

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané
zemědělské účetní jednotky**

Magdalena Šípová

© 2021 ČZU v Praze

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Magdalena Šípová

Hospodářská politika a správa
Podnikání a administrativa

Název práce

Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané zemědělské účetní jednotky

Název anglicky

Assesment of the Book-closing and Financial Statements Preparation in an Agricultural Accounting Unit

Cíle práce

Cílem práce je zhodnocení účetní uzávěrky a závěrky vybrané zemědělské účetní jednotky na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu, identifikace 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. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky vybrané účetní jednotky a popisu současného stavu řešené problematiky na základě zveřejněné účetní závěrky a interních materiálů společnosti. 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

Doporučené zdroje informací

BŘEZINOVÁ H. Rozumíme účetní závěrce podnikatelů. Praha: Wolters Kluwer, 2020, 244 s., ISBN 978-80-7598-913-0

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

DVOŘÁKOVÁ, D. Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství. Praha : Wolters Kluwer, 2017, 148 s., ISBN 978-80-7552-907-7

MAYNARD, J. Financial Accounting, Reporting, and Analysis. UK: OUP Oxford, 2017, 936 p., ISBN-13 : 978-0198745310

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. Praha : ANAG, 2020, 1120 s., ISBN 978-80-7554-254-0

SKÁLOVÁ, J. a kol. Podvojně účetnictví 2020. Praha: Grada Publishing, 2020, 192 s., ISBN 978-80-271-1446-7

Předběžný termín obhajoby

2020/21 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Enikő Lörinczová, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 9. 3. 2021

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 9. 3. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 29. 03. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané zemědělské účetní jednotky" jsem vypracovala 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 30.03.2021

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Enikö Lörinczové, Ph.D., vedoucí mé diplomové práce, zejména za její cenné rady a věcné připomínky. Zároveň bych ráda poděkovala paní Jitce Štefanové, vedoucí účetní, za všechny doplňující informace a podklady ke zpracování vlastní práce.

Zhodnocení účetní závěrky a uzávěrky vybrané zemědělské účetní jednotky

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá zhodnocením účetní závěrky a uzávěrky vybrané zemědělské účetní jednotky. Pro praktickou část práce byla zvolena konkrétní zemědělská společnost. Práce je rozdělena na dvě části, teoretickou a analytickou.

V první teoretické části je popsán legislativní rámec účetní závěrky, účetní zásady a principy. Dále jsou rozebrány jednotlivé kroky účetní uzávěrky, jako je například inventarizace, úprava ocenění majetku a další. Na závěr teoretické části je popsána účetní závěrka a povinnosti s ní spojené. Tato část práce napomáhá k vypracování praktické části. V praktické části práce je vybraná konkrétní zemědělská účetní jednotka „Společnost XYZ“. Nejprve je společnost představena a kategorizována. Dále jsou popsány jednotlivé kroky vedoucí k sestavení závěrky Společnosti XYZ.

Na závěr celé práce jsou zhodnoceny zjištěné výsledky a navržena případná zlepšení v problémových oblastech závěrkového procesu.

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

Assesment of the Book-closing and Financial Statements Preparation in an Agricultural Accounting Unit

Abstract

The diploma thesis deals with the evaluation of financial statements and selected financial statements agricultural entity. A specific agricultural company was chosen for the practical part of the thesis. The diploma thesis is divided into two parts, theoretical and analytical.

The first theoretical part describes the legislative framework of financial statements, accounting principles and principles. For next, the individual steps of financial statements are discussed, such as inventory, adjustment of property valuation and more. At the end of the theoretical part, the accountant is described financial statements and related obligations. This part of the work helps to develop a practical part. In the practical part of the work is selected a specific agricultural accounting unit "Company XYZ ". At first, the company is introduced and categorized. The individual steps are described below leading to the preparation of the financial statements of XYZ.

At the end of the diploma thesis, the obtained results are evaluated and possible ones are proposed improvements in problem areas for the closing process.

Keywords: financial statements, book-closing, balance sheet, profit and loss account, attachment, audit, publishing, inventory, depreciation, adjustments, reserve, accruals, exchange rate difference, income tax,

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 Legislativní rámec účetní závěrky	14
3.1.1 Předpisy související s účetní závěrkou:.....	14
3.1.2 Rozdělení účetních jednotek.....	16
3.2 Účetní zásady a principy	17
3.2.1 Účetní zásady	17
3.2.2 Účetní principy.....	19
3.3 Účetní uzávěrka.....	20
3.3.1 Inventarizace majetku a závazků	20
3.3.2 Úprava ocenění majetku (odpisy a opravné položky).....	22
3.3.3 Zásoby	23
3.3.4 Kurzové rozdíly	24
3.3.5 Časové rozlišení a dohadné položky	25
3.3.6 Rezervy.....	26
3.3.7 Daň z příjmů	27
3.3.8 Dotace u zemědělských podniků	27
3.3.9 Uzavření účtů.....	28
3.4 Účetní závěrka	29
3.4.1 Druhy účetní závěrky	29
3.4.2 Části účetní závěrky	30
3.5 Povinnosti spojené s účetní závěrkou.....	33
3.5.1 Události po rozvahovém dni.....	33
3.5.2 Výroční zpráva.....	34
3.5.3 Povinnost auditu.....	35
3.5.4 Schválení a zveřejnění účetní závěrky	35
3.5.5 Archivace.....	36
Vlastní práce.....	37
3.6 Charakteristika společnosti.....	37
3.6.1 Kategorie účetní jednotky.....	38
3.7 Vývoj vybraných položek účetních výkazů.....	39
3.7.1 Vybrané položky výkazu zisku a ztrát	39

3.7.2	Vybrané položky z rozvahy	46
3.8	Současný stav řešené problematiky	54
3.8.1	System zpracování účetnictví	54
3.8.2	Com-Sys - účetní software	55
3.8.3	Úpravy ocenění majetku.....	56
3.9	Účetní uzávěrka.....	58
3.9.1	Inventarizace	58
3.9.2	Časové rozlišení nákladů a výnosů	61
3.9.3	Dohadné položky	63
3.9.4	Rezervy.....	64
3.9.5	Kurzové rozdíly	65
3.9.6	Daň z příjmů	66
3.10	Účetní závěrka	68
3.10.1	Příloha	69
3.11	Povinnosti spojené s účetní závěrkou.....	70
3.11.1	Archivace.....	70
4	Zhodnocení výsledků a doporučení.....	71
4.1	Vnitropodnikové směrnice	71
4.2	Dotace.....	73
4.3	Proces účetní závěrky	73
4.4	Odložená daň	75
4.5	Archivace.....	76
5	Závěr	77
6	Seznam použitých zdrojů	79
7	Přílohy.....	82

Seznam obrázků

Obrázek 1	Etapy inventarizace	21
Obrázek 2	Podvojný účetnictví - software Comsys	56
Obrázek 3	Zveřejnění účetní závěrky a přílohy	70

Seznam tabulek

Tabulka č. 1	- Kategorizace účetních jednotek.....	16
Tabulka č. 2	- Kategorizace společnosti XYZ.....	39
Tabulka č. 3	- Vybrané položky (tis. Kč)	39

Tabulka č. 4 - Sumarizované souvztažnosti spotřeby materiálu za rok 2019 (tis. Kč)	40
Tabulka č. 5 - Sumarizované souvztažnosti služeb ve výrobní činnosti za rok 2019 (tis. Kč)	41
Tabulka č. 6 - Osobní náklady (tis. Kč).....	41
Tabulka č. 7 - Sumarizovaná rekapitulace mezd za rok 2019 (tis. Kč).....	43
Tabulka č. 8 - Informace o tržbách (tis. Kč).....	44
Tabulka č. 9 - Vybrané sumarizované souvztažnosti tržeb za rok 2019 (tis. Kč).....	44
Tabulka č. 10 - Přijaté dotace - provozní účely (tis. Kč).....	45
Tabulka č. 11 - Podíly v %	45
Tabulka č. 12 - Vybrané položky z rozvahy (tis. Kč)	46
Tabulka č. 13 - Sumarizované souvztažnosti drobného dlouhodobého majetku za rok 2019	48
Tabulka č. 14 - Pohledávky z obchodních vztahů (tis. Kč)	50
Tabulka č. 15 - Výsledky hospodaření (tis. Kč)	51
Tabulka č. 16 - Závazky z obchodních vztahů (tis. Kč).....	54
Tabulka 17 Náklady příštích období (tis. Kč).....	61
Tabulka č. 18 - Sumarizované souvztažnosti nákladů příštích období za rok 2019 (tis. Kč)	62
Tabulka č. 19 - Výnosy příštích období (tis. Kč).....	62
Tabulka č. 20 - Sumarizované souvztažnosti dohadné účty aktivní - dotace 2019 (tis. Kč).....	63
Tabulka č. 21 - Sumarizované souvztažnosti dohadné účty pasivní 2019 (tis. Kč).....	64
Tabulka č. 22 - Kurzové zisky a ztráty.....	65
Tabulka č. 23 - Sumarizované souvztažnosti - Kurzové ztráty v roce 2019 (Kč)	66
Tabulka č. 24 - Sumarizované souvztažnosti - Kurzové zisky v roce 2019 (Kč).....	66
Tabulka č. 25 - Výpočet splatné daně 2019.....	67
Tabulka č. 26 - Zaúčtování daně z příjmů z běžné činnosti (tis. Kč).....	67
Tabulka č. 27 - Vnitropodnikové směrnice	71
Tabulka č. 28 - Rozdíl mezi ZC účetní a daňovou (tis. Kč).....	75
Tabulka č. 29 - Odložená daň 2017-2019 (tis. Kč).....	75
Tabulka č. 30 - Zaúčtování odložené daně z příjmů (tis. Kč).....	76

Seznam grafů

Graf č. 1 – Výsledek hospodaření – Minulých let 52

Graf č. 2 – Výsledek hospodaření – Běžného období 52

Seznam použitých zkratk

AÚ – Analytický účet

D – Dal

Kč – Korun českých

MD – Má dáti

Mil. - Milión

Tis. – Tisíc

1 Úvod

Všechny účetní jednotky jsou povinny sestavovat účetní závěrku. Účetní závěrka je soubor dokumentu podávající informace ostatním subjektům. Tyto dokumenty musí být sestaveny v souladu s účetními zásadami a podávat věrný a poctivý obraz o majetku, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech a výnosech. Jednotlivé finanční výkazy účetní závěrky podávají informace o celkovém hospodaření společnosti, její síle a schopnosti obstát v budoucnosti.

Tato diplomová práce se zabývá zhodnocením účetní uzávěrky a závěrky u konkrétní zemědělské jednotky. Je rozdělena na teoretickou část a vlastní práci.

V teoretické části práce je shrnut legislativní rámec účetní závěrky. Předpisy, které s ní souvisí a rozdělení jednotlivých účetních jednotek. V další kapitole jsou popsány nejdůležitější zásady a principy, kterými se každá účetní jednotka musí řídit. Dále je část účetní uzávěrka, v níž jsou zahrnuty teoreticky všechny jednotlivé kroky, které jsou nutné ke zpracování účetní závěrky. V této části je popsána inventarizace majetku a závazků, úprava ocenění majetku, kurzové rozdíly, časové rozlišení a dohadné položky, rezervy, daň z příjmů a na závěr uzavření jednotlivých účtů. Následně jsou popsány druhy účetní závěrky a její části. Na závěr teoretické části práce

jsou povinnosti spojené s účetní závěrkou, ve kterých jsou zahrnuty události po rozvahovém dni, výroční zpráva, povinnost auditu, schválení a zveřejnění účetní závěrky a archivace. Celá teoretická část slouží k dalšímu zpracování praktické části.

V praktické části jsou teoretické poznatky aplikovány do praxe na konkrétní vybrané zemědělské společnosti „Společnost XYZ“. Vybraná účetní jednotka je pro účely diplomové práce fiktivně pojmenována, protože si z důvodu citlivosti dat nepřála být jmenována. Nejprve je společnost charakterizována a zařazena do příslušné kategorie účetní jednotky. V další části jsou vybrány konkrétní položky výkazu zisku a ztrát a z rozvahy. Dále je rozebírán současný stav řešené problematiky Společnosti XYZ, kde je popsán systém na zpracování účetnictví a úpravy oceňování majetku. V následující kapitole jsou uvedeny jednotlivé kroky účetní uzávěrky na vybrané společnosti. Na závěr celé práce jsou zhodnoceny výsledky a doporučena případná zlepšení závěrkového procesu Společnosti XYZ.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Hlavním cílem práce je zhodnocení účetní uzávěrky a závěrky vybrané zemědělské účetní jednotky na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu, identifikace problémových oblastí a zpracování návrhů na jejich řešení s ohledem na specifika v zemědělství. Pro účely diplomové práce byla vybrána konkrétní zemědělská Společnost XYZ.

2.2 Metodika

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

3 Teoretická východiska

Teoretická východiska diplomové práce se zaměřují na problematiku účetní závěrky a uzávěrky u konkrétní zemědělské jednotky. V následující kapitole je definován legislativní rámec, účetní zásady, uzávěrkové operace a vše, co je s nimi spojené. Dále účetní závěrka, její druhy a povinné výkazy.

3.1 Legislativní rámec účetní závěrky

Každá účetní jednotka je povinna vést účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb., Českých účetních standardů a dalších právních předpisů. Sestavená účetní závěrka musí podávat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Musí zahrnovat rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Účetní závěrka je sestavena vždy k rozvahovému dni, to je den, kdy se uzavírají účetní knihy.

3.1.1 Předpisy související s účetní závěrkou:

Detaily účetní závěrky jsou pro různé skupiny účetních jednotek upravovány prováděcí vyhláškou. Vyhláška č.500/2002 Sb., je určena podnikatelům, kteří účtují v podvojném účetnictví, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
 - § 1 – § 1d – Vymezení a kategorizace účetních jednotek
 - § 18 – Účetní závěrka
 - § 19a – Použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavení účetní závěrky

- Vyhláška č. 500/2002 Sb.
 - § 3 – § 4 – Rozsah a způsob sestavování účetní závěrky
 - § 5 – § 19 – Obsahové vymezení některých položek rozvahy
 - § 20 – § 38 – Obsahové vymezení některých položek výkazu zisku a ztráty

- § 39 – § 39c – Uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících informací v příloze účetní závěrky
- § 40 – § 43 – Uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích
- § 44 – Uspořádání a obsahové vymezení přehledu o změnách vlastního kapitálu

Další zákony související s účetní závěrkou

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Účetní jednotky se řídí § 23, upravující daně, jež se zjistí za pomoci výsledku hospodaření. Dále § 24 a § 25 upravující náklady, které můžeme zařadit do součásti základu daně a které ne.
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Zde je důležitý § 7, upravující pravidla pro tvorbu daňově uznatelné rezervy na opravy hmotného majetku. Paragraf § 8, § 8a, § 8b a § 8c popisuje pravidla pro tvorbu daňově uznatelných opravných položek k pohledávkám (Müllerová, 2016).

České účetní standardy

Pro zaručení vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek Ministerstvo financí České republiky vydalo České účetní standardy. Lze říct, že standardy určují hlavně bližší popis metod a postupů účtování. Určité účetní jednotky účtují podle standardů vždy. Některé ostatní se mohou od standardů odklonit, pouze za předpokladu, že bude splněn věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Změny je třeba uvést do přílohy účetní závěrky (Šteker a Otrusinová, 2016).

Rozdělení Českých účetních standardů (ČÚS):

- ČÚS pro podnikatele
- ČÚS pro banky a jiné finanční instituce
- ČÚS pro pojišťovny
- ČÚS pro zdravotní pojišťovny
- ČÚS pro nepodnikatelské subjekty
- ČÚS pro vybrané účetní jednotky (Šteker a Otrusinová, 2016).

Vnitřní účetní směrnice

Vnitřní směrnice se dají popsat jako souhrn pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědnosti v konkrétní pracovní činnosti, a to kdo, kdy a jakým způsobem bude tyto činnosti vykonávat. Důležité je dodržování zákonných předpisů na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Jednotlivé podniky si stanovují vlastní směrnice, neexistují přesně dané závazné postupy. Důležitá je důsledná aktualizace vzhledem k docela častým změnám legislativy v daném oboru. Formování směrnic je nutné navázat i na organizační strukturu účetní jednotky. Každá účetní jednotka musí vymežit kompetence a odpovědnost, jednotlivých pracovníků za různé hospodářské operace. Vnitřní směrnice, které jsou vypracovány kvalitně, představují jeden z nástrojů pro vnitřní řízení (Šteker a Otrusínová, 2016).

3.1.2 Rozdělení účetních jednotek

Novelou zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, došlo s účinností od 1.ledna 2016 ke kategorizace účetních jednotek. V ustanovení § 1b zákona o účetnictví byly stanoveny čtyři kategorie účetních jednotek, a to mikro, malá, střední a velká účetní jednotka. Následně byla stanovena kritéria pro dané kategorie, tzn. podle splnění, nebo nesplnění těchto kritérií každá účetní jednotka musela být zařazena do jedné z nich (Müllerová, 2016).

Tabulka č. 1 - Kategorizace účetních jednotek

Účetní jednotka	Aktiva celkem (miliony Kč)	Roční úhrn čistého obratu (miliony Kč)	Průměrný počet zaměstnanců
mikro	do 9	do 18	do 10
malá	do 100	do 200	do 50
střední	do 500	do 1 000	do 250
velká	nad 500	nad 1 000	nad 250

(vlastní zpracování podle Müllerová, 2016).

Pokud účetní jednotka nepřesáhne dvě z uvedených kritérií k rozvahovému dni, jedná se o mikro, malou nebo střední účetní jednotku. Jako velká je označena tehdy, když překročí alespoň dvě kritéria pro střední účetní jednotku. Podle tohoto rozdělení jsou

jim uloženy rozdílné povinnosti týkající se obsahu a rozsahu zveřejňovaných informací. Aktiva celkem je úhrn aktiv zjištěný z rozvahy. Roční úhrn čistého obratu představuje výše výnosů snížená o prodejní slevy a dělená počtem započtených měsíců, po které trvalo účetní období vynásobené 12. Průměrný počet zaměstnanců je průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců (Skálová, 2017).

- **Mikro a malé účetní jednotky**

- nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem
- možnost sestavení účetní závěrky ve zkráceném rozsahu
- není povinen výkaz zisku a ztráty
- pouze rozvaha a příloha

- **Střední a velké účetní jednotky**

- povinnost přehledu o peněžních tocích
- povinnost přehledu o změnách vlastního kapitálu (Skálová, 2017).

3.2 Účetní zásady a principy

Účetní zásady reprezentují soubor určitých pravidel a základních principů účetního myšlení, každá účetní jednotka má povinnost se těchto pravidel a principů držet při vedení účetnictví a kompletování účetních výkazů. Je třeba dodržovat a respektovat účetní zásady a principy, většina z nich je zařazena do zákona o účetnictví (Šteker a Otrusínová, 2016).

Je nutné, aby účetní jednotky vedly účetnictví podle §7 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala poctivý a věrný obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky a byla sestavena srozumitelně. Aby na jejím základě a s využitím daných informací každá osoba byla schopna provádět ekonomická rozhodnutí. Účetní závěrka je zobrazena věrně, pokud obsah položek odpovídá skutečnému stavu, který je zároveň zobrazen v souladu s účetními metodami, jako jsou například způsoby oceňování, tvorba a použití opravných položek a rezerv a další.

