

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Ověření správnosti provedení účetní závěrky a uzávěrky u
konkrétní organizace**

Tereza Marešová

© 2017 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Tereza Marešová

Provoz a ekonomika

Název práce

Ověření správnosti provedení účetní závěrky a uzávěrky u konkrétní organizace

Název anglicky

Financial Report – Financial Statements of Entity

Cíle práce

Cílem bakalářské práce je ověření správnosti provedení účetní uzávěrky a závěrky u konkrétní organizace v souladu s českými právními předpisy. Dílčím cílem je sestavení přehledu základních právních norem upravujících problematiku a vytvoření přehledu činností při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky.

Metodika

Na základě prostudované odborné literatury bude sestavena literární rešerše jako základ pro sestavení praktické části práce. V literární rešerši bude sestaven přehled základních právních předpisů vztahujících se k problematice. Zároveň tato část práce bude obsahovat i základní definice a postupy vztahujících se k danému tématu. V Praktické části práce bude zobrazen postup provádění účetní uzávěrky a závěrky u konkrétního podnikatelského subjektu. Zobrazený postup bude dále srovnáván s postupy zakotvenými v platné legislativě. Následně budou na základě provedeného srovnání formulována doporučení a závěry práce.

Doporučený rozsah práce

30 až 40 stran

Klíčová slova

účetní závěrka, účetní uzávěrka, inventarizace, výkaz zisků a ztrát, rozvaha

Doporučené zdroje informací

DUŠEK, J. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle. Praha: Grada, 2014, ISBN 978-80-247-5417-8.

CHALUPA, R. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2012 : úvod do soustavy účetnictví, dlouhodobý majetek mimo finanční majetek, zásoby, cenné papíry, finanční majetek, zúčtovací vztahy, vlastní kapitál, dlouhodobé závazky, úvěry, odložená daň a rezervy, náklady a výnosy, účetní závěrka, účetní a daňová soustava, mezinárodní standardy účetního výkaznictví, mezinárodní účetní standardy.* Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-726-3.

KYNCLOVÁ, D. – ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE. KATEDRA OBCHODU A FINANCÍ. *Účetní závěrka.* V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2006. ISBN 978-80-213-1497-9.

MÜLLEROVÁ, L., KRÁLÍČEK, V. Auditing. Praha: Oeconomica, 2014, ISBN 978-80-245-2018-6.

PILAŘOVÁ, I., PILÁTOVÁ, J. Účetní závěrka, základ daně a finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2014. Praha: 1. VOX, 2014, ISBN 978-80-8748-027-4.

RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2012. Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-714-0.

Předběžný termín obhajoby

2016/17 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Pavel Štáfek, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 7. 10. 2016

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 24. 10. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 11. 03. 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Ověření správnosti provedení účetní závěrky a uzávěrky u konkrétní organizace" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské 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 bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze 15. 03. 2017

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucímu bakalářské práce Ing. Pavlu Štáfkovi, Ph.D. za cenné rady při tvorbě této práce. Zároveň bych také ráda poděkovala Ing. Lence Kubíkové za poskytnutý materiál k praktické části práce a Mgr. Markétě Čerovské za pomoc s anglickým překladem.

Ověření správnosti provedení účetní závěrky a uzávěrky u konkrétní organizace

Souhrn

Bakalářská práce pojednává o jednotlivých postupech při tvorbě účetní závěrky a uzávěrky a přibližuje její problematiku. Pro zpracování práce je velmi důležité nastudování platných právních předpisů, které se vztahují k problematice účetní závěrky a uzávěrky. V první části práce jsou podrobně popsány základní operace, které musí účetní jednotka provést na konci účetního období před uzavřením účetních knih. Poznatky, získané z první části, se následně aplikují na konkrétní podnik a jsou doporučeny určité kroky, které by podniku mohly usnadnit jeho činnost. Tyto kroky zahrnují stanovení normy přirozeného úbytku, detailněji vést evidenci drobného dlouhodobého majetku, pravidelně kontrolovat stavy majetku a také vést podrobnější evidenci pohledávek.

Klíčová slova: účetní závěrka, účetní uzávěrka, inventarizace, výkaz zisků a ztrát, rozvaha, výsledek hospodaření, daň z příjmů

Financial Report – Financial Statements of Entity

Summary

The Bachelor's thesis deals with individual operations of a statement of account and shows issues to be handled when processing a statement of account. For the needs of this thesis, valid legal enactments concerning a statement of account have been studied thoroughly. The first part of the thesis includes a detailed description of all operations which a unit of account has to perform at the end of the accounting period before concluding account books. Findings, gained in the first part, are then applied to a certain enterprise and specific steps are suggested in order to making its functioning easier. These steps include assessment natural accidental shortages, have detailed register of long-term small assets, regularly check the condition of the assets and have a more detailed register of receivables.