3.2.1 Účetní zásady

Vybrané účetní zásady, které by měla každá účetní jednotka dodržovat, jsou stanoveny podle zákona č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví.

Zásada věrného a poctivého zobrazení

Je nutné, aby účetní jednotka pracovala v souladu s účetními předpisy. Všechny účetní zápisy musejí odpovídat skutečnému stavu tak, aby podávaly věrný a poctivý obraz. Účetní jednotka by se měla řídit postupy, které jsou popsány v Českých účetních standardech (Březinová, 2017).

Zásada účetní jednotky

Účetní jednotka je povinna spravovat pouze jedno účetnictví jako celek. Důležité je, aby si účetní jednotka vymezila ekonomický celek, za který je účetnictví vedeno a k němuž se veškeré účetnictví bude vztahovat (Hauzarová, 2017).

Zásada neomezeného trvání účetní jednotky

Účetní jednotka musí účetní metody využívat takovým způsobem, který se jeví tak, že bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti. Dále platí, že neexistuje žádná překážka, která by účetní jednotce neumožňovala pokračovat i v dohledné budoucnosti dané činnosti (Hauzarová, 2017).

Zásada nezávislosti účetních období (akruální princip)

Informace se vždy musejí účtovat správně a průkazně. Je nutné vykazovat takové účetní případy, které s daným účetním obdobím časové a věcné souvisejí. Pokud není možné účtovat v období, kdy byla tato skutečnost zjištěna, akruální princip zaručuje, aby nedošlo ke zkreslení hospodářského výsledku (Březinová, 2017).

Zásada opatrnosti

Zásada opatrnosti zohledňuje všechny předpokládané ztráty, rizika a znehodnocení majetku, i když ještě nenastaly a jejich výše není spolehlivě zjistitelná. Jde o nenadhodnocování aktiv a nepodceňování závazkových pasiv. Toto vždy na konci účetního období zahrnují účetní jednotky prostřednictvím opravných položek a tvorbou rezerv (Šteker a Otrusinová, 2016).

Zásada stálosti metod (konzistence)

Při porovnávání výkazů je nutné vycházet z předpokladu, že metody, kterými účetní jednotka účtuje určité operace, musejí být v jednotlivých letech stejné neboli konzistentní. Jde například o odepisování nebo oceňování aktiv dále obsah jednotlivých položek výkazů. Zásada konzistentnosti zajišťuje srovnatelnost z hlediska času (Skálová a kol., 2020).

3.2.2 Účetní principy

Účetní principy vycházejí z účetního myšlení a tradice, které jsou respektovány všemi účetními jednotkami při vedení účetnictví a sestavování výkazů. Principy většinou nejsou umístěny v žádném zákoně (Skálová a kol., 2020).

- princip podvojnosti
- princip souvztažnosti
- princip dokumentace
- bilanční princip

Podle §7 odst. 1, zákona č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, princip podvojnosti vyjadřuje, že jeden účetní případ znamená změnu na obou stranách účtu (Má dáti a Dal) a to v jednotné výši. Pokud jde o složený účetní zápis je nutné, aby byl součet částek na jedné straně účtu roven součtu částek na druhé straně účtu.

Podle principu souvztažnosti se účetní případ zapisuje na účty, které nejuvěrněji znázorňují danou skutečnost (Šteker a Otrusínová, 2016).

Principem dokumentace neboli dokladovosti, je charakterizován základní podmínkou průkaznosti. Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví má účetní jednotka povinnost účtovat na základě účetních dokladů. Podstatou je, že každý účetní záznam musí být podložen účetním dokladem, neboť účetní doklad slouží jako prvotní záznam a informace o účetním případě (Šteker a Otrusínová, 2016).

3.3 Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrku představují veškeré pracovní úkony, kterými budou uzavřeny účetní knihy a sestavena účetní závěrka. Každá účetní jednotka by se při tom měla řídit vnitropodnikovou směrnicí popisující kroky, které mají být realizovány. Obvykle jde o operace, uvedené níže (Skálová a kol., 2020).

3.3.1 Inventarizace majetku a závazků

Účetní jednotka realizuje inventarizaci a tím zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a prověřuje, zda skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Inventarizace majetku a závazků je důležitou součástí přípravy na účetní závěrku. Jde o opakující se činnost po ukončení každého účetního období. Inventarizace je zaměřená na dva základní cíle, zda aktiva a závazky vykazované v účetnictví se skutečně vyskytují, a dále prověřují reálnost aktiv a závazků (Skálová, 2019).

Při zjišťování skutečného stavu majetku a závazků je vyhotovován inventurní soupis. Tyto stavy se zjišťují pomocí inventury fyzické a dokladové.

- **Fyzická inventura**

Provádí se u majetku hmotného, případně i nehmotného. Jedná se o hmotný majetek, zásoby, zboží, materiál, výrobky a peněz v pokladně. Fyzická inventura se zjišťuje přepočítáním, přeměřením nebo zvážením (Skálová, 2019).

- **Dokladová inventura**

Provádí se u pohledávek a závazků, případně u ostatních složek, u kterých nelze provést fyzickou inventuru. Skutečný stav se zjišťuje pomocí dokladů, které ověřují jednotlivé položky, představují celkovou výši zůstatku. Stavy, které jsou tímto způsobem stanoveny, jsou zapsány do inventurních soupisů, ve kterých se porovnávají a jsou vyčísleny rozdíly (Skálová, 2019).

Inventarizace se provádí v zásadě jednou ročně, před skončením účetního období. Můžeme ji rozdělit na řádnou inventarizaci, která se provádí ve stanovených lhůtách a dále ji dělíme na periodickou a průběžnou inventarizaci, a na mimořádnou inventarizaci, která se provádí v mimořádných případech, například při organizačních změnách (Müllerová, 2019).

- **Periodická inventarizace**

Periodickou inventarizaci, může každá účetní jednotka zahájit nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončit nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni. Během tohoto období je nutné prokázat stavy hmotného majetku, a to nejpozději ke konci rozvahového dne na základě zjištěných stavů fyzickou inventurou již opravenou o úbytky a přírůstky (Müllerová, 2019).

- **Průběžná inventarizace**

Průběžná inventarizace je prováděna u zásob, u nichž se účtuje podle druhu nebo podle místa uložení. Dále se týká dlouhodobého hmotného movitého majetku, který je v neustálém pohybu a nemá stálé místo, kam patří. Oba druhy zásob musejí být inventarizovány minimálně jednou za účetní období. Datum určuje sama účetní jednotka (Müllerová, 2019).

Stavy, které jsou zjištěny inventurou, je třeba zaznamenat v inventurních soupisech, jde o průkazné účetní záznamy. Do inventurních soupisů zapisuje záznam osoba, která je odpovědná za zjištění skutečnosti, nebo osoby, odpovědné za provedení inventarizace. Inventurní soupis musí obsahovat způsob zjišťování skutečných stavů, dále oceňování majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury. V soupise musí být dále poznamenáno zahájení a ukončení inventury. Je nutné, aby účetní jednotka byla schopná prokázat inventuru u veškerého majetku a závazků, po dobu pěti let po uskutečnění (Šteker, Otrusinová, 2016).

Inventarizační rozdíly jsou rozdíly mezi skutečným a účetním stavem. Pokud dojde při porovnávání ke stanovení, že skutečný stav je nižší než stav účetní, jde o manko. V případě peněžní hotovosti tento stav nazýváme schodkem. Pokud je situace opačná a dojde k zjištění, že skutečný stav je vyšší, než stav účetní jde o přebytek (Skálová, 2020).

Obrázek č. 1 - Etapy inventarizace



Zdroj: vlastní zpracování dle Müllerová, 2019.

3.3.2 Úprava ocenění majetku (odpisy a opravné položky)

Oceňování majetku znázorňuje přiřazování konkrétní peněžní částky (hodnoty, ceny) určitému množství a druhu majetku. Způsob oceňování působí na výši vykazovaných aktiv a pasiv a také na výši výsledku hospodaření. Oceňování je zobrazováno v českých korunách. V okamžiku dokončení účetního případu jsou používány následující druhy cen (Šteker a Otrusínová, 2016).

Jako první lze uvést jmenovitou hodnotu tedy cenu, která je natrvalo připojena k majetku. Nejčastěji se touto cenou oceňují pohledávky, závazky, peněžní prostředky a ceniny. Dalším způsobem oceňování je pořizovací cena, tedy cena, za kterou byl majetek pořízen neboli kupní cena a související náklady s jeho pořízením. Využívá se u dlouhodobého majetku, zásob, cenných papírů a podílů. Další metodou oceňování jsou vlastní náklady touto metodou se oceňuje majetek vyrobený vlastní činností. Součástí ceny jsou přímé náklady na výrobu eventuelně nepřímé náklady, které tvoří součást výroby. Využívá se u dlouhodobého majetku a zásob. Posledním uvedeným způsobem oceňování je reprodukční pořizovací cena, která bývá obvykle určována kvalifikovaným odhadem na úrovni ceny, za kterou byl majetek nakoupen v době, kdy se o něm účtuje. Tímto způsobem ocenění lze ocenit například dar nebo dědictví získané bezplatně, případně majetek, u kterého nelze zjistit vlastní náklady (Šteker a Otrusínová, 2016).

- **Dočasné snížení hodnoty majetku (opravné položky)**

Opravné položky vyjadřují dočasné snížení hodnoty majetku. Využívají se pouze ke snížení hodnoty majetku, nikdy ne k jejímu zvýšení. V případě pominutí důvodu ke snížení hodnoty majetku se dají rozpustit. Tvorba opravných položek vychází ze zásady opatrnosti, která říká, že každá účetní jednotka by měla vzít v potaz jen ty zisky, kterých bylo skutečně dosaženo. Přemýšlet o všech skutečných, ale i očekávaných, rizicích nebo ztrátách, které se týkají majetku a závazků. Pouze k majetkovým účtům jsou tvořeny opravné položky a dělí se na daňové a účetní. Účtuje se o nich zpravidla k rozvahovému dni v průběhu předuzávěrkových operací a jsou tvořeny na základě inventarizace majetku. Tvorba opravných položek je zahrnována do nákladů na stranu Má dáti za pomoci skupiny 55 a 57 (Riegel, 2017).

- **Trvalé snížení hodnoty majetku (odpisy)**

Odpisy vyjadřují fyzické a morální opotřebení majetku a znázorňují trvalé snížení jeho hodnoty. Snížování hodnoty majetku může nastat jeho používáním, morálním zastaráním nebo také nepoužíváním. Odpisy jsou nástrojem, který postupně zahrnuje hodnotu majetku do nákladů v souladu s odpisovým plánem (Šteker a Otrusinová 2016).

Rozlišují se dva druhy odpisů:

Účetní odpisy – Vymezuje je zákon o účetnictví. Cíl účetních odpisů spočívá v reálném oceňování majetku a podání důležité informace o nákladech účetní jednotky. Účetní odpisy určuje účetní jednotka a měly by být regulovány vnitřní směrnici. Přímou ovlivňují účetní výkazy, a tím vstupují do účetnictví (Šteker a Otrusinová 2016).

Daňové odpisy – Jsou určeny pro sestavení daňového přiznání. Řídí se jinými pravidly než účetní odpisy. Legislativní rámec daňových odpisů je určen zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a poskytuje účetní jednotce možnost daňové odpisy uplatnit, není to ale povinnost. Daňové odpisy lze posunout, přerušit nebo je není nutné použít vůbec (Müllerová, 2016).

3.3.3 Zásoby

Zásoby jsou zahrnuty v oběžném majetku podniku a jsou zřizovány k zabezpečení provozu podniku, k zajištění výroby nebo za účelem prodeje. Mohou se rozdělit na zásoby nakoupené, kam patří materiál, zboží nebo zvířata, a na zásoby vytvořené vlastní činností, do kterých patří výrobky, polotovary, nedokončená výroba a zvířata. Zásoby jsou oceňovány pořizovací cenou u nakupovaných zásob, vlastními náklady při vytvoření vlastní činností nebo reprodukční pořizovací cenou, když byly získány bezplatně. (Šteker a Otrusinová 2016).

- Pořizovací cena – cena pořízení + vedlejší náklady spojené s pořízením například přepravné nebo pojistné
- Vlastní náklady – přímé náklady na výrobu + poměrná část variabilních a fixních nepřímých nákladů
- Reprodukční pořizovací cena – stanovena znaleckým odhadem na úrovni ceny, kterou majetek má v tu dobu kdy se o něm účtuje

Účetní jednotka může o zásobách účtovat způsobem A nebo B, samostatné operace se zaúčtují vždy v průběhu daného období, do kterého náleží. Účtuje se o úbytcích a přírůstcích.

Způsob A: Nákup zásob hotově nebo na fakturu, další krok pořízení, které se zaúčtuje na účty 111 nebo 131, dále příjem na sklad 112 nebo 132 a nakonec výdej do spotřeby k prodeji na účtech 501,504

Způsob B: Nákup zásob a následuje rovnou výdej do spotřeby na účtech 501 nebo 504.

Dále jsou zásoby vytvořené vlastní činností, kam patří především nedokončená výroba, polotovary, vlastní výrobky, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny. U nedokončené výroby v rostlinné výrobě se oceňuje na úrovni skutečných vlastních nákladů, které souvisí s přímo s rostlinnou výrobou. K těmto nákladům, je nutné mít kalkulaci a pro tu potřeba a využívá se kalkulační vzorec (Šteker a Otrusínová 2016).

3.3.4 Kurzové rozdíly

Závazky a majetek vyjádřené v cizí měně jsou převedeny na českou měnu. Účetní jednotka převádí měnu k okamžiku vzniku účetního případu, kurzové rozdíly tedy vznikají během účetního období. Dále vznikají ke konci rozvahového dne, nebo k jinému okamžiku, kdy je sestavována účetní závěrka (Strouhal, 2011).

Pro převod cizí měny na českou měnu se užívá kurz devizového trhu, který je určen Českou národní bankou, a to takzvaným denním kurzem nebo pevným kurzem. K určitému datu, který si účetní jednotka sama určí a využívá ho po celou stanovenou dobu, která je dána vnitřním předpisem. Není možné, aby stanovená doba přesáhla účetní období. Pokud si účetní jednotka zvolí využívání pevného kurzu, může v průběhu vymezeného období jeho používání změnit. Pokud dojde k vyhlášení devalvace nebo revalvace, je povinností každé účetní jednotky vždy změnit pevný kurz. Pevný kurz nelze využít při oceňování majetku a závazků v cizí měně ke konci rozvahového dne, nebo v okamžiku sestavování účetní závěrky. V takovém případě si účetní jednotka musí zvolit aktuální kurz České národní banky k danému datu (Strouhal, 2011).

Pokud účetní jednotka nakupuje nebo prodává v cizí měně je možné k okamžiku ocenění využít kurzu, za který byly dané hodnoty nakoupeny nebo prodány. V případě oceňování pohledávek a závazků, které jsou vyjádřeny v cizí měně ke dni jejich vytvoření

lze za okamžik uskutečnění účetního případu předpokládat u dodavatele den vystavení faktury a u odběratele den přijetí faktury. Na konci rozvahového dne, případně k jinému okamžiku, kdy se sestavuje účetní závěrka, se kurzové rozdíly zaúčtují na vrub příslušných účtů finančních nákladů nebo ve prospěch finančních výnosů (Skálová, 2020).

3.3.5 Časové rozlišení a dohadné položky

Účetní jednotka je povinna zaručit soulad mezi nákladem, výnosem, výdajem a příjmem a k tomu jsou určeny účty časového rozložení aktiv a pasiv. Náklady a výnosy se musejí vždy účtovat do období, se kterým věcně i časově souvisejí. V časovém rozlišení jsou nutné skutečnosti, u kterých lze vymezit věcný titul, čeho se týkají a k čemu se vztahují. Dále výši, částku vynaloženou nebo získanou, a především období, ke kterému se vztahují. V rozvaze jsou položky časového rozlišení na straně aktiv i pasiv (Skálová, 2020).

Náklady a výdaje, které se vztahují k budoucím obdobím, jsou účtovány na náležitý účet 38x shodně jako výnosy a příjmy související s budoucím obdobím podle Českých účetních standardů. Pokuty a penále se časově nerozlišují a každá účetní jednotka je povinna zachytit je v okamžiku jejich vyčíslení. Za další výjimku lze považovat položku Manka a škody, protože jsou rovněž účtovány v momentě jejich vzniku (ČÚS 017,019).

Dohadné účty aktivní nelze zaúčtovat jako klasické pohledávky, i přestože se výnos v odhadované výši věcně i časově vztahuje k danému účetnímu období. Zachycení dohadných položek aktivních se zaúčtuje:

Má Dáti:	388 – Dohadné účty aktivní
Dal:	648 – Ostatní provozní výnosy
	662 – Úroky

V následujícím účetním období se dohodná položka zruší a uskutečňuje se v souvislosti na přijatou částku:

Má Dáti:	221 – Bankovní účtu, účty pohledávek
Dal:	388 – Dohadné účty aktivní (Skálová, 2020)

Dohadné účty pasivní se používají v případě nevyfakturovaných dodávek například za materiál, zboží, práce a služby. V tomto případě účetní jednotka neobdržela doklad (fakturu), která by měla být zahrnuta do roční účetní závěrky. Zachycení dohadné položky pasivní se účtuje:

Má Dáti: nákladové účty 5. třídy
 účty třídy 0 – dodávky dlouhodobého majetku
 účty třídy 1 – dodávky materiálu nebo zboží

Dal: 389 – Dohadné účty pasivní

V následujícím účetním období, kdy dojde řádný doklad se zaúčtuje takto:

Má dáti: 389 – Dohadné účty pasivní

Dal: 321 – Dodavatelé
 jiný účet závazků

3.3.6 Rezervy

Rezervy jsou používány k zajištění závazků nebo nákladů účetní jednotky, které jsou jasně vymezeny a u nichž je k rozvahovému dni velmi pravděpodobné nebo jisté, že nastanou. Tvorbu rezerv lze zaúčtovat na vrub nákladů a jejich čerpání nebo zrušení ve prospěch nákladů. Velmi často se vytváří procentem z určitého základu, případně v absolutní částce. Rezervy nemohou mít aktivní zůstatek to vyjadřuje, že nelze čerpat rezervu ve vyšší hodnotě, než byla vytvořena. Dále nesmějí být rezervy použity k úpravám výše ocenění aktiv, protože účetní jednotka vytvořením rezerv zvyšuje náklady, snižuje zisk a tím drží budoucí výdaje. Rezervy lze popsat jako důsledek akruálního principu (Šteker a Otrusínová, 2016).

Rezervy můžeme rozdělit z několika hledisek. Například podle určení je můžeme třídit na obecné, které slouží ke krytí rizik a ztrát z podnikání, nebo účelové, které se používají na opravy hmotného majetku, daň z příjmů, na restrukturalizaci nebo na důchod. Z daňového hlediska se rezervy mohou dělit na zákonné, jejichž tvorba a využívání jsou vymezeny zvláštním zákonem a zohledněny zákonem o dani z příjmů. Zákonné rezervy upravuje zákon 593/1992 Sb., o rezervách. Dále ostatní rezervy, které nejsou daňové uznatelné a účetní jednotka si o nich sama rozhoduje (Skálová, 2020).