Keywords: financial statements, balance sheet, inventorying, profit and loss statement, operating result, corporate income tax

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika	12
3 Literární rešerše	13
3.1 Význam a funkce účetnictví	13
3.2 Právní rámec účetnictví a České účetní standardy	13
3.2.1 Zákon o účetnictví	13
3.2.2 Prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví	15
3.2.3 České účetní standardy	15
3.3 Účetní uzávěrka.....	16
3.4 Přípravné práce před účetní uzávěrkou	16
3.4.1 Inventarizace majetku a závazků	16
3.4.2 Závěrečné operace u zásob	18
3.4.3 Kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů.....	20
3.4.4 Tvorba a zúčtování rezerv.....	21
3.4.5 Kurzové rozdíly	21
3.4.6 Odpis pohledávek a tvorba opravných položek k pohledávkám	22
3.4.7 Zjištění výsledku hospodaření	22
3.4.8 Výpočet daně z příjmů.....	23
3.4.9 Odložená daň z příjmů.....	24
3.5 Uzávěrka účtů v hlavní knize.....	25
3.6 Účetní závěrka.....	26
3.6.1 Účetní výkazy sestavované v rámci účetní závěrky	27
3.6.2 Audit	32
3.6.3 Výroční zpráva.....	34
4 Vlastní zpracování.....	35
4.1 Charakteristika podniku	35
4.2 Přípravné fáze před účetní uzávěrkou	36
4.2.1 Inventarizace majetku a závazků	36
4.2.2 Závěrečné operace u zásob	37
4.2.3 Dlouhodobý majetek.....	37
4.2.4 Kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů.....	39
4.2.5 Rezervy	41

4.2.6	Kurzové rozdíly	41
4.2.7	Odpis pohledávek a tvorba opravných položek k pohledávkám	42
4.2.8	Výsledek hospodaření	42
4.2.9	Daň z příjmů odložená a splatná	42
4.3	Účetní výkazy sestavované v rámci účetní závěrky	42
4.4	Audit	43
5	Zhodnocení výsledků	44
5.1	Inventarizace	44
5.2	Zásoby	44
5.3	Dlouhodobý majetek	45
5.4	Opravné položky k pohledávkám	45
6	Závěr	46
7	Seznam použitých zdrojů	47
8	Přílohy	48
8.1	Rozvaha	48
8.2	Výkaz zisku a ztráty	52

Seznam obrázků

Obrázek 1 - Účtování manka do normy přirozeného úbytku materiálu	18
Obrázek 2 - Účtování manka nad normu přirozeného úbytku materiálu	18
Obrázek 3 - Účtování přebytku materiálu	18
Obrázek 4 - Účtování opravných položek k pohledávkám	22
Obrázek 5 - Výpočet daně z příjmů	24
Obrázek 6 - Zaúčtování daně z příjmů	24
Obrázek 7 - Převod z rozvahových a výsledkových účtů na uzávěrkové účty	25
Obrázek 8 - Převod zisku a ztráty	26
Obrázek 9 - Organizační struktura	35

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Účtování zásob na cestě	19
Tabulka 2 - Účtování nevyfakturovaných dodávek zásob	19
Tabulka 3 - Výpočet výsledku hospodaření	23
Tabulka 4 - Uspořádání aktiv v rozvaze	27
Tabulka 5 - Uspořádání pasiv v rozvaze	28
Tabulka 6 - Základní struktura výkazu zisku a ztráty v druhovém členění v roce 2015	29
Tabulka 7 - Základní struktura výkazu zisku a ztráty v druhovém členění v roce 2016	29
Tabulka 8 - Základní struktura výkazu zisku a ztráty v účelovém členění v roce 2015	30
Tabulka 9 - Základní struktura výkazu zisku a ztráty v účelovém členění v roce 2016	30
Tabulka 10 - Stav drobného dlouhodobého majetku k 31. 12. 2015 (v tis. Kč)	37
Tabulka 11 - Struktura dlouhodobého nehmotného majetku v roce 2015 (v tis. Kč)	38