3.3.7 Daň z příjmů

S daní z příjmů se setká každá účetní jednotka nejméně jednou za rok, a to právě při sestavování účetní závěrky. Se sestavením účetní závěrky souvisí i vypracování daňového přiznání k dani z příjmů. Daň z příjmů je v české legislativě upravena v mnoha zákonech. Nejdůležitějšími jsou zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví; Vyhláška č. 500/2002 Sb.; České účetní standardy a zákon č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů (Grodecká, 2016).

Splatná daň, takzvaná standartní daň z příjmů, je nejvíce obsažena v zákoně o daních z příjmů, který se dá rozdělit do tří zásadních částí. První část se zabývá daní z příjmů fyzických osob, druhá se týká právnických osob a poslední část se věnuje společným ustanovením. Splatná daň vychází z výsledku hospodaření za zdaňovací období, které je u většiny účetních jednotek zároveň účetním obdobím. Výsledek hospodaření je upravován o jednotlivé položky, které jsou posouzeny z pohledu daňové uznatelnosti, a to pomocí jednotlivých řádků daňového přiznání. Konkrétně se to týká položek zvyšujících a snižujících základ daně. Co se týče státních výkazů, je potřeba vědět, že při vykazování konečné hodnoty daně z příjmů je nutné brát v potaz také související platby záloh na daň z příjmů. Tyto platby účetní jednotka platila správci daně v průběhu účetního období (Grodecká, 2016).

3.3.8 Dotace u zemědělských podniků

Dotace jsou definovány z pohledu rozpočtových předpisů a podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů. Dotace je peněžní prostředek státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu, které mohou využívat právnické nebo fyzické osoby na stanovený účel. Stejně tomu může být i v případě dalších veřejných rozpočtů, rozpočty obcí, krajů, Evropských společenství nebo i jiných států. U dotací je důležité členění z hlediska typů dotací a účelu, na který jsou čerpány, rozlišují se dotace na úhradu provozních nebo finančních nákladů. To jsou zejména dotace, které jsou určeny na úhradu úroků nezahrnovaných do pořizovací ceny. Dále je možné využít dotace na pořízení dlouhodobého majetku nebo na technické zhodnocení. Dá se tedy říct, že dotace se dělí na investiční a neinvestiční.

Dotace, které jsou vypisovány Ministerstvem zemědělství ČR, jsou rozděleny na dvě části, pod které patří různé druhy programů a dotací:

- Prostředky Evropských společenství
 - Program rozvoje venkova ČR
 - Operační program Rybářství
 - Dotace v rámci společné organizace trhu
- Národní dotace
 - Dotace zemědělství a potravinářství
 - Dotace ve vodním hospodářství
 - Dotace v lesním hospodářství a rybářství
 - Dotace na genetické zdroje
 - Dotace poskytované nestátním neziskovým organizacím

Dalším orgánem poskytující dotace je podpůrný a garanční lesnický fond. Pokud jsou poskytovány národní dotace, je důležité dbát na zásady které jsou uvedeny pro jejich poskytnutí. Dotační programy jsou určeny k podpoře restrukturalizaci a zvýšení konkurenceschopnosti českého agrárního sektoru. Stát z národních zdrojů podporuje pouze udržování výrobního potenciálu zemědělství a podíl na rozvoji venkovského prostoru (Morávek, 2014).

3.3.9 Uzavření účtů

Před sestavením účetní závěrky je potřeba uzavřít účetní knihy. Uzavírání účetních knih je činnost, která zahrnuje několik kroků. Je důležité zjistit obraty stran MÁ DÁTI a DAL u jednotlivých syntetických, analytických a podrozvahových účtů. Zjistit konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy nákladových a výnosových účtů. Na účet zisků a ztrát se přenesou konečné stavy výnosových a nákladových účtů, aktiva a pasiva se převedou na konečný účet rozvážný, na který se současně přenesou výsledek hospodaření z účtu zisku a ztrát. Tyto konečné účty slouží jako podklad pro sestavení rozvahy a výsledovky (Šteker, 2016).

3.4 Účetní závěrka

Účetní závěrka shrnuje práce na účetní uzávěrce do povinných výkazů, které poté vypovídají o ekonomické kondici a představují informace o celkovém hospodaření, finanční síle a budoucnosti společnosti. Sestavení účetní závěrky je nutné provádět v peněžních jednotkách české měny. Samostatné položky se vykazují v celých tisících Kč nebo v milionech Kč (Šteker a Otrusinová, 2016).

Náležitosti účetní závěrky podle Kadlece, 2016:

- obchodní firmu, název, jméno
- sídlo, bydliště
- identifikační číslo osoby (IČO)
- informace o zápisu do veřejného rejstříku
- právní forma
- předmět podnikání (případně činnosti)
- rozvahový den, k němuž je sestavována účetní závěrka
- okamžik sestavení účetní závěrky
- případnou informaci o likvidaci účetní jednotky
- podpisový záznam

3.4.1 Druhy účetní závěrky

Řádná a mimořádná účetní závěrka

Paragraf § 19 zákona o účetnictví nařizuje, že každá účetní jednotka je povinna sestavit účetní závěrku k rozvahovému dni. Řádná účetní závěrka znamená, že účetní knihy se uzavírají k poslednímu dni účetního období. Mimořádná účetní závěrka je sestavována v ostatních případech, například ke dni zániku povinnosti vést účetnictví, a ke dni, kdy dochází ke zrušení účetní jednotky (Skálová, 2017).

Mezitímní účetní závěrka

Vyžadují-li to zvláštní právní předpisy, účetní jednotka sestavuje účetní závěrku v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. Pro účely sestavení mezitímní účetní závěrky nejsou uzavírány účetní knihy

a inventarizace se provádí pouze pro účely vyjádření ocenění podle ustanovení § 25 odst. 3 zákona o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů).

V mezitímní účetní závěrce je také nezbytné správně vykázat výnosy a náklady daného období a zvážit všechna rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků známých do okamžiku sestavení účetní závěrky. Pravidla se tedy nemění a jsou stejná jako pro závěrku řádnou a mimořádnou (Skálová, 2017).

Konsolidovaná účetní závěrka

Metody konsolidace upravující účetní závěrku jsou označovány jako konsolidovaná účetní závěrka. Podle §22, odst. 2 zákona o účetnictví je možné určit konsolidující účetní jednotku jako „účetní jednotka, která je obchodní společností a je ovládající osobou, s výjimkou ovládajících osob, které vykonávají společný vliv podle odstavce 4.“ Nebude-li stanoveno jinak, tak ustanovení tohoto zákona, které se týká účetní závěrky, lze využít i pro konsolidovanou účetní závěrku. Konsolidovanou účetní závěrku ověřuje auditor.

3.4.2 Části účetní závěrky

V účetnictví jsou informace průběžné, podávají je účetní knihy, do kterých patří Hlavní kniha, deník a knihy analytické evidence. Za určitá období účetní závěrka podává souhrnné informace o finanční situaci podniku. Proces zpracování informací je zakončen uzavřením účetních knih. Následně je sestavena účetní závěrka (Brychta a kol., 2017).

Části účetní závěrky tvoří podle zákona o účetnictví:

- Rozvaha (bilance)
- Výkaz zisků a ztráty (výsledovka)
- Přílohy – doplňující informace z rozvahy a výkazu zisku a ztráty
- Cashflow – přehled o peněžních tocích
- Výkaz o změnách vlastního kapitálu

Rozvaha

Rozvaha tvoří nedílnou součást účetní závěrky a jeden ze základních výkazů, který zahrnuje uspořádaný přehled majetku podniku (aktiva) a zdrojů jejich financování (pasiva). Rozvaha se sestavuje zpravidla k poslednímu dni účetního období. V rozvaze lze

získat věrný obraz v oblasti majetkové situace, finanční situace a také zdrojích financování podniku (Růčková, 2015).

Strana aktiv obsahuje sloupce brutto, korekce, netto. Sloupec brutto uvádí stav položek majetku. V sloupci netto lze nalézt aktiva snižená o opravné položky či oprávký uvedené ve sloupci korekce. Pasiva jsou rozčleněna do dvou sloupců, a to na běžné a minulé období (Březinová, 2017).

Aktiva jsou podle mezinárodních účetních standardů charakterizována jako položky majetku obchodního podniku, které se uvádějí pro budoucí ekonomický prospěch. Aktiva musejí být důvěryhodně ocenitelná a vyjádřitelná v penězích. Položka aktiva je i následkem hospodářských operací provedených v minulosti, obsahuje z dlouhodobého hlediska hmotný, nehmotný a finanční majetek. Dále krátkodobý finanční majetek, zásoby a peněžní prostředky (Skálová a kol., 2020).

Závazky nazývané pasiva jsou v účetnictví děleny podle lhůty splatnosti na dlouhodobé a krátkodobé. Dlouhodobé závazky mohou být například dlouhodobé bankovní úvěry, vydané dluhopisy a zápůjčky. Krátkodobé závazky se liší od dlouhodobých tím, že mají splatnost do jednoho roku. Nejběžněji jde o závazky vůči dodavatelům, zaměstnancům nebo státnímu rozpočtu (Skálová a kol., 2020).

Vždy musí platit bilanční princip a to že: $\Sigma \text{Aktiva} = \Sigma \text{Pasiva}$

Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty můžeme označit jako přehled o výnosech, nákladech a výsledku hospodaření za dané období. Zaznamenává pohyb výnosů a nákladů, ale nezachycuje pohyb příjmů a výdajů. Sestavuje se pravidelně v ročních nebo kratších intervalech. Ve struktuře výkazu zisku a ztráty lze najít několik stupňů výsledků hospodaření. Nejpodstatnější položkou je výsledek hospodaření z provozní činnosti. Zobrazuje schopnost podniku vytvářet ve své hlavní činnosti kladný výsledek hospodaření (Růčková, 2015).

Výsledek hospodaření (VH) dělíme na: provozní, finančních operací, za běžnou činnost, mimořádný, za účetní období a před zdaněním (Růčková, 2015).

V dalším členění se výsledek hospodaření, náklady a výnosy dělí na provozní a finanční výsledek hospodaření. Společně tvoří výsledek hospodaření před zdaněním, z něhož se určuje výpočet základu daně. Po odečtení splatné a odložené daně z příjmu je

vypočten výsledek hospodaření po zdanění zisk, nebo ztráta. Posledním řádkem ve výkazu zisku a ztráty je čistý obrát za účetní období (Müllerová, 2020).

Výkaz zisku a ztráty je sestavován ve zkráceném nebo v plném rozsahu. Ve zkráceném rozsahu pouze tehdy kdy účetní jednotky nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. V plném rozsahu mají všechny ostatní účetní jednotky povinnost auditu (Müllerová, 2020).

Příloha k účetní závěrce

Příloha objasňuje a doplňuje informace, zahrnuté v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Je tedy nedílnou součástí účetní závěrky a velmi často podává důležité informace pro uživatele účetní závěrky, které se nedají najít jen ve výkazech. V příloze jsou informace obsaženy ve stejném pořadí, jako jsou položky v rozvaze nebo ve výkazu zisku a ztráty. Zveřejnění přílohy by mělo být provedeno bez ohledu na kategorizaci účetní jednotky, umístěno do sbírky listin spolu s rozvahou. Příloha může být ve zkráceném rozsahu pouze tehdy, když jde o malé a mikro účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Přílohu v plném rozsahu mají všechny ostatní účetní jednotky, tedy velké, střední nebo malé a mikro účetní jednotky s povinností auditu (Hruška, 2019).

Základní informace v příloze jsou pro všechny jednotky stejné. Musí být uvedeny bez ohledu na kategorizaci.

- obchodní firma, sídlo, IČO, údaje o zápisu do obchodního rejstříku, právní forma, informace o likvidaci, předmět podnikání nebo činnosti, rozvahový den, okamžik sestavení účetní závěrky
- informace o účetních zásadách, metodách a odchylkách
- informace o modelu a technice oceňování reálnou hodnotou
- závazkové vztahy se splatností delší než 5 let
- závazky kryté zárukami
- výše záloh, závazků, zápůjček a úvěrů – řídicích, kontrolních a správních orgánů
- výše položek nákladů a výnosů – zvláštní svým objemem nebo původem (Hruška, 2019).

3.5 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Po sestavení účetní závěrky je třeba vykonat ještě několik povinností s ní spojených. Je třeba zhodnotit události po rozvahovém dni, sestavit výroční zprávu, případně provést audit, pokud ho má účetní jednotka povinný, a schválit a zveřejnit účetní závěrku. Na závěr této kapitoly je rovněž zmíněna archivace dokumentů.

3.5.1 Události po rozvahovém dni

Účetní závěrku mohou ovlivnit některé události, které nastanou po datu účetní závěrky, tedy po rozvahovém dni, a povinností účetní jednotky je tyto skutečnosti zvážit a odhadnout jejich dopad na informace, které jsou vykázány v účetní závěrce běžného roku. Skutečnosti, které proběhly v období mezi koncem rozhodného dne a dnem sestavení účetní závěrky a mají podstatný dopad na věrný a poctivý obraz finanční situace a předmět účetnictví, by měly být sděleny a přiloženy v příloze k účetní závěrce. Rozlišují se dva typy událostí:

- události, jež jsou důkazem o podmínkách a existovaly k datu účetní závěrky
- události, které vypovídají o podmínkách vzniklých po datu účetní závěrky (Skálová a kol., 2020)

V interpretaci jsou popsány způsoby, zda a jak by se do účetní závěrky, která byla sestavena k rozvahovému dni, měly promítnout události uskutečněné po tomto dni (Mejzlík a kol., 2019).

V praxi to znamená, že existují odlišné přístupy vzhledem k rozdílnému výkladu ustanovení § 19 odst. 2 zákona o účetnictví, které sděluje, že účetní jednotky mají povinnost uvádět v účetní závěrce informace podle stavu ke konci rozvahového dne a ustanovení § 25 odst. 3 zákona o účetnictví, podle kterého mají účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnovat jen zisky, kterých bylo k rozvahovému dni docíleno, a vzaly v úvahu veškerá předvídatelná rizika a možné ztráty týkající se majetku a závazků jim známých do okamžiku sestavení účetní závěrky, tak i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, jestli je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta (zákon o účetnictví).

Při sestavování účetní závěrky by se měly brát v úvahu všechny informace, které jsou účetní jednotce oznámeny do okamžiku sestavení účetní závěrky. To znamená i informace

o událostech, jež proběhly až po konci účetního období, za které je účetní závěrka tvořena. Tyto události, které se staly v období od rozvahového dne do okamžiku sestavení účetní závěrky, ať už mají pro ni pozitivní či negativní dopad, jsou pro účely návrhu Interpretace označovány jako události po rozvahovém dni (Mejzlík a kol., 2019).

V Interpretaci se již dva zmíněné typy událostí klasifikují z hlediska dopadu na účetní závěrku na:

- Upravující události – jde o ty události, které vykazují stav existující k rozvahovému dni. K upravujícím událostem se přihlíží v příslušných účetních výkazech sestavených k rozvahovému dni kromě případů, které by směřovaly k účtování o nedosaženém zisku (viz. § 25 odst. 3 zákona o účetnictví).
- Neupravující události – jsou tak označovány události, které se staly až po rozvahovém dni. Nejsou zohledněny v příslušných účetních výkazech při sestavování účetní závěrky k danému rozvahovému dni. Případné neuvedení těchto událostí v účetní závěrce by mělo za následek, že by účetní závěrka byla zavádějící, tak je povinností účetní jednotky tyto události uvést v příloze účetní závěrky v souladu s ustanovením § 19 odst. 5 zákona o účetnictví (Mejzlík a kol., 2019).

3.5.2 Výroční zpráva

Povinnost vyhotovit výroční zprávu mají ty účetní jednotky, kterým zákon vymezuje povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Cílem výroční zprávy je podat komplexní informace o výkonosti a hospodářském postavení účetní jednotky včetně předpokládaného budoucího vývoje. Obsah výroční zprávy je podrobně popsán v paragrafu § 21 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Výroční zpráva má povinnost kromě informací nezbytných pro naplnění účelu výroční zprávy dále obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace:

- o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy
- o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky
- o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje
- o nabytí vlastních akcií nebo vlastních podílů

- o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích
- o tom, zda účetní jednotka má pobočku nebo jinou část obchodního závodu v zahraničí
- požadované podle zvláštních právních předpisů (Skálová, 2017).

3.5.3 Povinnost auditu

Povinnost auditu lze chápat jako přezkoumání řádných a mimořádných účetních závěrek, případně konsolidovaných nebo mezitímních účetních závěrek nezávislým (externím) odborníkem neboli auditorem. Povinností auditora je ověřit, zda je účetní závěrka zpracována v souladu s českými případně jinými účetními předpisy, dále jestli poskytuje věrný a poctivý obraz finanční pozice určité účetní jednotky k rozvahovému dni. Auditor také zjišťuje finanční výkonnost a peněžní tok za rok končící k datu v souladu s předpisy a zabezpečuje věrohodnost účetních informací účetních jednotek, které zveřejňují účetní jednotku a výroční zprávu. Audit musí být vykonán v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů, s mezinárodními auditorskými standardy a k nim se vztahujícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky (Skálová, 2020).

3.5.4 Schválení a zveřejnění účetní závěrky

Schvalování účetní závěrky provádí valná hromada, a to nejdéle do 6 měsíců od posledního dne předcházejícího účetního období. Po odsouhlasení účetní závěrky není možné už doplňovat další účetní zápisy kdykoli po uzavření účetních knih. Zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy jsou povinny účetní jednotky zapsané do veřejného rejstříku nebo účetní jednotky, kterým tuto povinnost vymezuje zvláštní právní předpis. Účetní závěrka a výroční zpráva jsou uloženy do sbírky listin, v jistých případech je možné, aby účetní závěrka byla součástí výroční zprávy. Účetní závěrky jsou zveřejňovány ve zkráceném nebo plném rozsahu a znění, podle toho, jak byly sestaveny. Pokud má účetní jednotka povinnost auditu je nutné, aby byla zveřejněna v rozsahu a znění schváleném auditorem. Účetní jednotka není povinna zveřejňovat výkaz zisku a ztrát, pokud to není vymezeno zvláštním právním předpisem (Šteker a Otrusinová, 2016).

3.5.5 Archivace

Podle §31 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, je určena doba archivace dokladů a výkazů.

- Účetní doklady – 5 let
- Účetní záznamy – 5 let
- Účetní knihy – 5 let
- Přehledy – 5 let
- Inventurní soupisy – 5 let
- Odpisové plány – 5 let
- Účetní závěrka – 10 let
- Výroční zpráva – 10 let
- Mzdové listy – 30 let

Vlastní práce

Vlastní práce se zabývá zhodnocením účetní závěrky vybrané zemědělské jednotky. V této části práce není uváděn název společnosti z důvodu zachování osobních údajů společnosti a je používán název Společnost XYZ. V následujících kapitolách je popsána vybraná zemědělská jednotka a způsob vedení jejího účetnictví, účetní závěrka a jednotlivé kroky, které jsou s ní spojeny včetně popsání vybraných položek z účetních výkazů. V závěru této části práce jsou zhodnoceny postupy podniku a navrženy případné zlepšení účetní závěrky vybrané společnosti.

3.6 Charakteristika společnosti

Společnost XYZ byla založena roku 1998 v České republice konkrétně v Libereckém kraji. Právní forma společnosti je společnost s ručením omezeným. Hlavními orgány společnosti je jednatel a valná hromada. Valná hromada je nejvyšší orgán společnosti. Členem valné hromady je každý společník, který přistoupí a získá podíl na základě vkladu. Jednatel je statutární orgán společnosti zapsaným v obchodním rejstříku. Práva a povinnosti jednatele jsou určeny podle stanov společnosti a ve všech záležitostech je oprávněn společnost zastupovat. Základní jmění společnosti činí 100 000 Kč. Společnost nemá žádné podíly v dceřiných či přidružených podnicích.

Předmětem podnikání společnosti je především:

- Rostlinná výroba
- Šlechtitelské pěstování odrůd
- Udržovací šlechtění množitelského materiálu
- Výroba, zpracování a uvádění do oběhu množitelského materiálu
- Ovocnářství, zelinářství a semenářství
- Koupě zboží za účelem dalšího prodeje a prodej

Společnost XYZ se v současné době věnuje především pěstování a množení jahod, prodejem sazenic a jahod, a pěstování obilí. Sazenice jahodníků pochází přímo z udržovacího šlechtění. Společnost dále nabízí prodej pomůcek k pěstování, jako jsou hnojiva, prostředky na ochranu rostlin, substráty k pěstování a netkanou textilií. Společnost prodává i ovocné stromky, kmín v podobě osiva, ale i konzumní kmín, japonské topoly, pytlouvanou pšenici, podnože, rouby, očka a množitelský materiál.

Společnost XYZ pořídila technologické zařízení na zpracování ovoce. Zpracovává zde vlastní produkci ovoce, ale i produkci drobných zemědělců.

Společnost XYZ také dosáhla v oblasti šlechtění velkých úspěchů, například při šlechtění košťálovin. Povedlo se zde vyšlechtit první hybridy kedluben, kapust a další odrůdy zeleniny. Úspěšně probíhalo i šlechtění ovocných plodin. Velký úspěch mělo až 6 vyšlechtěných druhů odrůd jahodníku a podnože pro třešně.

3.6.1 Kategorie účetní jednotky

Všechny účetní jednotky od novely zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví s účinností od roku 2016, se musí řadit do jedné z kategorií účetních jednotek, a to do mikro, malé, střední nebo velké. Vybraná společnost XYZ se řadí do kategorie mikro účetní jednotka. Kategorizace účetních jednotek a jejich pravidla jsou podrobně popsány v kapitole 3.1.2.

Mezi tři podmínky patří celková aktiva, roční úhrn čistého obratu a průměrný počet zaměstnanců. Je nutné, aby společnost XYZ nepřekročila alespoň dvě z výše uvedených podmínek. Společnost XYZ od roku 2016 do roku 2019 byla vždy evidována jako mikro účetní jednotka. V roce 2016 byla celková aktiva v netto hodnotě 5 608 tis. Kč, roční úhrn byl 6 262 tis. Kč. V roce 2017 byla celková aktiva v netto hodnotě 10 977 tis. Kč v této části byla podmínka překročena o 1 977 tis. Kč. I přesto byla společnost XYZ zařazena do mikro účetní jednotky, protože roční úhrn činil 6 710 tis. Kč. V roce 2018 byla opět porušena jedna z podmínek celková aktiva v netto hodnotě byla 9 484 tis. Kč, tedy o 484 tis. Kč více než hranice 9 000 tis. Kč. Celkový roční úhrn byl 6 751 tis. Kč. V roce 2019 měla celková aktiva v netto hodnotě 8 859 tis. Kč. Roční čistý úhrn činil 6 605 tis. Kč. Počet zaměstnanců se za uvedené tři roky nezměnil a společnost zaměstnává celkem šest osob. Z toho je jeden vedoucí pracovník a pět zaměstnanců. Společnost XYZ překročila pouze v roce 2017 a 2018 jednu z tří možných podmínek, ale nemělo to vliv na změnu kategorie vybrané společnosti XYZ.

V tabulce č. 2 je zobrazena společnost XYZ jako mikro účetní jednotka. Vybrané období je od roku 2016 do roku 2019, kde jsou znázorněny aktiva celkem v tis. Kč, roční úhrn obratu v tis. Kč a průměrný počet zaměstnanců.

Tabulka č. 2 - Kategorizace společnosti XYZ

Společnost XYZ - mikro účetní jednotka			
Rok	Aktiva celkem (tis. Kč)	Roční úhrn obrátu (tis. Kč)	Průměrný počet zaměstnanců
2016	5 608	6 262	6
2017	10 977	6 710	6
2018	9 484	6 751	6
2019	8 859	6 605	6

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

3.7 Vývoj vybraných položek účetních výkazů

V této kapitole jsou rozebrány vybrané položky z výkazu zisku a ztrát, a rozvahy. Položky jsou sledovány v období od roku 2016 do roku 2019. Z výkazu zisku a ztrát jsou vybrány určité nákladové a výnosové položky. Z rozvahy jsou zvoleny aktiva v netto hodnotě a pasiva. V jednotlivých podkapitolách jsou položky znázorněny v tabulkách a konkrétněji rozebrány.

3.7.1 Vybrané položky výkazu zisku a ztrát

V následující tabulce č. 3 jsou popsány a rozebrány vybrané položky z výkazu zisku a ztráty. Jsou rozděleny na nákladové a výnosové položky. V následující tabulce je zobrazen vývoj vybraných položek společnosti XYZ od roku 2016 do roku 2019.

Tabulka č. 3 - Vybrané položky (tis. Kč)

Položky	Rok			
	2016	2017	2018	2019
Spotřeba materiálu	1 570	1 834	1 388	1 639
Služby	1 038	1 248	1 052	1 208
Osobní náklady	2 557	2 756	2 799	2 769
Odpisy	773	622	1 138	963
Změna stavu zásob vlastní činnosti aktivace	-47	-174	-29	-162
Ostatní provozní náklady	168	147	201	154
Celkové náklady	6 059	6 433	6 549	6 571
Tržby z prodeje-úctová skupina 60	5 446	5 862	4 712	5 658
Přijaté dotace – úctová skupina 64 – účet 648.AÚ	785	727	1 991	771
Ostatní výnosy – úctová skupina 64 mimo provozní dotace	31	121	48	176
Celkem výnosy	6 262	6 710	6 751	6 605

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Náklady

Prvních šest položek v tabulce č. 3 představují náklady podle druhů. Položky zahrnují především náklady na výrobní činnost, ale i režijní náklady. Náklady na jednotlivé činnosti a režijní náklady organizace sleduje prostřednictvím analytické evidence k syntetickým účtům.

Spotřebu materiálu lze rozdělit na spotřebu materiálu výrobní činnosti a spotřebu režijního materiálu. Společnost XYZ k tomu využívá analytickou evidenci k účtu 501-Spotřeba materiálu. Ve stejném pojetí jsou rozděleny i služby.

Mezi přímé náklady na výrobní činnost má Společnost XYZ zařazeny lze uvést například náklady na osivo a sadbu, nákup ovoce na zpracování a hnojiva. Mezi režijní náklady patří například ochranné pomůcky, pracovní oděvy, čisticí a úklidové prostředky, pohonné hmoty, náhradní díly a drobný hmotný majetek. V případě služeb do výrobní činnosti zahrnuje polní práce, postřik, čištění osiv a pachtovné. Režijní náklady služeb zahrnují odvoz odpadu, telefony, reklama a inzerce, služby spojené se softwarem a internetovými technologiemi, poštovné a služby účetnictví.

V režijních nákladech, které jsou v tabulce č. 3 označeny jako služby, jsou dále rozděleny pomocí analytických účtů. Další části služeb je přepravné zboží a výrobků. Přepravné je ve Společnosti XYZ prováděno prostřednictvím dopravních společností PPL a GEIS. Jednou z nejvyšších položek nákladového účtu služby je nájemné za pozemky neboli pachtovné. Společnost XYZ si pronajímá pachtovní smlouvou zemědělské pozemky k dočasnému užívání. Pronajaté zemědělské pozemky využívá k pěstování plodin na zpracování a prodej.

V tabulce č. 4 jsou znázorněny sumarizované souvztažnosti za rok 2019 u vybraných položek spotřeby materiálu patřící do přímých i režijních nákladů výrobní činnosti.

Tabulka č. 4 - Sumarizované souvztažnosti spotřeby materiálu za rok 2019 (tis. Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
501.010	Osivo sadba	321.219	Dodavatelé 2019	329
501.010	Osivo sadba	211.01	Peníze v pokladně	2
501.020	Agrochemie	321.219	Dodavatelé 2019	594
501.030	Pohonné hmoty	321.219	Dodavatelé 2019	309
501.030	Pohonné hmoty	211.01	Peníze v pokladně	54
501.080	Náhradní díly	321.219	Dodavatelé 2019	263
501.080	Náhradní díly	211.01	Peníze v pokladně	35

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Účetní jednotka účtuje o zásobách periodickým způsobem a z tohoto důvodu jsou pohonné hmoty účtovány přímo do nákladů. K rozvahovému dni případný stav pohonných hmot zaúčtuje na účet 112 – Materiál na skladě. Pohonné hmoty jsou spotřebovány vždy v průběhu účetního období. Polní práce končí v polovině listopadu. Z tohoto důvodu není nutné pořizovat další zásoby pohonných hmot. Pokud by tak učinili, došlo by k jejich znehodnocení. Nákup pohonných hmot uskutečňuje účetní jednotka v jedné z provozoven ČSAD, protože nákup u běžných čerpacích stanic, není možné z důvodu velikosti traktoru a dalších zemědělských strojů nakupovat.

V tabulce č. 5 jsou vybrané sumarizované souvztažnosti za rok 2019 týkající se služeb ve výrobní činnosti. Účet 321.219 - Dodavatelé je použit, pokud byla vystavena faktura dodavatelem. Účet 325.200 – Ostatní závazky je použit v případě předpisu pachtovného na základě pachtovní smlouvy uzavřené s fyzickou osobou nepodnikající.

Tabulka č. 5 - Sumarizované souvztažnosti služeb ve výrobní činnosti za rok 2019 (tis. Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
518.340	Pachtovné	321.219	Dodavatelé 2019	10
518.340	Pachtovné	325.200	Ostatní závazky	10

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Další podstatnou nákladovou položku představují osobní náklady. Které jsou znázorněny v následující tabulce č. 6. Tabulka zaznamenává období od roku 2016 do roku 2019. V každém roce jsou náklady rozděleny na zaměstnance a vedoucí pracovníky. Všechny druhy osobních nákladů jsou zobrazeny v tis. Kč.

Tabulka č. 6 - Osobní náklady (tis. Kč)

Rok		Počet zaměstnanců	Mzdové náklady	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	Ostatní sociální náklady
2016	Zaměstnanci	5	1 554	418	69
	Vedoucí pracovníci	1	372	126	18
2017	Zaměstnanci	5	1 660	434	64
	Vedoucí pracovníci	1	413	141	44
2018	Zaměstnanci	5	1689	466	67
	Vedoucí pracovníci	1	388	132	56
2019	Zaměstnanci	5	1 655	432	61
	Vedoucí pracovníci	1	419	143	58

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

V tabulce č. 6 osobní náklady je zobrazen počet zaměstnanců a vedoucích pracovníků. V zobrazeném období od roku 2016 do roku 2019 je vždy jeden vedoucí pracovník a pět zaměstnanců. První částí osobních nákladů jsou mzdové náklady. Na tomto účtu Společnost XYZ zachycuje veškeré pracovní právní nároky zaměstnanců z pracovního poměru. Mzdové náklady se účtují v hrubých částkách. Další částí osobních nákladů jsou náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Sociální zabezpečení zahrnuje platby nemocenského pojištění, důchodového pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Zdravotní pojištění zahrnuje veškerou péči pojištěnci zachovat nebo zlepšit jeho zdravotní stav. Za zaměstnance odvádí sociální i zdravotní pojištění zaměstnavatel. Poslední složkou osobních nákladů jsou ostatní sociální náklady, ty se na rozdíl od ostatních osobních nákladů liší u vedoucího pracovníka a zaměstnanců. Ostatní sociální náklady u zaměstnanců zahrnují penzijní spoření, životní pojištění a příspěvek na stravování. U vedoucích pracovníků jsou to ostatní plnění statutárnímu orgánu a jsou to zákonné sociální náklady.

Společnost XYZ se zabývá zemědělskou činností, která ve velké míře zaměstnává sezónní pracovníky na dohodu o provedení práce nebo na dohodu o pracovní činnosti. Stálých zaměstnanců má Společnost XYZ pět a jednoho vedoucího pracovníka. Počet sezonních pracovníků se v průběhu roku mění.

V tabulce č. 7 je zobrazena sumarizovaná rekapitulace účtování mezd za rok 2019 Společnosti XYZ.

Tabulka č. 7 - Sumarizovaná rekapitulace mezd za rok 2019 (tis. Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
521.110	Mzdové náklady	331.100	Zaměstnanci	1 708
521.120	Mzdové náklady - DPP	331.100	Zaměstnanci	366
331.100	Zaměstnanci	342.713	Zálohová daň	164
331.100	Zaměstnanci	342.772	Srážková daň	26
331.100	Zaměstnanci	336.100	Sociální pojištění (zaměstnanci)	110
331.100	Zaměstnanci	336.111	Zdravotní pojištění VZP (zaměstnanci)	61
331.100	Zaměstnanci	336.211	Zdravotní pojištění MVČR (zaměstnanci)	19
331.100	Zaměstnanci	221.200	Běžný účet	1 693
524.100	Zákonné sociální pojištění	336.100	Sociální pojištění	423
524.200	Zákonné zdravotní pojištění	336.111	Zdravotní pojištění VZP	114
524.200	Zákonné zdravotní pojištění	336.211	Zdravotní pojištění MVČR	39
527.100	Zákonné sociální náklady	379.100	Příspěvek penzijní a životní pojištění	48

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Celkové náklady v jednotlivých účetních obdobích, i přes klimatické výkyvy, nezaznamenaly výraznou odchylku. Totéž lze konstatovat i při porovnání celkových výnosů za sledovaná účetní období

Výnosy

Dalšími třemi položkami v tabulce č. 3 jsou položky výnosů Tržby z prodeje, přijaté provozní dotace a ostatní výnosy.

První položka v tabulce č. 3 zahrnuje veškeré tržby za vlastní výkony a zboží. Pomocí analytických účtu jsou rozděleny na jednotlivé účty tržby za kmín, tržby za ovocná očka a rouby, tržby za podnože, tržby za sazenice jahod, tržby za ovocné stromky, tržby za osivo kmínu, tržby za pšenici a tržby za řepku. Dále je v účtové osnově Společnosti XYZ účet tržby – zpracování ovoce, na kterém jsou účtovány například vlastní mošty a džemy které jsou vyráběny z vypěstovaného ovoce.

V tabulce č. 8 jsou uvedeny tržby za vlastní výrobky, za prodej zboží a za prodej služeb. Sledované období je od roku 2016 do roku 2019. Jednotlivé roky jsou rozděleny na prodeje v tuzemsku a prodeje v Evropské unii.

Tabulka č. 8 - Informace o tržbách (tis. Kč)

Rok	2016		2017		2018		2019	
	Tuzemsko	EU	Tuzemsko	EU	Tuzemsko	EU	Tuzemsko	EU
Tržby za vlastní výrobky	4 763	235	5 136	250	4 133	42	4 960	69
Tržby z prodeje zboží	59	0	48	0	47	0	0	247
Tržby z prodeje služeb	389	0	428	0	490	0	380	2
Celkem	5 211	235	5 612	250	4 670	42	5 340	318

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Z tabulky č. 8 je zřejmé, že tržby za výrobky jsou vyšší v tuzemsku oproti Evropské unii. Nejčastějšími zeměmi, do kterých jsou výrobky, zboží a služby vyváženy, je Slovensko a Polsko. Vlastní výrobky se prodávají v tuzemsku i v Evropské unii. Tržby za zboží jsou evidovány pouze v České republice a není to velké množství z důvodu, že Společnost XYZ se zaměřuje především na vlastní výrobu. Tržby z prodeje služeb jsou také pouze v tuzemsku. V roce 2018 je nejnižší prodej výrobků za všechna sledovaná období, a to z důvodů klimatických výkyvů, které měly velký vliv na množství vypěstovaných produktů.

Vybrané sumarizované souvztažnosti tržby za sazenice jahod, jahody, pšenice, řepku a přepravné za rok 2019 jsou zobrazeny v tabulce č. 9.

Tabulka č. 9 - Vybrané sumarizované souvztažnosti tržeb za rok 2019 (tis. Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
311.119	Odběratelé 2019	601.110	Sazenice jahod	1 656
211.200	Peníze v pokladně	601.110	Sazenice jahod	40
211.200	Peníze v pokladně	601.130	Jahody	931
311.119	Odběratelé 2019	601.114	Pšenice	935
211.200	Peníze v pokladně	601.114	Pšenice	4
311.119	Odběratelé 2019	601.115	Řepka	919
311.119	Odběratelé 2019	602.100	Přepravné	324

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Přijaté dotace na provozní účely byly získány ve sledovaném období od roku 2016 do roku 2019 z různých fondů na základě vyhlášených programů. V roce 2016 byla získána dotace od Státního zemědělského intervenčního fondu a od Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu. V roce 2017 od Státního zemědělského intervenčního fondu a od Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu. V roce 2018 byla dotace od Státního zemědělského intervenčního fondu a také od Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu. V roce 2018 byla poskytnuta výrazně vyšší provozní dotace. Tato dotace byla takto vysoká z důvodu klimatických výkyvů, a to především ke kompenzaci ztrát v důsledku obrovského sucha v daném roce. V posledním sledovaném roce 2019, kdy byla dotace ve srovnatelné výši s předchozími obdobími, od Státního zemědělského intervenčního fondu, a od Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu. Dále byla nově získána dotace od Ministerstva zemědělství.

V tabulce č. 10 jsou všechny přijaté dotace od roku 2016 do roku 2019 zobrazeny v tis. Kč.

Tabulka č. 10 - Přijaté dotace - provozní účely (tis. Kč)

Dotace	Rok			
	2016	2017	2018	2019
Státní zemědělský investiční fond	754	707	1 978	699
Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond	31	20	13	7
Ministerstvo zemědělství	0	0	0	65

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

V následující tabulce č. 11 jsou zobrazeny podíly na celkových výnosech v procentech. V prvním řádku je zobrazen podíl produkce na celkových výnosech. V druhém řádku je zobrazen podíl provozních dotací na celkových výnosech.

Tabulka č. 11 - Podíly v %

Podíly	2016	2017	2018	2019
Podíl produkce na celkových výnosech v %	86,97	87,36	69,8	85,66
Podíl přijatých dotací na celkových výnosech v %	12,54	10,83	29,49	11,67

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Z porovnání procentních podílů je zřejmé, že výpadek produkce v roce 2018 ovlivněný suchem byl kompenzován vyhlášeným programem Státního zemědělského intervenčního fondu a byly tak zmírněny následky výpadku výnosu na plodinách.

3.7.2 Vybrané položky z rozvahy

V následující kapitole jsou vybrány konkrétní položky rozvahy Společnosti XYZ. V tabulce č. 12 jsou popsány vybrané položky aktiv v netto hodnotě a pasiva v období od roku 2016 do roku 2019.