Tabulka 12 - Struktura dlouhodobého hmotného majetku v roce 2015	39
Tabulka 13 - Účtování na dohadné účty aktivní	40
Tabulka 14 - Účtování na dohadné účty pasivní.....	40
Tabulka 15 - Účtování leasingové akontace	40
Tabulka 16 - Účtování nájemného placeného dopředu	41
Tabulka 17 - Vývoj výsledku hospodaření v letech 2012-2015 (v tis. Kč).....	42

1 Úvod

Zákon o účetnictví udává povinnost všem účetním jednotkám uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku k poslednímu dni účetního období. Účetní uzávěrka zahrnuje dvě etapy, kterými jsou přípravné práce a vlastní účetní uzávěrka (Štohl, 2013). Přípravné práce jsou složeny z inventarizace a uzávěrkových operací ke konci účetního období. Vlastní účetní uzávěrku tvoří zjištění účetního výsledku hospodaření, zjištění základu pro výpočet daně z příjmů, výpočet a zaúčtování daně z příjmů, výpočet a zaúčtování disponibilního zisku či ztráty. Uvedené činnosti tvoří pouze část veškerých činností, prováděných v rámci účetní uzávěrky.

Následně je vyhotovena účetní závěrka, kterou vrcholí účetní práce za celé účetní období (Štohl, 2013). Závěrkou se rozumí strukturovaná reprezentace finančních informací, jejíž nedílnou součástí tvoří rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha (Dušek, 2014). Rozvaha představuje přehled aktiv a pasiv vhodně uspořádaných k určitému okamžiku. Přehled o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření nám vyobrazuje výkaz zisků a ztrát. Příloha, poslední součást účetní závěrky se skládá ze tří částí. V první části přílohy jsou vypsány obecné údaje o účetní jednotce, v druhé části se uvádějí informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách a třetí část obsahuje doplňující informace k rozvaze a výkazu zisků a ztrát.

Zpracování účetní uzávěrky a závěrky tvoří složitý proces, a protože se v tomto procesu v praxi vyskytují chyby, je důležité zaměřit se na tuto problematiku podrobněji, jelikož správné vyhotovení účetní závěrky a uzávěrky je odrazem pečlivé a kvalitní práce každé firmy.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je ověření správnosti provedení účetní uzávěrky a závěrky u konkrétní organizace v souladu s českými právními předpisy.

Dílčí cíl práce představuje zevrubně popsat danou problematiku spojenou s uzavíráním účetních knih a dalších operací, které jsou nezbytnou součástí činností prováděných na konci účetního období. Zobrazit základní právní předpisy, upravující danou problematiku, popsat proces uzávěrky a její nedílné součásti, které účetní uzávěrku nezbytně doplňují. Vyobrazit problematiku účetní závěrky. Popsat správné metody a postupy, na jejichž základě vyhotovují účetní jednotky účetní uzávěrku a závěrku.

Aplikovat skutečnosti z teoretické části na praktickém příkladu. Pro praktické zpracování byla zvolena společnost Vody a kanalizace, a. s., která se zabývá výrobou a distribucí pitné vody, odváděním a čištěním odpadních vod, prováděním stavebních děl a poskytováním služeb v oblasti vodního hospodářství. Název společnosti Vody a kanalizace, a. s. je fiktivní, jelikož společnost si nepřála být jmenována.

2.2 Metodika

Na základě prostudované odborné literatury je sestavena literární rešerše jako základ pro sestavení praktické části práce. Úvod práce vyobrazuje základní charakteristiku účetní závěrky a uzávěrky. V literární rešerši je sestaven přehled základních právních předpisů vztahujících se k problematice. Zároveň tato část práce obsahuje i základní definice a postupy vztahujících se k danému tématu. Tato část blíže specifikuje všechny etapy závěrečných prací.

Praktická část je zaměřena na kontrolu účetní závěrky a uzávěrky u konkrétní organizace. V této části práce jsou aplikovány poznatky z teoretické části na konkrétní organizaci. Navíc se zabývá rozborem a popisem mého šetření, na jehož základě je vyhotoven závěr práce a doporučení.

3 Literární rešerše

3.1 Význam a funkce účetnictví

„Účetnictví je písemné zaznamenávání informací o hospodářských jevech podniku, a to v peněžních jednotkách“ (Štohl, 2013). Dle § 2 zákona o účetnictví účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Účetnictví má mnoho funkcí:

- poskytuje informace pro potřeby podnikatele,
- slouží jako důkazní prostředek při vedení sporů,
- poskytuje informace pro rozhodování a řízení podniku,
- zjišťuje informace pro daňové účely (stanovení základu daně),
- umožňuje pomocí údajů v účetnictví kontrolu stavu majetku a hospodaření.