Tabulka č. 12 - Vybrané položky z rozvahy (tis. Kč)

Položky	Rok			
	2016	2017	2018	2019
AKTIVA (Netto)				
Dlouhodobý hmotný majetek	4 357	7 215	6 767	5 793
Zásoby	591	749	778	1 231
Pohledávky	602	723	1 805	676
PASIVA				
Vlastní kapitál	2 645	2 918	3 120	3 154
Dlouhodobé závazky	1 280	807	502	188
Krátkodobé závazky	1 683	7 252	5 862	5 517

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

AKTIVA (Netto)

Do dlouhodobého hmotného majetku společnosti patří stavby, které jsou zaúčtovány na účtu 021 do kterého patří zemědělské budovy – pracovny, budovy skladů, kopaná studna a stavba určená pro zpracování ovoce. Samostatné movité věci jsou vedeny na analytických účtech 022.200 – Zemědělské stroje, kterými jsou kypřič, secí stroj, pluh nesený, plachta, hydraulické rameno, postřikovač, rotační plečka, sklízecí mlátička a traktory. Na účtu 022.310 – Technologická zařízení je zaúčtováno technologické zařízení na zpracování ovoce. Na účtu 022.400 – Dopravní prostředky jsou zaúčtovány dopravní prostředky Dacia Logan, Citroen Berlingo a Škoda Fabia. Na účtu 031 - Pozemky jsou evidovány pět parcel. Veškerý dlouhodobý hmotný majetek byl nakoupen v pořizovací ceně nad 40 tis. Kč. Společnost XYZ eviduje ve sledovaném období od roku 2016 do roku 2019 dlouhodobý hmotný majetek, ve kterém jsou zahrnuty budovy a stavby v pořizovací ceně 4 098 tis. Kč, pozemky v pořizovací ceně 464 tis. Kč, zemědělské a pracovní stroje v pořizovací ceně 5 026 tis. Kč, technologické zařízení v pořizovací ceně 1 698 tis. Kč a dopravní prostředky v pořizovací ceně 411 tis. Kč. Drobný dlouhodobý majetek má v roce 2016 a 2017 pořizovací cenu 20 tis. Kč. V roce 2018 je pořizovací cena 49 tis. Kč a v roce 2019 je pořizovací cena 70 tis. Kč. Společnost XYZ vede dále dlouhodobý majetek pomocí analytických účtů.

Účetní jednotka neeviduje dlouhodobý nehmotný ani finanční majetek.
O dlouhodobém hmotném majetku účtuje účetní jednotka na účtech:

- 021.000 – Stavby
- 022.200 – Pracovní stroje a zařízení
- 022.310 – Technologické zařízení
- 022.400 – Dopravní prostředky
- 022.800 – Drobný dlouhodobý majetek – kancelářské stroje
- 022.900 – Drobný dlouhodobý majetek – ostatní
- 031.000 – Pozemky

Pořízení hmotného majetku

Nehmotný majetek Společnost XYZ neeviduje se zachycuje na účtech účtové skupiny 04, na kterých se sledují jednotlivé složky pořizovací ceny do doby převedení dokončených investic do užívání. Okamžik převodu věci do užívání na základě příslušných prvotních dokladů je momentem přeúčtování na účty účtových skupin 02 a 03. Protokol o zařazení a následné evidence tohoto majetku obsahuje název hmotného majetku, datum pořízení, procento odpisu účetního a daňového, výše odpisu v Kč zaokrouhlená na celé Kč nahoru, životnost, technické parametry, datum vyřazení, způsob vyřazení, DPH, pokud byl majetek s daní nakoupen a nebyl uplatněn nárok na odpočet. Odpisování hmotného majetku se provádí formou oprávek na základě odpisového plánu. O vyřazení likvidací se účtuje na základě písemného podkladu s návrhem o jeho odepsání a vyřazení.

Vyřazení hmotného majetku

- a) likvidací
 - dobrovolnou po skončení doby odpisování
 - dobrovolnou před skončením doby odpisování
 - v důsledku škod
 - v důsledku mank
- b) prodejem
- c) darováním

Dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí majetek s pořizovací cenou vyšší než 40 tis. Kč. Odpisuje se od měsíce následujícího po zařazení do používání.

Pro majetek zařazený do používání v roce 2016, 2017, 2018 a 2019 byly stanoveny účetní odpisy na úrovni daňových odpisů k datu zařazení do používání.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek byl vymezen jako hmotný majetek v pořizovací ceně vyšší než 20 tis. Kč. Drobný dlouhodobý majetek se odpisuje 24 měsíců.

O drobném dlouhodobém majetku účtuje účetní jednotka na účtu:

- 022.800 - Drobný dlouhodobý majetek-kancelářské stroje
- 022.900 - Drobný dlouhodobý majetek-ostatní

Opatřebení drobného dlouhodobého majetku je vyjádřeno formou opravek na účtu:

- 082.800 -Oprávký ke kancelářské technice
- 082.900 Oprávký – ostatní

Za drobný dlouhodobý majetek se považuje i majetek pořízený formou finančního leasingu, i když nedosáhne hranice 20 tis. Kč.

Příklad odepisování sklízecí mlátičky Společnosti XYZ je zobrazen v příloze č. 1.

V roce 2019 byl pořízen pouze drobný dlouhodobý majetek – kamerový systém v hodnotě 20 460 Kč. Zaúčtování pořízení a zařazení kamerového systému je zobrazeno v tabulce č. 13.

Tabulka č. 13 - Sumarizované souvztažnosti drobného dlouhodobého majetku za rok 2019

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
042.510	Pořízení drobného dlouhodobého majetku	321.219	Dodavatelé 2019	20
022.900	Drobný dlouhodobý majetek	042.510	Pořízení drobného dlouhodobého majetku	20

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Společnost XYZ používá periodický způsob účtování zásob neboli způsob B. Zásoby jsou vytvořené vlastní činností a je to tedy nedokončená výroba a vlastní výrobky. Oceňující se na úrovni vynaložených příjmech nákladů, včetně výsledovatelných nepřímých nákladů. Zboží na skladě, které je určeno k prodeji, je vykazováno v pořizovacích cenách, které zahrnují cenu pořízení a náklady související s jeho pořízením.

Struktura zásob Společnosti XYZ v roce 2019:

- 112.000 – Materiál na skladě – 72 tis. Kč
 - osiva, hnojiva, ochranné pomůcky a oblečení, chemické postřiky
- 121.100 – Nedokončená výroba – běžný rok – 581 tis. Kč
 - přímý materiál, přímé náklady, výrobní režie
- 121.200 – Nedokončená výroba – příští rok – 766 tis. Kč
 - Příklad může být zasetí obilí v dané období, ale vyroste až v obdobím příští, tedy náklady, které se vytvořili daný rok připadají až na následující rok.
- 123.000 -Výrobky – 393 tis. Kč
 - sazenice jahod, jahodníky, obilí, očka a rouby atd.

Pohledávky ve Společnosti XYZ jsou vykazovány v nominální hodnotě snížené o opravnou položku k rizikovým pohledávkám. Společnost určí opravné položky k rizikovým pohledávkám na základě analýzy bonity svých zákazníků a věkové struktury pohledávek. Společnost eviduje pohledávky z obchodních vztahů, buď ve lhůtě splatnosti nebo po lhůtě splatnosti. Po lhůtě splatnosti je to dále rozděleno na časové intervaly do 90 dnů, do 180 dnů a nad 180 dnů. Pohledávky z obchodních vztahů jsou znázorněny v tabulce č. 14.

- **2016** – Společnost XYZ měla splaceno ve lhůtě pohledávky v hodnotě 8 tis. Kč Do 90 dnů po splatnosti byly splaceny zbylé pohledávky za 131 tis. Kč. V roce 2016 nebyla zohledněna ani jedna opravná položka.
- **2017** – Společnost XYZ neměla ani jednu pohledávku splacenou ve lhůtě splatnosti. Do 90 dnů splatnosti byly uhrazeny pohledávky za 96 tis. Kč. V tomto roce nebyla ani jedna opravná položka.

- **2018** – Společnost XYZ měla ve lhůtě splatnosti uhrazené pohledávky za 8 tis. Kč. Dalších 59 tis. Kč pohledávek bylo splaceno až po lhůtě nad 180 dnů. V roce 2018 nebyla zohledněna ani jedna opravná položka.
- **2019** – Společnosti XYZ ve lhůtě splatnosti nevykázala ani jednu pohledávku z obchodních vztahů. Do 90 dnů po splatnosti byly splaceny pohledávky v hodnotě 137 tis. Kč. Do 180 dnů po splatnosti bylo splaceno 19 tis. Kč v pohledávkách. V roce 2019 nebyly využity žádné opravné položky.

Tabulka č. 14 - Pohledávky z obchodních vztahů (tis. Kč)

Rok	Pohledávky z obchodních vztahů					
	Splatnost	Ve lhůtě splatnosti	Po lhůtě splatnosti			Celkem
			do 90 dnů	do 180 dnů	nad 180 dnů	
2016	Pohledávky (netto)	8	131	0	0	139
2017	Pohledávky (netto)	0	96	0	0	96
2018	Pohledávky (netto)	8	0	0	59	67
2019	Pohledávky (netto)	0	137	0	19	156

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

PASIVA

Vlastní kapitál Společnosti XYZ se skládá z těchto částí:

- Základní kapitál

Představuje nedílnou složkou vlastního kapitálu. Při zakládání společnosti musí zakladatel vložit do začátku vklad pro splnění základních požadavků do obchodního rejstříku a zahájení fungování společnosti. Základní kapitál Společnosti XYZ je 100 tis. Kč.

- Kapitálové fondy

Součástí složky vlastního kapitálu jsou fondy, jejichž zdrojem tvorby v průběhu činnosti je jiný zdroj než účetní zisk účetní jednotky. Jedná se například o fondy, které lze vytvářet nad rámec základního kapitálu

při přecenění majetku na reálnou hodnotu, k němuž dochází na základě právního předpisu či ustanovení podle Českých účetních standardů. Společnost XYZ nemá evidované žádné kapitálové fondy.

- Rezervní fond

Součástí vlastního kapitálu společnosti, jehož využití je určeno na krytí ztrát nebo opatření, která mají překonat nepříznivý průběh hospodaření společnosti. Účelem těchto opatření je především doplnění skutečného vlastního kapitálu. Společnost XYZ tvoří rezervní fond v hodnotě 11 tis. Kč.

- Výsledek hospodaření z minulého období

Je zdroj vytvořený v minulých letech po zdanění. Jde o prostředky, které nebyly převedeny do fondů či rozděleny nebo uhrazeny a zůstávají stále k využití podle rozhodnutí společnosti.

- Výsledek hospodaření z běžného období

Je to součet provozního a finančního výsledku hospodaření poníženého o daň z příjmů za běžnou činnosti

V tabulce č. 15 jsou zaznamenán výsledek hospodaření za běžné období a výsledek hospodaření z minulých let. Výsledky hospodaření jsou vždy k 31.12. období od roku 2016 do roku 2019.

Tabulka č. 15 - Výsledky hospodaření (tis. Kč)

Datum	Výsledek hospodaření	
	Minulých let	Běžného období
31.12.2016	2 331	203
31.12.2017	2 530	277
31.12.2018	2 807	202
31.12.2019	3 009	34

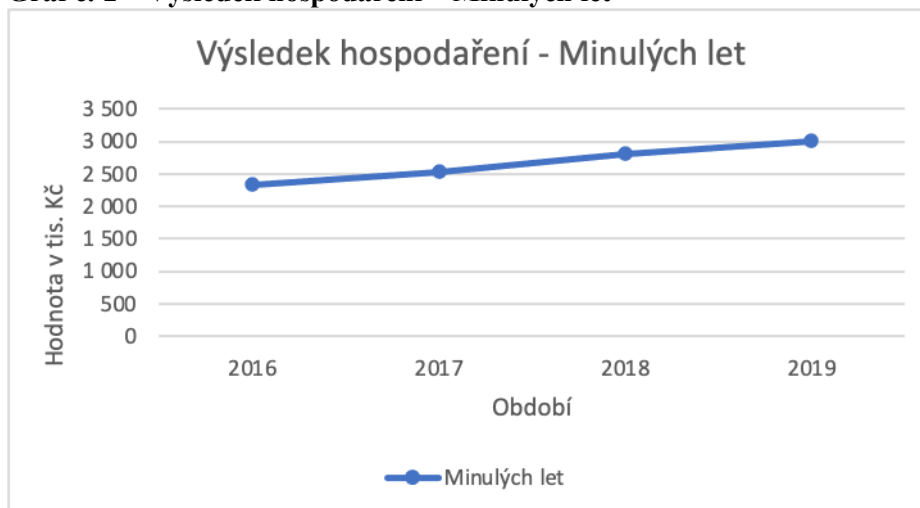
Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Výsledek hospodaření minulých let uvádí zdroje vytvořené v minulých letech po zdanění. Jsou to především prostředky, které nebyly přeneseny nebo rozděleny do fondů a jsou stále k použití podle vlastníka Společnosti XYZ. Od roku 2016 je výsledek

hospodaření z minulých let, každé období o trochu vyšší. Účetní jednotka dosahovala zisku každé účetní období, které bylo sledováno.

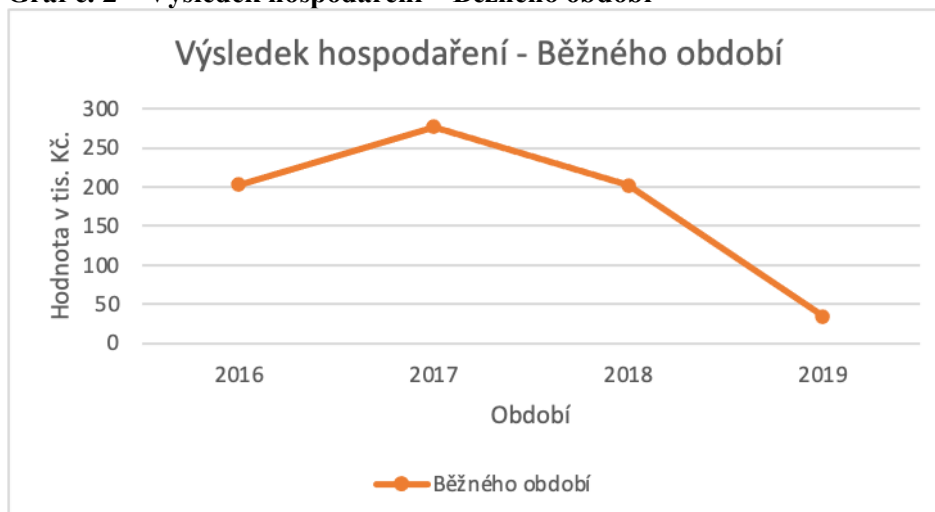
V grafu č. 1 je vidět mírně vzrůstající křivka výsledku hospodaření z minulých let. Společnost XYZ ani v jednom účetním období nedosahovala záporného zůstatku.

Graf č. 1 – Výsledek hospodaření – Minulých let



Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Graf č. 2 – Výsledek hospodaření – Běžného období



Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Hospodářský výsledek za běžné období je důležitým ukazatelem, co se týče posuzování hospodaření Společnosti XYZ. Hospodářský výsledek běžného období je zjišťován vždy na konci účetního období, v případě Společnosti XYZ na konci roku. Účetní jednotka, ale také sleduje hospodářský výsledek v průběhu roku, aby viděla, jak se jí v daném roce daří.

V grafu č. 2 je zobrazen výsledek hospodaření za běžné období od roku 2016 do roku 2019. V grafu je vidět, že od roku 2017 se výsledek hospodaření zhoršuje a křivka klesá. Hlavním důvodem zhoršování výsledku hospodaření, mají za příčinu především klimatické změny hlavně suché podnebí. Pro Společnost XYZ, byl rok 2018 jedním z nejslabších roků. Přes velmi špatné klimatické podmínky sice získala účetní jednotka nejvíce dotací (viz tabulka č. 11 podíl dotací v %), ale i přesto prodej vlastních výrobků a zboží nedosahoval ani v ČR, ani v Evropské unii takových výsledků jako v předchozích letech (viz tabulka č. 8).

Společnost XYZ neeviduje žádné dlouhodobé závazky se splatností delší než 5 let. Eviduje dlouhodobé závazky z titulu úvěrových smluv na pořízení dlouhodobého majetku. Poskytovatel úvěru je společnost Deutsche Leasing ČR, spol. s.r.o. Společnost si ho vzala na traktor NEW HOLLAND. První traktor si Společnost XYZ pořídila v roce 2013 na dlouhodobý úvěr. Splatila ho na konci roku 2016. Poskytnutý úvěr na traktor činil 900 tis. Kč. Další traktor NEW HOLLAND si Společnost XYZ pořídila v roce 2015 a poskytnutý úvěr činil 1 508 tis. Kč.

Závazky z obchodních vztahů jsou krátkodobé závazky a mají stejně jako pohledávky danou splatnost. Splacené závazky ve lhůtě, do 90 dnů, do 180 dnů a nad 180 dnů. Účetní jednotka XYZ neeviduje závazky se splatností delší než 5 let. Závazky z obchodních vztahů jsou zobrazeny v tabulce č. 16.

- **2016** - Společnost XYZ měla 51 tis. Kč závazků z obchodních vztahů a všechny je splatila ve lhůtě jejich splatnosti.
- **2017** – Společnost XYZ měla 141 tis. Kč závazků z obchodních vztahů a také splatila všechny ve své lhůtě splatnosti.
- **2018** – Společnost XYZ měla 25 tis. Kč závazků z obchodních vztahů a ve lhůtě splatnosti nesplatila ani jeden ze závazků. Všechny závazky v hodnotě 25 tis. Kč splatila do 90 dnů po lhůtě splatnosti.

- **2019** – Společnost XYZ měla závazky z obchodních vztahů v hodnotě 5 tis. Kč a všechny splatila ve lhůtě splatnosti.

Tabulka č. 16 - Závazky z obchodních vztahů (tis. Kč)

Rok	Závazky z obchodních vztahů					
	Splatnost	Ve lhůtě splatnosti	Po lhůtě splatnosti			Celkem
			do 90 dnů	do 180 dnů	nad 180 dnů	
2016	Závazky z obchodních vztahů	51	0	0	0	51
2017	Závazky z obchodních vztahů	141	0	0	0	141
2018	Závazky z obchodních vztahů	0	25	0	0	25
2019	Závazky z obchodních vztahů	5	0	0	0	5

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

3.8 Současný stav řešené problematiky

V následující kapitole je popsáno, na jakém základě Společnost XYZ sestavuje účetní závěrku, jaké je její účetní období a v jakém účetním softwaru účetní jednotka pracuje. Dále základní účetní metody a proces účetní závěrky společnosti.

3.8.1 Systém zpracování účetnictví

Společnost XYZ sestavuje účetní závěrku za předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky v souladu s účetními předpisy platnými v České republice zákon 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění a Českými účetními standardy pro podnikatele v plném znění. Společnost sestavuje řádnou účetní závěrku k poslednímu dni účetního období, to je k 31. 12. Veškeré účetní operace jsou zaúčtovány v českých korunách. Při eventuálním přepočtu transakcí v cizí

měně je používán čtvrtletní kurz České národní banky. Všechny výkazy společnosti jsou znázorněny v tisících.

Směrnice k roční účetní závěrce Společnosti XYZ zahrnuje posloupnost prací uzavření běžného účetního období včetně posloupnosti prací, které zabezpečují:

- správnost a úplnost údajů zaúčtovaných do účetních knih běžného období,
- výpočet a zaúčtování daně z příjmu,
- uzavření účetních knih,
- vyhotovení účetních výkazů,
- zajištění bilanční kontinuity.