3.2 Právní rámec účetnictví a České účetní standardy

Účetní systém tvoří soustava určitých předpisů (zákonů a norem). Nejzákladnější předpis, kterým se účetnictví upravuje, je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (Ryneš, 2013). Zákon o účetnictví je doplňován prováděcí vyhláškou k zákonu o účetnictví č. 500/2002 Sb., kterou vydalo Ministerstvo financí. Mezi právní normy, kterým se účetnictví podnikatelských subjektů řídí, se řadí i České účetní standardy. České účetní standardy představují v úplném rozsahu Postupy účtování pro podnikatele, které vydává Ministerstvo financí. (Kadlec, 2014). Taktéž je vydalo Ministerstvo financí a jejich hlavním účelem je zajištění shody při používání účetních metod mezi subjekty (Ryneš, 2013).

3.2.1 Zákon o účetnictví

Základním předpisem, který upravuje oblast účetnictví v České republice je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále ZoÚ). Zákon přímo nedefinuje účetnictví jako informační disciplínu, ale zaměřuje se na předmět účetnictví v obecné poloze své průřezové platnosti. V tomto základním předpisu je především vymezena účetní jednotka, je zde definován předmět účetnictví a účetní období, také zde lze nalézt náležitosti účetních dokladů (Kadlec, 2014). V neposlední řadě zákon o účetnictví nařizuje vést účetnictví úplně, průkazně a správně.

Obecné zásady pro vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky

„Aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz o stavu a pohybu majetku a závazků účetní jednotky, musí vycházet ze všeobecných účetních zásad, tj. ze souboru určitých pravidel, které budou dodržovány při vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky“ (Štohl, 2013).

Mezi tyto zásady patří:

1. zásada bilanční kontinuity,
2. zásada věcné a časové souvislosti,
3. zásada stálosti účetních metod,
4. zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti,
5. zásada přednosti obsahu před formou,
6. zásada zákazu kompenzace.

Zásada bilanční kontinuity zajišťuje, že se konečné zůstatky rozvahových účtů na konci účetního období rovnají počátečním zůstatkům rozvahových účtů v nadcházejícím účetním období (Štohl, 2013). Je nutné, aby na sebe navazovaly konečné stavy rozvahových účtů s počátečními stavy rozvahových účtů mezi jednotlivými účetními obdobími. Toto pravidlo platí i pro podrozvahové účty¹. (§ 19, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví).

Je nezbytné, aby účetní jednotka účtovala jednotlivé případy do příslušného účetního období. Používání účtů časového rozlišení zaručí zásada věcné a časové souvislosti. Pokud nelze tuto zásadu splnit, účetní jednotky mohou účtovat o určité skutečnosti i v takovém účetním období, ve kterém zjistily uvedenou skutečnost (§ 3 zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví).

Jelikož jsou účetní informace navzájem provázané a srovnatelné, musí účetní jednotka dodržovat zásadu stálosti metod. Zásada stálosti metod vyžaduje, aby si účetní jednotka na začátku účetního období zvolila účetní metody, které nelze změnit, aby údaje v účetních výkazech byly srovnatelné. Například si účetní jednotka zvolí způsob odpisování po celou dobu odpisování nebo způsob evidence zásob v jednom účetním období (Ryneš, 2013).

¹ Na podrozvahových účtech se sledují důležité skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejich ekonomických zdrojů, které lze využít (Český účetní standard č. 001 – Účty a zásady účtování na účtech).

Hlavním významem zásady věrného a poctivého zobrazení skutečnosti je vykázání v účetní závěrce na konci účetního období takových údajů, které se budou rovnat skutečností, které opravdu nastaly během účetního roku. Pokud chce účetní jednotka tuto zásadu dodržet, musí dostát zásadě opatrnosti, což znamená respektovat všechna rizika pomocí rezerv a opravných položek a v neposlední řadě musí účetní jednotka správně aplikovat platné předpisy a postupy (Štohl, 2013).

Podstatou zásady přednosti obsahu před formou je zjistit podstatu hospodářské operace. Nezáleží na ručním vedení účetním nebo počítačovým, ale především na obsahu. Forma a způsob popisu účetní operace může zahalit, k čemu ve skutečnosti došlo. Proto účetní jednotka zkoumá podstatu hospodářské operace, která nastala (Štohl, 2013).