3.8.2 Com-Sys - účetní software

Společnost využívá účetní software Com-Sys. Software je vyvíjen ve spolupráci s auditory, daňovými poradci a zlepšuje se pomocí uživatelských recenzí. Jedná se o optimalizovaný ekonomický systém, který pracuje v síti mnoha počítačů, ale také pro jednotlivé uživatele. Tento ekonomický systém funguje na trhu již 30 let. Software lze využít pro jednoduché účetnictví i pro podvojný, ve kterém společnost účtuje. Systém slouží společnosti ke zpracování ekonomických, účetních a daňových informací.

Software a všechny jeho funkce. Company manager Společnost XYZ využívá k vystavování faktur, skladové evidenci, evidenci pohledávek a závazků a převodu dat do účetního deníku v subsystému „Podvoj“, kde se zachycují veškeré účetní operace. Evidence majetku slouží k evidenci dlouhodobého majetku podle druhů majetku například zemědělské stroje, pozemky, dopravní prostředky a ostatní dlouhodobý majetek. Členění podle druhů může účetní jednotka nastavit podle vlastních potřeb. Využití dat pro zpracování účetnictví a jednotlivé výstupy dokumentuje Obrázek č. 2.

Obrázek č. 2 - Podvojně účetnictví - software Comsys



3.8.3 Úpravy ocenění majetku

Při oceňování složek majetku a závazků se postupuje v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění. Jednotlivé složky majetku a závazků se oceňují těmito závaznými způsoby:

- Hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností pořizovacími cenami.
- Hmotný majetek kromě zásob vytvořený vlastní činností vlastními náklady.
- Zásoby, s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností pořizovacími cenami.
- Zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady.
- Pohledávky při vzniku jmenovitou hodnotou, při nabytí za úplatou nebo vkladem pořizovací cenou, závazky při vzniku jmenovitou hodnotou, při převzetí pořizovací cenou.
- Majetek v případech bezúplatného nabytí s výjimkou předchozího bodu, anebo majetek v případech, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní

činností nelze zjistit nebo jsou tyto náklady vyšší než reprodukční pořizovací cena tohoto majetku, reprodukční pořizovací cenou.

Společnost oceňuje majetek a závazky k okamžiku uskutečnění účetního případu a ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje.

Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně společnost přepočítává na českou měnu kurzem devizového trhu stanoveným ČNB. V případě nákupu nebo prodeje cizí měny za českou měnu, lze k okamžiku ocenění použít kurzu, za který byly tyto hodnoty nakoupeny nebo prodány.

Do pořizovací ceny dlouhodobého majetku vstupují vedlejší výdaje související s jeho pořízením. Jsou to zejména tyto výdaje:

- výdaje související s přepravou dlouhodobého majetku
- výdaje související s montáží a instalací dlouhodobého majetku
- služby celního deklaranta v případě pořízení dlouhodobého hmotného majetku ze zahraničí
- skladování
- jiné další přímé výdaje související s pořízením dlouhodobého majetku.

Příklad pořízení dlouhodobého hmotného majetku:

Nákup zemědělského stroje – Bubnový zastýlač k mulčování:

- Faktura od dodavatele - cena pořízení – 230 tis. Kč
- Převážné – 3 tis. Kč
- Pořizovací cena celkem – 233 tis. Kč

Společnost XYZ nemá přidruženou výrobu ani neeviduje žádná zvířata. Účetní jednotka eviduje nedokončenou výrobu v celkové hodnotě 766 tis. Kč. Jedná se o stav produkce, která prošla několika výrobními stupni a není již materiálem ani hotovým produktem.

Jedná se o přímé náklady:

- přímý materiál
 - osivo – řepka ozimá, pšenice ozimá (seje se na podzim)
 - agrochemie – hnojiva například NPK, Ledek vápenatý

- spotřeba pohonných hmot – při práci zemědělských strojů při přípravě půdy, setí a hnojení
- přímé mzdy – mzdy zaměstnanců provádějících setí, hnojení a přípravu půdy
- výrobní režie – jedná se o režijní náklady – odpisy, spotřeba energií, opravy a údržba strojů, které účetní jednotka stanovila ve výši 15 % k celkovým přímým nákladům

K 31.12.2019 činily přímé náklady přímý materiál v hodnotě 475 tis. Kč, přímé mzdy 191 tis. Kč a výrobní režie (15 %) 100 tis. Celková nedokončená výroba činila 766 tis. Kč

3.9 Účetní uzávěrka

Proces, ve kterém účetní jednotka dělá všechny přípravné práce k sestavení účetní závěrky, je nutné, aby Společnost XYZ zaúčtovala všechny účetní případy do období, se kterým věcně a časově souvisí. Je nutné provést inventarizaci majetku, časové rozlišení nákladů, úpravy ocenění majetku a další důležité činnosti související s účetní uzávěrkou, které jsou popsány v následujících podkapitolách.

3.9.1 Inventarizace

Inventarizace Společnosti XYZ probíhá v souladu s Vyhláškou č. 563/1991 Sb. § 29 a 30 podle vnitřních směrnic a zpracovaného plánu. Inventarizace majetku a závazků se zjišťuje, jaký je jejich stav, zda je zajištěna jejich ochrana, zda jsou řádně udržovány a také zda jsou zápisy o nich pravdivé. Tento proces se skládá zejména z inventarizace majetku a závazků vedených v účetnictví. Celý inventarizační proces je zaznamenán v konkrétní směrnici společnosti.

Inventarizace se skládá z těchto úkonů:

- provedení inventury fyzické a dokladové
- vyhotovení inventurních soupisů
- zjištění a zdůvodnění inventarizačních rozdílů
- vyhotovení inventarizačních zápisů
- zaúčtování případných inventarizačních rozdílů

Plán inventarizace Společnosti XYZ

Inventarizace dlouhodobého majetku:

- inventurní soupis vypracuje odpovědný pracovník (asistentka jednatele)
- porovnání stavu se stavem účetním provede hlavní účetní
- zjištěné rozdíly předloží inventarizační komise jednateři společnosti
- k vedení společnosti rozhodne o vypořádání rozdílů zjištěných při fyzické inventuře
- fyzické inventury dlouhodobého majetku budou provedeny dne 31.12.2019

Odpovědný pracovník použije soupis z předchozího období, který doplní o případné přírůstky a úbytky v průběhu účetního období. Inventurní soupis předá do účtárny, která podle účetní evidence odsouhlasí stav dlouhodobého majetku. Stav zjištěný fyzickou inventurou hlavní účetní zaznamená do inventarizačního zápisu, zapíše účetní stav a vyčíslí případné inventarizační rozdíly. K 31.12.2019 stav dlouhodobého majetku činil 11 768 tis. Kč, nebyl zjištěn inventarizační rozdíl.

Inventarizace zásob:

- inventurní soupis vypracuje pověřený pracovník skladu podle zjištěných stavů zásob s pracovníkem odpovědným za příslušnou lokaci
- porovnání stavu se stavem účetním provede hlavní účetní
- zjištěné rozdíly předloží inventarizační komise jednateři společnosti
- vedení společnosti rozhodne o vypořádání rozdílů zjištěných při fyzické inventuře
- fyzické inventury zásob budou provedeny dne 31.12.2019

Pověřený pracovník skladu vytvoří soupis jednotlivých položek ve skladu v příslušných měrných jednotkách (Kg, t, Ks, balení). Inventurní soupis porovná inventarizační komise se stavem zásob vedeným ve skladovém programu a vyčíslí případné rozdíly.

Inventarizace nedokončené výroby je dokladovou inventarizací, kdy hlavní účetní zkontroluje zda, jednotlivé položky byly spotřebovány v souvislosti s příslušným výkonem zemědělského stroje.

K 31.12.2019 stav materiálu na skladě činil podle účetních údajů 75 tis. Kč. Příslušný pracovník skladu zjistil stav všech položek na skladě převážením a přepočtením jednotlivých kusů a balení a na základě provedených zjištění zpracoval inventurní soupis. Výsledky byly porovnány se stavem na skladových kartách. Byl zjištěn rozdíl odpovídající přirozenému úbytku materiálu do normy. Úbytek do normy je stanovován podle procenta vlhkosti u obilovin a semen, což se zpravidla každoročně mění. Podle údajů vyplývajících z fyzické inventury byl zjištěn stav zásob v hodnotě 72 tis. Kč. Rozdíl ve výši 3 tis Kč byl zaúčtován do nákladů na účet 501- Spotřeba materiálu (úbytek do normy).

Inventarizace pokladní hotovosti:

- fyzickou inventuru provede pověřený pracovník za přítomnosti hmotně odpovědného pracovníka
- porovnání se stavem účetním provede hlavní účetní
- zjištěné rozdíly předloží inventarizační komise jednateli společnosti
- inventarizace pokladní hotovosti se může provádět namátkově častěji, než je dáno plánem inventarizace

V souladu s plánem inventarizací budou provedeny inventarizace pokladních hotovostí:

- CZK – odpovědná osoba –účetní
- Valutové pokladny EUR – účetní
- v termínech:
 - k 31.03.2019 dne 02.04.2019
 - k 30.06.2019 dne 02.07.2019
 - k 05.10.2019 dne 08.10.2019
 - k 31.12.2019 dne 02.01.2020

Dokladová inventarizace: účty účtové osnovy třídy 3 a 4

- provede hlavní účetní ve spolupráci s hmotně odpovědnými osobami k 31.12.2019 v termínu do 30.4.2020

3.9.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Pro účtování časového rozlišení je rozhodující skutečnost, že je znám jejich věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají. Pokud není splněna jediná z těchto podmínek, nelze tyto operace promítnout na účty časového rozlišení zpravidla se jedná o dohadné položky. Přitom výdaj či příjem může být uskutečněn v jiném časovém období, než ve kterém dochází k vzniku nákladů či výnosů, v období, předcházejícím či budoucím.

Časové rozlišování nákladů a výnosů se uplatňuje a o dohadných položkách aktivních a pasivních se účtuje vždy v rámci účetních případů souvisejících s roční účetní uzávěrkou účetních knih.

K zabezpečení vyúčtování nákladů a výnosů do období, s nímž věcně a časově souvisí, jsou v účtovém rozvrhu zřízeny tyto účty časového rozlišení:

381.xxx – Náklady příštích období

384.xxx – Výnosy příštích období

Analytika k účtu je vždy dána tím, ke kterému roku se náklad nebo výnos váže. Například pro rok 2019 bude analytika účtu 219.

- **Náklady příštích období**

Na účtu 381 se účtuje o výdajích běžného období, jež se týkají příštích období a sice konkrétních jednotlivých účtů v účtové třídě 5. Zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů se provede v účetním období, s nímž časově rozlišované náklady věcně souvisejí.

Následující tabulka č. 17 zobrazuje přehled časového rozlišení na účtu Náklady příštích období sledované období od roku 2016 do roku 2020.

Tabulka 17 Náklady příštích období (tis. Kč)

Rok	Číslo účtu	Náklady příštích období
2016	381.216	17
2017	381.217	23
2018	381.218	22
2019	381.219	26
2020	381.220	19

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

V tabulce č. 18 jsou zaúčtovány sumarizované souvztažnosti nákladů příštích období za rok 2019. V nákladech příštích období jsou zahrnuty Smluvní poplatky, Pojištění a Reklama Společnosti XYZ.

Tabulka č. 18 - Sumarizované souvztažnosti nákladů příštích období za rok 2019 (tis. Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
538.000	Správní poplatky (dálniční známky)	381.219	Náklady příštích období	3
548.100	Pojištění	381.219	Náklady příštích období	19
518.400	Reklama	381.219	Náklady příštích období	4
381.220	Náklady příštích období	321.219	Dodavatelé 2019	19

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

- **Výnosy příštích období**

Na účtu 384 – Výnosy příštích období se účtují například předplatné za služby zúčtované jako pohledávka nebo případně časové rozlišení přijatých úroků. Společnost XYZ za sledované období od roku 2016 do roku 2019 měla pouze jednu výnos příštích období.

Výnos příštích období v roce 2016 byl přeplatek pojištění. Společnost XYZ neevduje další výnosy příštích období ve sledovaném období od roku 2016 do roku 2019.

Tabulka č. 19 - Výnosy příštích období (tis. Kč)

Rok	Číslo účtu	Výnosy příštích období
2016	384.216	1

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Analytická evidence u nákladů příštích období je tvořena v souladu s účtovým rozvrhem platným pro příslušné účetní období. Pro účtování na uvedených účtech platí zásada, že příslušný náklad nebo výnos, který se časově rozlišuje, se účtuje nikoliv do nákladů či výnosů, ale přímo na příslušný účet časového rozlišení. Účty časového rozlišení podléhají dokladové inventuře. Při inventarizaci je nutno posoudit jejich výši a odůvodněnost a neodůvodněné tituly a částky zrušit na vrub nákladů nebo výnosů v rámci účetních případů souvisejících s přípravou podkladů pro účetní závěrku koncem účetního období nebo v průběhu účetního období.

3.9.3 Dohadné položky

Pro dohadné položky jsou v účtové skupině 38 vymezeny dva přechodné účty, a to:

- Účet 388 – Dohadné účty aktivní
- Účet 389 – Dohadné účty pasivní

Na účtu 388.200 – Dohadné účty aktivní se účtuje k 31. 12. daného účetního období. Jde o pohledávky, které nelze účtovat na účtech pohledávek, i když výnos z těchto pohledávek přísluší do daného účetního období, respektive je prokazatelnou protipoložkou k vyúčtovaným nákladům. Jde o zejména o účtování pohledávky za pojišťovnou před vypořádáním pojistného případu a pohledávky z titulu finančních bonusů k dodávkám zboží a nepřiznané dotace k rozvahovému dni.

V tabulce č. 20 jsou zobrazeny vybrané sumarizované souvztažnosti dohadných položek aktivních za rok 2019.

Tabulka č. 20 - Sumarizované souvztažnosti dohadné účty aktivní - dotace 2019 (tis. Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
346.648	Dotace ze státního rozpočtu	648.600	Přijaté dotace	425
388.200	Dohadné účty aktivní	648.600	Přijaté dotace	346

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Jedná se o přiznané výše dotací v účetním období. V případě, že dotace nebyla přiznaná do konce účetního období účtuje Společnost XYZ požadované částky prostřednictvím dohadných účtů aktivních.

Účet 389.100 – Dohadné účty pasivní se použijí k zachycení případů, které nelze vyúčtovat jako obvyklý závazek proto, že není známa přesná výše závazku. Jde o tyto případy: nevyfakturované dodávky zásob k 31. 12., nevyfakturované dodávky energie, vodného, stočného, plynu, nevyfakturované dodávky prací a služeb k 31. 12.

V tabulce č. 21 jsou zachyceny příklady sumarizovaných souvztažností dohadných účtů pasivních. První dvě položky jsou vytvořené na další období pomocí dohadné položky a zúčtování dohadných položek vytvořených v předchozím účetním období.

Tabulka č. 21 - Sumarizované souvztažnosti dohadné účty pasivní 2019 (tis. Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
502.200	Spotřeba energie	389.100	Dohadné účty pasivní	8
518.340	Pachtovné	389.100	Dohadné účty pasivní	5
389.100	Dohadné účty pasivní (spotřeba energie)	321.219	Dodavatelé 2019	10
389.100	Dohadné účty pasivní (pachtovné)	648.800	Ostatní provozní výnosy	13

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

3.9.4 Rezervy

Rezervy představují účelový zdroj krytí budoucích výdajů nebo ztrát, které společnost vynaloží v souvislosti se vznikem určité skutečnosti. Rezervy slouží podle zákona o účetnictví k pokrytí závazků nebo nákladů, u kterých je jejich účel zjevně popsán a je velice pravděpodobné, že nastanou, ale není dopředu známa jejich výše. Rezervy se účtují prostřednictvím účtové skupiny 45. Vnitropodnikové směrnice Společnosti XYZ umožňují tvorbu rezerv podle platného zákona o rezervách. Účetní a zákonné rezervy podléhají inventarizaci, kdy se posuzuje oprávněnost tvorby, jejich výše a účel. Účetní rezervy se nevytvářejí na tituly, na které je vytvořena opravná položka k majetku.

Společnost XYZ ke konci roku 2019 nevytvořila žádné rezervy, ani v předchozích letech, která byly zvoleny jako sledované období pro tuto práci. Jednatel Společnosti XYZ nechce tvořit rezervy, především z důvodu nevyzpytatelných klimatických podmínek. Například dlouhodobé deště, kdy úroda shnije, jsou kryty obvykle pojištěním, naopak na období sucha bývají vyhlášeny dotační tituly. Další riziko může spočívat v tom, že se nepodaří prodat sklizenou úrodu v případě ovoce jde o zboží rychle podléhající zkáze. Z tohoto důvodu Společnost XYZ, pořídila technologické zařízení a budovu, kde je linka na zpracování ovoce umístěna, takže ani z tohoto pohledu nemůže dojít k tomu, že by došlo k znehodnocení produkce. Podle jednatele Společnosti XYZ všechny tyto důvody nasvědčují netvoření rezerv.

3.9.5 Kurzové rozdíly

Účetní jednotka používá při přepočtu závazků pevné čtvrtletní kurzy vyhlášené ČNB k prvnímu pracovnímu dni v měsíci. Pro přepočet ostatních údajů v účetnictví používá Společnost XYZ běžné denní kurzy vyhlášené ČNB. U Společnosti XYZ se jedná především o eura. Vystavuje faktury zejména pro státy Evropské unie, kdy i například do Polska se faktury přepočítávají na eura. K rozvahovému dni přepočítávají peněžní prostředky, pohledávky a závazky v cizí měně kurzem platným k rozvahovému dni. Kurzový rozdíl se vyúčtuje výsledkově

V průběhu roku se kurzové rozdíly zachytí na příslušném nákladovém účtu 563 a výnosovém účtu 663 v souvislosti s platbou devizových závazků a inkasem devizových pohledávek. Na konci roku účetní jednotka postupuje v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění a českým účetním standardem č. 006. Pohledávky, závazky, peníze, devizové účty v cizí měně se přepočtou podle kurzu vyhlášeného ČNB a platného k 31. 12.

Kurzové zisky a kurzové ztráty zjištěné při uzavírání účetních knih koncem roku a při zjišťování podkladů pro účetní závěrku v průběhu roku se zaúčtují do nákladů 563 a výnosů 663. V následující tabulce č. 22 jsou zobrazeny kurzové zisky a ztráty v období od roku 2016 do roku 2019.

Tabulka č. 22 - Kurzové zisky a ztráty

Rok	663 - Kurzové zisky (Kč)	563 - Kurzové ztráty (Kč)
2016	565	6 244
2017	110 469	21 659
2018	594	7 937
2019	1 034	1 833

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Vysoká hodnota kurzových rozdílů v roce 2017 je ovlivněna pohybem na devizovém účtu změnou a vývojem kurzu v průběhu účetního období.

V tabulce č. 23 jsou zobrazeny sumarizované souvztažnosti kurzových ztrát za rok 2019. V tabulce č. 24 jsou zachyceny sumarizované souvztažnosti kurzových zisků za rok 2019. Společnost XYZ za rok 2019 při porovnání vyšší kurzové ztráty oproti kurzovým ztrátám.

Tabulka č. 23 - Sumarizované souvztažnosti - Kurzové ztráty v roce 2019 (Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
563.000	Kurzové ztráty	261.000	Peníze na cestě	543
563.000	Kurzové ztráty	311.219	Odběratelé 2019	1 011
563.000	Kurzové ztráty	321.219	Dodavatelé 2019	279

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Tabulka č. 24 - Sumarizované souvztažnosti - Kurzové zisky v roce 2019 (Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Částka
211.02	Peníze v pokladně EUR	663.000	Kurzové zisky	375
221.300	Běžný účet EUR	663.000	Kurzové zisky	605
311.119	Odběratelé 2019	663.000	Kurzové zisky	54

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

3.9.6 Daň z příjmů

Daň z příjmů splatná se vypočítává za pomoci platné daňové sazby podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 21. V průběhu sledovaného období od roku 2016 do roku 2019 je tato sazba stále na hranici 19 % základu daně. Základ daně je vyčíslen pomocí výsledku hospodaření před zdaněním, který je snížen nebo zvýšen o výnosy, které nelze zdanit a také o trvale či dočasně neuznatelné náklady. Základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce dolů a násobí se sazbou daně z příjmu 19 %.

O odložené dani účetní jednotka v souladu s obecně závazným právním předpisem neúčtuje. Odložená daň představuje dočasný rozdíl v případě, že náklady nebo výnosy jsou daňově uznávány v jiných obdobích, než se o nich účtuje.

Výpočet daně z příjmu Společnosti XYZ s.r.o. za zdaňovací období od 01.01.2019 do 31.12.2019 je zobrazen v následující tabulce č. 25. Položka Neuznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů je podrobně rozepsána z čeho se skládá v tabulce č. 25. Stejně je to znázorněno i u položky, kde je rozdíl, o které odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku.

Tabulka č. 25 - Výpočet splatné daně 2019

Výpočet splatné daně	
Položka	Částka
Výsledek hospodaření před zdaněním k 31.12.2019	62
Neuznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů <ul style="list-style-type: none"> • Účtová skupina 51 – Služby: 6 tis. Kč • Účtová skupina 52 – Osobní náklady: 4 tis. Kč • Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady: 32 tis. Kč 	42
Rozdíl, o které odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku podle zákona o daních z příjmů <ul style="list-style-type: none"> • Odpisy uplatněné v účetnictví: 944 tis. Kč • Odpisy podle zákona o daních z příjmů: <ul style="list-style-type: none"> - odpisová skupina 2: 759 tis. Kč - odpisová skupina 5: 139 tis. Kč 	46
Odčitatelné položky od základu daně	0
Základ daně po úpravách zaokrouhlený na celé tisíce dolů	150
Daň z příjmů – 19 %	28

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Neuznatelné náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů společnosti se skládají:

- Účtová skupina 51 – účet 513 náklady na reprezentaci
- Účtová skupina 52 – účet 528 – náklady, které společnost hradí zaměstnancům a nelze je uznat jako výdaj na zajištění, dosažení a udržení příjmů, u zaměstnanců nejsou předmětem zdanění nadlimitní příspěvek na stravování, spotřeba potravin na pracovišti
- Účtová skupina 54 – Odpis nedobytných pohledávek, které nelze daňově uznat, členské příspěvky – nepovinné členství v organizacích

V tabulce č. 26 je zobrazeno zaúčtování daně z příjmů z běžné činnosti splatné.

V roce 2019 daň činila 28 tis. Kč.

Tabulka č. 26 - Zaúčtování daně z příjmů z běžné činnosti (tis. Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Daň z příjmů k 31.12.2019
591.000	Daň z příjmů z běžné činnosti splatná	341.000	Daň z příjmů - závazek	28

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

3.10 Účetní závěrka

Společnost sestavuje účetní závěrku ročně k 31. 12. Roční účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha. Společnost sestavuje výkazy v plném rozsahu, ale zveřejňuje je pouze ve zkráceném rozsahu. Konečné stavy rozvahových účtů zjištěné k 31. 12. při uzavírání účetních knih musí být převzaty k 1. 1. Následujícího účetního období jako počáteční stavy rozvahových účtů v nově otevíraných účetních knihách. Zisk, případná ztráta, který byl při uzavírání účetních knih převeden ve prospěch, popřípadě na vrub účtu 702 z účtu 710, se při otevírání účetních knih zaúčtuje na účet 431 – Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení se souvztažným zápisem na vrub pokud jde o zisk nebo ve prospěch pokud se jedná o ztrátu na účtu 701. Na účtu 431 zůstává hospodářský výsledek do doby jeho schválení valnou hromadou.

Tento proces ve Společnosti XYZ probíhá na základě automatizované operace v účetním programu Comsys. V účetním programu, se vždy po schválení roční účetní závěrky všechny operace převedou do následujícího období. K této funkci má přístup pouze hlavní účetní společnosti.

Jednotlivé kroky uzavření účetních knih podle vnitřních směrnic Společnosti XYZ:

- Cílem uzavření účetních knih je zaúčtování všech účetních případů do období, s nimiž hospodářsky a časově souvisí sestavení účetní závěrky.
- Společnost ověřuje formální správnost vedení účetnictví formou předvahy (zejména se ověřuje princip podvojnosti).
- Uzavírání účetních knih k 31. 12.
- Zjištění obrátů MD a D jednotlivých syntetických účtů.
- Zjištění konečných stavů aktivních a pasivních účtů a uzavření každého účtu (převod podvojným zápisem do závěrkového účtu 702 – Účet zisků a ztrát.
- Zjištění končených stavů účtů nákladů a výnosů a jejich účetní převod podvojným zápisem do závěrkového účtu 710 – Účet zisků a ztrát.
- Zjištění účetního hospodářského výsledku před zdaněním.
- Zjištění základu daně z příjmu a daňová povinnost splatná, případně odložená za zdaňovací období.

- Zjištění účetního hospodářského výsledku po zdanění za účetní období, to je kalendářní rok.

V příloze č. 3 je zobrazena rozvaha ve zkráceném rozsahu tak jak ji účetní jednotka sestavuje za rok 2019. Zveřejněna byla také pouze ve zkráceném rozsahu. V příloze č. 4 je znázorněn výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu za rok 2019 získán byl z interních dat společnosti. Společnost XYZ nemá povinnost zveřejňovat výkaz zisku a ztrát, a proto ho ani ve sbírce listin nezveřejňuje.

3.10.1 Příloha

Součástí účetní závěrky je příloha, která je velmi důležitá, protože doplňuje informace k ostatním výkazům. Příloha Společnosti XYZ je rozdělena do tří částí, které jsou odděleny římskými číslicemi.


- Část I. – Obecné údaje obsahuje všeobecné informace o společnosti jako jsou například registrace, datum vzniku, sídlo, právní forma, ale i vlastnickou strukturu, počet zaměstnanců a statutární orgány společnosti.
- Část II. – Informace o účetních metodách a obecných zásadách, kde každá položka související s účetní závěrkou je popsána v této části přílohy. Tato část je rozdělena do čtrnácti bodů, v kterých jsou popsány základní zásady zpracování účetní závěrky, dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek, zásoby, pohledávky, rezervy, výnosy, daň z příjmů, úrokové náklady, přepočty cizích měn, výzkum a vývoj, klasifikace závazků, následné události a změny účetních metod a postupů.
- Část III. – Doplnující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztrát. V poslední části přílohy jsou zobrazeny doplňující informace týkající se hmotného a nehmotného majetku, pohledávek, vlastního kapitálu, závazků, informace o spřízněných osobách, stát – dotace a daňové závazky, přijaté dotace, bankovní úvěry a půjčky, rezervy, informace o tržbách, osobní náklady, ostatní plnění statutárnímu orgánu a události po datu účetní závěrky a ostatní údaje.

3.11 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Společnost XYZ je zařazena mezi mikro účetní jednotku, a proto nemá účetní závěrku ověřenou auditorem. Obsah účetní závěrky tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Účetní jednotka sestavuje přehled o peněžních tocích (cash flow) ani přehled o změnách vlastního kapitálu.

Společnost XYZ je povinna zveřejnit účetní závěrku ve sbírce listin. Účetní závěrka je vždy zveřejněna ve zkráceném rozsahu. Účetní jednotka nezveřejňuje výkaz zisku a ztráty pouze v roce 2017 zveřejnila výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu. Poslední zveřejněná účetní závěrka společnosti za rok 2019 byla založena do sbírky listin 9.12.2020.

Obrázek č. 3 - Zveřejnění účetní závěrky a přílohy

Číslo listiny	Typ listiny	Vznik listiny	Došlo na soud	Založeno do SL	Stránek
	účetní závěrka [2019] rozvaha, příloha		9.12.2020	9.12.2020	9 

Zdroj: Veřejný rejstřík a Sbírka listin

3.11.1 Archivace

Společnost XYZ uschovává účetní záznamy v souladu s § 31 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění:

- účetní závěrku po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají
- účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají formu vedení účetnictví (§ 33 odst. 2), po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají
- mzdové listy a účetní záznamy pro účely důchodového pojištění, po dobu 30 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají

Účetní jednotka je povinna dodržovat tyto platné archivační předpisy. Účetní doklady starší dvou let, účetní jednotka přesouvá do archivu, kde jsou ponechány po dobu povinné archivace. Po uplynutí doby povinné archivace, dochází ke skartaci již nepotřebných dokladů.

4 Zhodnocení výsledků a doporučení

Hlavním předmětem této diplomové práce bylo zhodnotit účetní uzávěrku a závěrku konkrétní účetní jednotky. Pro praktickou část byla vybrána Společnost XYZ. V následující kapitole je hodnocena vybraná Společnost XYZ a její účetní uzávěrka a závěrka na základě celkové analýzy. Všechny kroky, které vedou k úspěšnému sestavení účetní závěrky byly popsány v předchozích kapitolách. V následujících podkapitolách bude popsáno celkové zhodnocení a současně přinese některé návrhy, jak by mohla společnost zlepšit celkový závěrkový proces.

4.1 Vnitropodnikové směrnice

Vnitropodnikové směrnice jsou ve společnosti základním pilířem. Pomáhají podniku k získávání informací o povinnostech, které vyplývají z právních předpisů České republiky. Společnost XYZ vykazuje všechny důležité vnitropodnikové směrnice.

Tabulka č. 27 - Vnitropodnikové směrnice

Směrnice	Existence	Aktuálnost	Poznámka
Účtový rozvrh	ANO	ANO	Podrobně zpracované
Odpisový plán	ANO	ANO	Podrobně zpracované
Oběh dokladů	ANO	NE	Nutno aktualizovat
Účetní knihy	ANO	ANO	Podrobně zpracované
Časové rozlišení	ANO	NE	Nutno aktualizovat
Dohadné položky	ANO	NE	Nutno aktualizovat
Evidence a vedení účetnictví	ANO	NE	Nutno aktualizovat
Oceňování	NE	NE	Potřeba vytvořit
Inventarizace	ANO	ANO	Podrobně zpracované
Zahraniční měna	ANO	ANO	Podrobně zpracované
Pracovní řád	NE	NE	Potřeba vytvořit
Daň z příjmů	ANO	ANO	Podrobně zpracované
Roční účetní závěrka	NE	NE	Potřeba vytvořit
Archivace	NE	NE	Potřeba vytvořit

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

V tabulce č. 27 jsou zobrazeny existující směrnice Společnosti XYZ a také směrnice, které by měla společnost aktualizovat nebo je vytvořit. Společnost XYZ eviduje ty nejdůležitější směrnice týkající se její činnosti. Existuje však stále spousta oblastí, ve kterých nejsou interní směrnice zpracovány.

Nejdůležitější směrnici, kterou účetní jednotka neeviduje, je předpis roční účetní závěrky. Podle této směrnice je nutné, aby se stanovil harmonogram účetní závěrky včetně odpovědných osob za dané úkony a přesné termíny závěrky. Další navržené směrnice, které účetní jednotce chybí, je pracovní řád a archivace. V těchto dvou případech ve společnosti XYZ často dochází k ústní dohodě mezi pracovníky a vedoucím, případně jednatelem a hlavní vedoucí. Tyto pravidla jsou sice dána, ale nejsou upravena žádnou interní směrnici. Poslední doporučenou směrnici, kterou by si měla účetní jednotka vytvořit samostatně je směrnice o oceňování. Společnost XYZ má oceňování zahrnuto ve směrnici evidence a vedení účetnictví jen velmi krátce popsanou. Bylo by vhodné směrnici rozšířit a vytvořit ji samostatně.

Podle interních informací Společnosti XYZ je nutná aktualizace směrnice oběhu dokladů, která byla naposledy upravována v roce 2016. Stejný případ je u předpisů týkajících se dohadných položek a časového rozlišení, i přesto že nenastaly zásadní změny, tak je potřeba směrnice kontrolovat a aktualizovat každý rok. Směrnice evidence a vedení účetnictví zahrnuje několik položek jako je oceňování majetku a závazků, evidence a odepisování majetku, tvorba a čerpání fondů a vnitropodnikové účetnictví. Všechny tyto položky jsou shrnuty pod jednou obecnou směrnici. Bylo by lepší pro přehlednost rozdělit tuto souhrnnou směrnici na více částí.

Ostatní směrnice má Společnost XYZ velmi pečlivě a podrobně zpracované a lze v nich nalézt veškeré informace. Každá směrnice obsahuje tři části s právní úpravou, obecnou částí a vnitropodnikovou úpravou. Podle hlavní účetní Společnosti XYZ bylo zjištěno, že směrnice jsou aktualizovány operativně podle potřeby a pokud bude nutné vypracovat novou směrnici tam, kde bude Společnost XYZ shledávat nedostatky, tak ji vypracují na základě společné domluvy s jednatelem Společnosti XYZ.

4.2 Dotace

V zemědělství představují dotace jednou z nejdůležitějších oblastí. Společnosti, které se zabývají zemědělskou činností, jsou na nich velmi často závislé. Společnost XYZ v roce 2019 čerpala tři dotace, které jsou popsány v kapitole 4.2.1, kde jsou dotace jednou z vybraných položek výkazu zisku a ztrát. Druhů dotací je velké množství, jak národních dotací, tak dotačních programů v rámci Evropské unie. Společnost XYZ ve sledovaném období od roku 2016 roku 2019 využila pouze národní dotace. Konkrétně dotační program Státního zemědělského investičního fondu a podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu a dotaci od Ministerstva zemědělství. Dotace se dále dají rozdělit na provozní a investiční. Společnost XYZ využívá pouze provozní dotace z toho důvodu, že se jedná o snazší vyřizování dotace. Investiční dotace jsou spojeny s náročností jednotlivých kroků a dlouhodobou přípravou jednotlivých projektů. Všechny dotace, o které účetní jednotka zažádala, tak byly úspěšně dokončeny.

Doporučeným návrhem je uvážit, zda se nezkusit přihlásit do více dotačních programů Evropské unie. Podle interních informací si jednatel Společnosti XYZ zařizuje všechny dotace sám. Společnost XYZ by mohla zlepšit efektivitu, žádostí o dotace tím, že by k národním dotacím žádala i o dotace z programů Evropské unie. Například Program rozvoje venkova ČR, který je vypisován Ministerstvem zemědělství je z prostředku Evropského společenství. Další možnou dotací by byla dotace v rámci společné organizace trhu také vypisována Ministerstvem zemědělství ČR.

4.3 Proces účetní závěrky

Účetní závěrka je sestavována řádně a v souladu s platnými právními předpisy, kterými jsou zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., vyhláška č. 500/2002 Sb. a České účetní standardy. Účetní závěrka je vedena ve zkráceném rozsahu, a zveřejňována také ve zkráceném rozsahu. Společnost XYZ sestavuje rozvahu, výkaz zisku a ztrát a přílohu. Účetní jednotka není auditovanou účetní jednotkou, proto nemá povinnost sestavovat výroční zprávu a přehled o peněžních tocích.

Inventarizace

Inventarizace Společnosti XYZ je prováděna velmi důkladně v souladu s vyhláškou č. 563/1991 Sb. § 29 a 30 a podle vnitřní směrnice, která je podrobně popsána v kapitole 4.4.1. Ve směrnici inventarizace Společnosti XYZ je velmi detailně rozebrán celkový postup inventarizace. Podle příkazu a plánu inventarizace, který je součástí směrnice, je stanoveno, kdo inventarizaci provádí, co je předmětem inventarizace, složení komise, druhy inventarizace, časový harmonogram inventarizace a inventurní soupisy.

Podle interních informací od Společnosti XYZ, bylo zjištěno, že se inventarizační komise téměř vůbec nemění. Vhodným doporučením by bylo, aby společnost zvážila, zda častěji neproměňovat inventarizační komisi, která je již několik let stále ve stejném složení. Změna komise by mohla pomoci odstranit opakující se chyby, které se v průběhu inventarizace stávají.

Časové rozlišení a dohadné položky

Časové rozlišení Společnosti XYZ účtuje podle Českých účetních standardů a vyhlášky č. 500/2002 Sb. Pro časové rozlišení má účetní jednotka konkrétní vnitropodnikovou směrnici, podle které se postupuje. V této směrnici je detailně popsáno, co souvisí s časovým rozlišením. Účetní jednotka eviduje především náklady příštích období a velmi ojediněle výnosy příštích období. Náklady příštích období se především týkají reklamy, smluvních poplatků a pojištění.

Doporučením je častější aktualizace směrnice časové rozlišení. Směrnice je velmi pečlivě a kvalitně zpracovaná. Její součástí je i stanovený limit, kdy není nutné časové rozlišení použít. Limit mají stanoven ve výši 5 tis. Kč, pokud jde o pravidelně se opakující výdaje, například účtování plateb telefonu. Pokud jde o nevýznamné částky společnost ve většině případů časově nerozlišuje jedině, co by bylo možné ještě vynechat je pojištění a je to opakující se platba, a proto není nutné každý rok časové rozlišovat.

Dohadné položky Společnost XYZ účtuje podle vlastní vnitropodnikové směrnice. Stejně jako u časového rozlišení je nutné směrnici častěji aktualizovat, aby byla kvalitně a přehledně zpracována. Příklady účtování a čeho se týkají dohadné položky, tak je podrobně popsáno v kapitole 4.4.3.

Rezervy

Společnost XYZ nevytváří účetní, ani zákonné rezervy. Společnost by mohla vytvářet účetní rezervu na rizika a ztráty z podnikání. Tyto rezervy se vytvářejí v okamžiku, kdy jsou budoucí rizika nebo ztráty známy, což v případě zemědělské výroby lze jen těžko předvídat. Na různé meteorologické situace bývají vyhlášeny obvykle dotační programy, které případné ztráty většinou pokryjí a dále má Společnost XYZ uzavřenou pojistnou smlouvu na škody způsobené nepřízní počasí.

Doporučením je, pokud by se v budoucnu společnost přece jen rozhodla pro tvorbu rezervy na obchodní rizika, tak například z důvodu rozšíření výroby.

Tvorba rezervy by se zaúčtovala tímto způsobem:

MD 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv / D 459 - Ostatní rezervy (závazek)

Čerpání vytvořené rezervy by zaúčtovala tímto způsobem:

MD 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv / D 459 - Ostatní rezervy (závazek)

4.4 Odložená daň

O odložené dani účetní jednotka v souladu s obecně závazným právním předpisem neúčtuje. U Společnosti XYZ s.r.o. by připadalo v úvahu rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou dlouhodobého hmotného majetku. Stav odložené daně k 01.01.2017 činil 104 880 Kč.