Zásada zákazu kompenzace zakazuje vzájemné vyrovnávání mezi aktivy a pasivy a mezi náklady a výnosy. Účetní jednotky musí účtovat o aktivech a pasivech, nákladech a výnosech v účetních knihách zvlášť a zobrazovat je samostatně v účetní závěrce (§ 7 zákon č. 563/1991, o účetnictví). Příkladem jsou nákladové úroky a výnosové úroky (Štohl, 2013). Výjimky, kdy lze vzájemně kompenzovat náklady a výnosy, pasiva a aktiva jsou uvedené v § 58 prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví.

3.2.2 Prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví

Prováděcí vyhláška je vydávána Ministerstvem financí a je označována pod č. 500/2002 Sb, k provedení zákona o účetnictví (č. 563/1991 Sb.) pro podnikatele účtující v podvojném účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Tato vyhláška doplňuje samotný zákon o účetnictví a některá témata rozvádí více do podrobností. Je proto vhodné pracovat se zákonem v kontextu s vyhláškou. Prováděcí vyhláška například vymezuje rozsah účetní závěrky, udává formát účetních výkazů, jsou zde definovány účetní metody, jejich použití a v příloze vyhlášky je uvedena směrná účtová osnova (Ryneš, 2013). Jednotlivé výkazy jsou popsány v kapitole 4.3. Účetní výkazy sestavované v rámci účetní závěrky.

3.2.3 České účetní standardy

České účetní standardy patří mezi nejkonkrétnější právní normy vedle zákona o účetnictví a prováděcí vyhlášky Ministerstva financí. Poskytují podrobný návod, jak účtovat. České účetní standardy od 1. ledna 2014 zahrnují celkem 22 standardů pod čísly 001 až 023, kdy účetní standard č. 010 byl zrušen (Kadlec, 2014).

3.3 Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka je činnost, která zajistí, že účetnictví bude v takovém stavu, kdy účetní závěrka bude věrně zobrazovat výši výsledku hospodaření, stav majetku a také zdrojů jeho krytí za účetní období. Představuje uzavření účetních knih, zjištění základu pro výpočet daně z příjmů, výpočet a zaúčtování této daně a také výpočet a zaúčtování disponibilního zisku či ztráty. Před samotnou účetní uzávěrkou je nutné provést několik nezbytných přípravných prací (Štohl, 2013).

3.4 Přípravné práce před účetní uzávěrkou

Každé účetní uzávěrce předchází přípravné práce, které zahrnují inventarizaci a zaúčtování účetních operací na konci účetního období (Štohl, 2013). Inventarizace je velmi významná pro správnost účetnictví. Pomocí inventarizace se účetnictví shoduje se skutečností (Kynclová, 2006). Na konci účetního období provedeme tyto operace:

- závěrečné operace u zásob,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- zaúčtování dohadných položek,
- tvorba a zúčtování rezerv,
- zaúčtování kurzových rozdílů,
- zaúčtování opravných položek,
- odepsání pohledávek,
- zjištění výše výsledku hospodaření,
- výpočet daně z příjmů,
- zaúčtování daně z příjmů.

3.4.1 Inventarizace majetku a závazků

Inventarizaci upravuje pátá část zákona o účetnictví. Smysl inventarizace je dát účetnictví do souladu se skutečností a zajistit správné ocenění majetku a závazků (Kynclová, 2006).

Nejprve se fyzickou inventurou zjistí skutečný stav majetku a závazků, následně se pomocí dokladové inventury zjistí stav majetku a závazků v účetnictví. Nakonec se

porovná stav skutečný s účetním a zaúčtujeme případná manka či přebytky (Pilátová, 2014).

Inventarizaci dělíme dle toho, kdy se provádí:

1. periodickou,
2. průběžnou.

Periodická inventarizace se provádí ke shodnému okamžiku s řádnou či mimořádnou závěrkou (Ryneš, 2013). Při periodické řádné inventarizaci se inventarizuje (majetek, závazky a vlastní kapitál) k rozvahovému dni. Rozvahovým dnem je myšlen poslední den účetního období (Kynclová, 2006).

Průběžná inventarizace se provádí u majetku, který je v neustálém pohybu a nemá své stálé místo. Průběžná inventarizace může být zpracována kdykoli během účetního období. Účetní jednotka si může stanovit termín průběžné inventarizace sama (Ryneš, 2013).