Tabulka č. 28 - Rozdíl mezi ZC účetní a daňovou (tis. Kč)

Účetní období (stav k 31.12.)	2017	2018	2019
Zůstatková cena účetní	7 214	6 744	5 799
Zůstatková cena daňová	6 423	6 073	5 174
Rozdíl mezi zůstatkovou cenou účetní a daňovou zaokrouhlený na celé tisíce dolů	791	671	625

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Tabulka č. 29 - Odložená daň 2017-2019 (tis. Kč)

Rok	Odložená daň
2017	45
2018	-23
2019	-8

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

Tabulka č. 30 - Zaúčtování odložené daně z příjmů (tis. Kč)

MD	Název účtu	D	Název účtu	Odložená daň k 31.12.2019
592.000	Daň z příjmů z běžné činnosti odložená	481.000	Odložený daňový závazek	119

Zdroj: (vlastní zpracování podle interních dat společnosti XYZ, 2020).

4.5 Archivace

Veškeré účetní dokumenty a doklady jsou schované v archivu po dobu, která je dána platnými právními předpisy. Vždy po ukončení účetního období má účetní jednotka povinnost uchovat účetní závěrku po dobu 10 let. Všechny účetní doklady jako jsou účetní záznamy, účtové rozvrhy, inventurní soupisy, odpisové plány přehledy a účetní knihy, tak jsou archivovány pěti let vždy od konce účetního období, kterého se týkají. Po dobu deseti let je dána podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty uchovávat daňové doklady. Nejdéle je nutné archivovat mzdové doklady, a to třicet let podle zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění.

Po návštěvě archivu Společnosti XYZ a dotazování hlavní účetní společnosti bylo zjištěno, že skartace starších dokumentů se dělá velmi nepravidelně a zřídka, než je podle zákona nutné, a to především z časových důvodů. Společnost XYZ skartaci provádí především v době, kdy už ve skladu nemá místo na novější účetní doklady. Bylo by vhodné, aby si společnost vypracovala vnitropodnikovou směrnici, která doposud v podniku není zavedena a po každém účetním období či po uplynutí zákonné doby nepotřebné doklady vyřadila a skartovala.

5 Závěr

Cílem diplomové práce bylo zhodnotit účetní uzávěrku a závěrku vybrané zemědělské účetní jednotky na základě teoretických východisek, které byly vypracovány za pomoci odborné literatury a platných zákonů a poté přeneseny na konkrétní vybranou účetní jednotku. Dílčím cílem bylo identifikovat problémové oblasti, charakterizovat jednotlivé povinnosti spojené s účetní závěrkou a doporučit návrhy, které by mohly pomoci k celkové optimalizaci závěrkového procesu.

Teoretická část práce byla vypracována na základě odborné literatury a platných zákonů, vyhlášek a právních předpisů. V této části práce je řešena problematika týkající se legislativního rámce účetní závěrky. Jsou zde popsány veškeré předpisy související s účetní závěrkou a rozdělení účetních jednotek do jednotlivých kategorií. Účetní zásady a principy jsou nedílnou součástí. Toto předcházelo samotnému popisu jednotlivých kroků účetní uzávěrky, v kterých je součástí inventarizace majetku, kurzové rozdíly, časové rozlišení a dohadné položky, rezervy, daň z příjmů a uzavírání účtů. Tyto kroky se musí provést před kompletním sestavením účetní závěrky. Účetní závěrka je charakterizována na její druhy a části. V poslední kapitole rešeršní části jsou zachyceny povinnosti spojené s účetní závěrkou, ve které jsou zahrnuty události po rozvahovém dni, výroční zpráva, povinnost auditu, schválení a zveřejnění účetní závěrky a archivace.

Vlastní práce, která navazuje na teoretickou část, byla zpracována na základě interních informací z konkrétní vybrané zemědělské účetní jednotky „Společnosti XYZ“. Vybraná účetní jednotka je pro účely diplomové práce fiktivně pojmenována, protože si z důvodu citlivosti dat nepřála být jmenována. Společnost XYZ je mikro účetní jednotka a zabývá se rostlinou výrobou. V práci jsou specifikovány konkrétní vývoje vybraných položek účetních výkazů rozvahy a výkazu zisku a ztráty za sledované období od roku 2016 do roku 2019. Konkrétní položky výkazu jsou specifikovány v částkách tak, jak je společnost eviduje. Současný stav řešené problematiky je další kapitolou, která se zabývá systémem zpracování účetnictví účetní jednotky, účetním softwarem Comsys a úpravy ocenění majetku. Jednou z nejdůležitějších částí práce jsou jednotlivé kroky účetní uzávěrky. Účetní jednotka provádí inventarizaci dokladově i fyzicky na základě plánu inventarizace. Kurzové rozdíly účtuje pomocí kurzů ČNB a rezervy společnost neúčtuje vůbec. Účetní jednotka časově rozlišuje náklady a výnosy a eviduje i dohadné položky.

Společnost sestavuje účetní závěrku ve zkráceném rozsahu a nemá povinný audit a tím pádem ani nesestavuje výroční zprávu.

Závěrem celé práce po analýze jednotlivých částí účetní uzávěrky a závěrky byly zjištěny určité nedostatky. Právě závěrečná část zhodnocení výsledků a doporučení se zabývá zhodnocením celkového procesu účetní uzávěrky a závěrky Společnosti XYZ a navržením případných zlepšení. Navržena jsou zlepšení v oblasti vnitropodnikových směrnic společnosti, kdy některé směrnice nebyly aktualizovány, případně vůbec vytvořeny. Datace a žádosti o ně bylo dalším doporučením vzhledem k důležitosti dotací v oblasti zemědělství, protože většina zemědělských účetních jednotek je na dotacích zcela závislá. Dále byly zhodnoceny některé vybrané kroky účetní uzávěrky a doporučení na drobná zlepšení. Účetní jednotka podle právních předpisů neúčtuje o odložené dani, proto bylo navrženo, jak by bylo možné odloženou daň účtovat. Na závěr kapitoly zhodnocení výsledků a doporučení byla archivace, kdy vybraná společnost na tuto činnost ani neměla vytvořenou směrnici a ani celkový proces nebyl úplně v pořádku. Proto bylo doporučeno vytvoření směrnice archivace a vylepší se tím celý proces archivace až po skartaci veškerých účetních dokumentů.

6 Seznam použitých zdrojů

BRYCHTA, Ivan, Miroslav BULLA, Tereza KRUPOVÁ, Ivana KUCHAROVÁ, Ivana PILAŘOVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Jiří STROUHAL. *Účetnictví podnikatelů 2017: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2017*. 14. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Meritum. ISBN 978-80-7552-518-5.

BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. Vyd. 2. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2017, ISBN 978-80-7552-603-8.

HRUŠKA, Vladimír. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. 2. vydání. Praha: Grada Publishing, 2019. ISBN 978-80-271-2245-5.

KOCH, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka podnikatelů za rok 2016*. Český Těšín: Poradce, s.r.o., 2016. ISBN 987-80-7365-378-1.

MEJZLÍK, Ladislav, Libuše MÜLLEROVÁ, Jana SKÁLOVÁ, et al. *Interpretace Národní účetní rady: s praktickými příklady a komentáři*. Praha: Grada Publishing, 2019. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-2216-5.

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

SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti zákona o obchodních korporacích*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-971-7.

SKÁLOVÁ, Jana a kolektiv. *Podvojný účetnictví 2017*. Vyd. 1. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2017, ISBN 978-80-271-0423-9.

SKÁLOVÁ, Jana a kolektiv. *Podvojný účetnictví 2020*. Vyd. 1. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2020, ISBN 978-80-271-1446-7.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011,). ISBN 978-80-7357-692-9.

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.

RŮČKOVÁ, Petra. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 5., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2015. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-5534-2.

Zákony:

České účetní standardy pro účetní jednotky

Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje:

Daně a účetnictví – legislativní rámec účetní závěrky [online]. 2020 [cit. 2020-11-21].

Dostupné z: https://www.du.cz/33/vykaz-zisku-a-ztraty-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ei90_Pofcggcw6ZOR3CXdkk/

Daně a účetnictví – legislativní rámec účetní závěrky [online]. 2020 [cit. 2020-11-21].

Dostupné z: <https://www.du.cz/33/inventarizace-majetku-a-zavazku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EtEpZI-9ejV4ZUEW5pHWZYI/>

MORÁVEK Zdeněk. Dotace z u zemědělských podnikatelů. Wolters Kluwer [online]. [cit. 2020-04-03]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=49428>

Opravné položky – Jejich účtování a daňové dopady | GT News. GT News – novinky z oblasti daní a účetnictví | GT News [online]. Copyright © 2020 Grant Thornton [cit. 21.11.2020]. Dostupné z: <https://www.fucik.cz/publikace/opravne-polozky-jejich-uctovani-a-danove-dopady/>

Splatná a odložená daň – Grodecká | GT News. GT News – novinky z oblasti daní a účetnictví | GT News [online]. Copyright © 2020 Grant Thornton [cit. 22.11.2020]. Dostupné z: <https://www.fucik.cz/publikace/splatna-a-odlozena-dan-1-cast/>

Účetnictví | Daň z příjmů | Daně | Finanční správa. Finanční správa [online]. Copyright © 2013 [cit. 25.10.2020]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/ucetnictvi>

Účetní zásady a principy - Portál POHODA. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 31.10.2020]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-zasady-a-principy/>

Účetní závěrka od roku 2016 - Portál POHODA. Informace pro účetní a podnikatele - Portál POHODA [online]. Copyright © 2012 STORMWARE s.r.o. Jakékoliv užití obsahu včetně převzetí a šíření článků a fotografií je bez souhlasu STORMWARE s.r.o. zakázáno. [cit. 31.10.2020]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-zaverka-od-roku-2016/>

Veřejný rejstřík a Sbírka listin - Ministerstvo spravedlnosti České republiky. [online]. Copyright © 2012 [cit. 18.02.2021]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

7 Přílohy

Příloha č. 1 – Karta majetku

Příloha č. 2 – Příkaz inventarizace

Příloha č. 3 – Rozvaha

Příloha č. 4 - Výkaz zisku a ztráty

Karta dlouhodobého majetku

Číslo 35	Inv.Čísl 022-18-35	Název	Skřízezí mlátička
Odp.sk1 2	Účetní odp. 60 měs Druh odpisu Z		Druh 200 Zemědělské Pracovník
Životno: 5 let	Koeficient roku 9 NE Typ majetku Hmotný		Převzato . .
Požizovací cena 600 000.00	Pořízení 25/06/2018 Souvztažnost		Umístění
Vstup.cena daňov 600 000.00	Do provozu 25/06/2018 200		Kancelář
Vstup.cena účetní 600 000.00	Úč.odpisy 01/06/2023 200		Středisko 0
Oprávký při zprov 0.00	Vyřazení . . 200		Code
Určená účetní ZC 0.00	-----> ke dni . .		Zakázka
Změny O.S.:		Přerušení odpisů:	
Technické zhodnocení	Pořízení	Výrobní číslo	
Změna ZC 0.00	Způsob	JKPOV	
Změna PC 0.00	Doklad FP 1:	Způsob využití	
Ke dni 01/06/2023	Vyřazení	Výrobce	
Zůstatková cena ODEPSÁNO	Způsob	Dodavatel	
	Doklad	Země původu	
		Rok výroby	
Popis		Poznámka	

Majetek číslo : **35****Daňové odpisy**

Poř.	Rok	Cena TZ	Odpis.skup.	Odpis	Zůstatek	Koef.
1	2018		2	120 000.00	480 000.00	5.00
2	2019		2	192 000.00	288 000.00	6.00
3	2020		2	144 000.00	144 000.00	6.00
4	2021		2	96 000.00	48 000.00	6.00
5	2022		2	48 000.00		6.00
CELKEM :				600 000.00	0.00	

Rok / Měsíc	Cena TZ	Odpis.skup.	Odpis	Zůstatek
2018 / 07			10 000.00	590 000.00
2018 / 08			10 000.00	580 000.00
2018 / 09			10 000.00	570 000.00
2018 / 10			10 000.00	560 000.00
2018 / 11			10 000.00	550 000.00
2018 / 12			10 000.00	540 000.00
2019 / 01			10 000.00	530 000.00
2019 / 02			10 000.00	520 000.00
2019 / 03			10 000.00	510 000.00
2019 / 04			10 000.00	500 000.00
2019 / 05			10 000.00	490 000.00
2019 / 06			10 000.00	480 000.00
2019 / 07			10 000.00	470 000.00
2019 / 08			10 000.00	460 000.00
2019 / 09			10 000.00	450 000.00
2019 / 10			10 000.00	440 000.00
2019 / 11			10 000.00	430 000.00
2019 / 12			10 000.00	420 000.00
2020 / 01			10 000.00	410 000.00
2020 / 02			10 000.00	400 000.00
2020 / 03			10 000.00	390 000.00
2020 / 04			10 000.00	380 000.00
2020 / 05			10 000.00	370 000.00
2020 / 06			10 000.00	360 000.00
2020 / 07			10 000.00	350 000.00
2020 / 08			10 000.00	340 000.00
2020 / 09			10 000.00	330 000.00
2020 / 10			10 000.00	320 000.00
2020 / 11			10 000.00	310 000.00
2020 / 12			10 000.00	300 000.00
2021 / 01			10 000.00	290 000.00
2021 / 02			10 000.00	280 000.00
2021 / 03			10 000.00	270 000.00
2021 / 04			10 000.00	260 000.00
2021 / 05			10 000.00	250 000.00
2021 / 06			10 000.00	240 000.00
2021 / 07			10 000.00	230 000.00
2021 / 08			10 000.00	220 000.00
2021 / 09			10 000.00	210 000.00
2021 / 10			10 000.00	200 000.00
2021 / 11			10 000.00	190 000.00
2021 / 12			10 000.00	180 000.00
2022 / 01			10 000.00	170 000.00
2022 / 02			10 000.00	160 000.00
2022 / 03			10 000.00	150 000.00
2022 / 04			10 000.00	140 000.00
2022 / 05			10 000.00	130 000.00
2022 / 06			10 000.00	120 000.00
2022 / 07			10 000.00	110 000.00
2022 / 08			10 000.00	100 000.00
2022 / 09			10 000.00	90 000.00
2022 / 10			10 000.00	80 000.00
2022 / 11			10 000.00	70 000.00
2022 / 12			10 000.00	60 000.00
2023 / 01			10 000.00	50 000.00
2023 / 02			10 000.00	40 000.00
2023 / 03			10 000.00	30 000.00
2023 / 04			10 000.00	20 000.00
2023 / 05			10 000.00	10 000.00
2023 / 06			10 000.00	
CELKEM :			1 200 000.00	0.00

Příkaz k provedení inventarizací Společnosti XYZ

V souladu s plánem inventarizací dávám příkaz k provedení inventarizace:

- **dlouhodobého majetku** (hmotný i nehmotný) k datu 31.12.2019 dne
.....
odpovědná osoba
- Inventarizaci dlouhodobého majetku provede inventarizační komise ve složení:.....

- **zásob** k datu 31.12.2019 dne
- Inventarizaci zásob provede inventarizační komise ve složení:

- **pokladních hotovostí:**
CZK – odpovědná osoba
- Valutové pokladny – EUR
odpovědná osoba
- k datu 31.12.2019 dne
- Inventarizaci pokladních hotovostí provede inventarizační komise ve složení:.....

- **úctů účtové osnovy tř.- 3 a 4** – dokladová inventarizace k datu 31.12.2019
odpovědná osoba
- Dokladovou inventarizaci provede inventarizační komise ve složení
- v termínu do 30.4.2020.

V Praze dne

jednatel společnosti

ROZVAHA
ve zkráceném rozsahuNázev účetní jednotky
XYZ s.r.o.

ke dni

31.12.2019

(V celých tisících Kč)

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky

Rok	M	síc	I						
2019	1	2	0	0	0	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Íslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé účetní období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (.2+3+7+15)	001	14834	-5975	8859	9484
B.	Stálá aktiva (.4 až 6)	003	11768	-5975	5793	6767
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005	11768	-5975	5793	6767
C.	Oběžná aktiva (.8+9+13+14)	007	3047	0	3047	2687
C.I.	Zásoby	008	1231	0	1231	778
C.II.	Pohledávky (.10 až 12)	009	676	0	676	1805
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	011	676	0	676	1805
C.IV.	Peněžní prostředky	014	1140	0	1140	104
D.	asové rozlišení aktiv	015	19	0	19	30

Ozna ení a	PASIVA b	íslo ádku c	Stav v b žném ú etním období 5	Stav v minulém ú etním období 6
	PASIVA CELKEM (.102+110+111+115)	101	8859	9484
A.	Vlastní kapitál (.103 až 108)	102	3154	3120
A.I.	Základní kapitál	103	100	100
A.III.	Fondy ze zisku	105	11	11
A.IV.	Výsledek hospoda ení minulých let (+/-)	106	3009	2807
A.V.	Výsledek hospoda ení b žného ú etního období (+/-)	107	34	202
B.+ C.	Cizí zdroje (.110+111)	109	5705	6364
C.	Závazky (.112 až 114)	111	5705	6364
C.I.	Dlouhodobé závazky	112	188	502
C.II.	Krátkodobé závazky	113	5517	5862

Sestaveno dne: 28.06.2020		Podpisový záznam statutárního orgánu ú etní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je ú etní jednotkou	
Právní forma ú etní jednotky Spole nost s ru ením omezeným	P edm t podnikání P stování ostatních plodin jiných n	Poznámka	

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v plném rozsahu**Název účetní jednotky
XYZ s.r.o.ke dni 31.12.2019
(V celých tisících Kč)

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky

Rok	Měsíc	I							
2019	1 2	0	0	0	0	0	0	0	0

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	5411	4665
II.	Tržby za prodej zboží	002	247	47
A.	Výkonová spotřeba (.4 až 6)	003	3047	2441
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	004	196	37
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	005	1543	1352
A.3.	Služby	006	1308	1052
B.	Změna stavu zásob vlastní innosti (+/-)	007	-382	-29
D.	Osobní náklady (.10+11)	009	2768	2798
D.1.	Mzdové náklady	010	2074	2077
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady (.12+13)	011	694	721
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění	012	575	598
D.2.2.	Ostatní náklady	013	119	123
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (.15+18+19)	014	963	1138
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (.16+17)	015	963	1138
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	016	963	1138
III.	Ostatní provozní výnosy (.21 až 23)	020	946	2038
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	021	35	20
III.3.	Jiné provozní výnosy	023	911	2018
F.	Ostatní provozní náklady (.25 až 29)	024	133	94
F.1.	Zstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	025	32	0
F.3.	Daně a poplatky	027	20	14
F.5.	Jiné provozní náklady	029	81	80
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-) (.1+2-3-7-8-9-14+20-24)	030	75	308

Označení a	TEXT b	íslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (.44+45)	043	11	20
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045	11	20
VII.	Ostatní finanční výnosy	046	1	1
K.	Ostatní finanční náklady	047	2	9
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-) (.31-34+35-38+39-42-43+46-47)	048	-12	-28
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (.30+48)	049	63	280
L.	Daň z příjmu (.51+52)	050	29	78
L.1.	Daň z příjmu splatná	051	29	78
**	Výsledek hospodaření po zdaněním (+/-) (.49-50)	053	34	202
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (.53-54)	055	34	202
*	istý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	056	6605	6751

Sestaveno dne: 28.06.2020		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
Právní forma účetní jednotky Společnost s ručením omezeným	Pedmět podnikání Pěstování ostatních plodin jiných než	Poznámka	