Inventarizační rozdíly

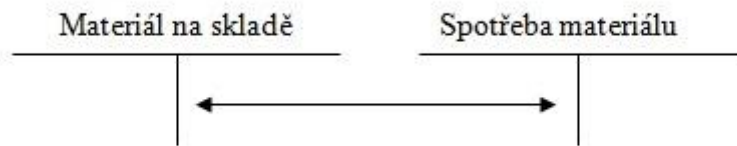
Při porovnání účetní hodnoty majetku či závazku s reálnou hodnotou se můžou zjistit případné rozdíly. Pokud je skutečný stav vyšší nežli účetní – vzniká přebytek. Přebytky vznikají nejčastěji nedůsledným zaznamenáváním v účetnictví. Naopak skutečný stav nižší než účetní označujeme jako manko (Ryneš, 2013). U peněžních hotovostí a cenin se tento stav nazývá schodek.

Manka mohou být buď nezaviněná či zaviněná. Zaviněná manka vznikají činností zaměstnance při neopatrném nakládání s materiálem, majetkem atd. Mezi zaviněná manka se také řadí odcizení majetku.

Manka, u kterých nelze určit přímé zavinění, nazýváme nezaviněná. Vznikají ve výrobním procesu v důsledku přirozených vlastností majetku. Nezaviněná manka se mohou tvořit vysycháním, rozprášením, táním či rozbitím majetku (Kynclová, 2006).

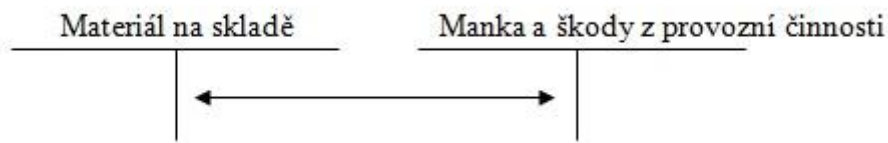
Proto je vhodné mít stanovenou vnitropodnikovou normu, která nám určí, zda je nezaviněné manko do normy či nad ní. Taková norma se určuje na základě předešlých zkušeností, zákonitostí či statistik. Manka, která jsou nezaviněná do normy, účetní jednotka zaúčtuje do provozních nákladů na účet Spotřeba materiálu či Prodané zboží. Manka, která vznikla cizím zaviněním či jsou nad normu, se zaúčtují na účet Manka a škody (Ryneš, 2013).

Obrázek 1 - Účtování manka do normy přirozeného úbytku materiálu



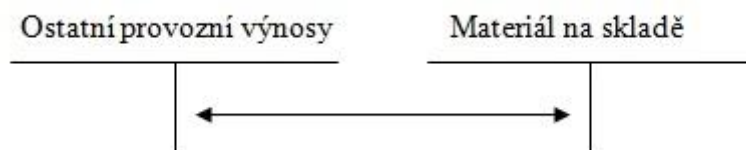
Zdroj: Štohl, 2013

Obrázek 2 - Účtování manka nad normu přirozeného úbytku materiálu



Zdroj: Štohl, 2013

Obrázek 3 - Účtování přebytku materiálu



Zdroj: Štohl, 2013

Inventarizační rozdíly nevznikají pouze u materiálu, mohou vzniknout i u ostatních složek inventarizovaného majetku a závazků. U účtování se tak mění účty podle druhu inventarizovaného majetku a dle toho, zda majetek patří do provozní činnosti nebo do finanční činnosti podniku.

3.4.2 Závěrečné operace u zásob

Kalkulační účty² Pořízení materiálu a Pořízení zboží nesmí mít ke konci účetního období zůstatek. V důsledku toho mohou nastat dvě situace:

1. došel materiál či zboží, ale daňový doklad nikoliv,
2. došel daňový doklad, materiál či zboží nikoliv.

² Používají se při evidenci zásob metodou A. Účtuje se zde pořizovací cena nakoupených zásob včetně vedlejších pořizovacích nákladů (www.uctovani.net).

Nevyfakturované dodávky se zaúčtují na účet Dohadné účty pasivní a vyfakturované dodávky, které doposud nebyly převzaty, zaúčtujeme na účet Materiál na cestě nebo Zboží na cestě (Štohl, 2013).

Tabulka 1 - Účtování zásob na cestě³

Obsah účetního případu	Zaúčtování
Faktura za nákup materiálu	112/321
DPH	343/321
Zaúčtování materiálu na cestě	119/112
Příjemka materiálu na sklad	112/119

Zdroj: Procházková, 2014

Tabulka 2 - Účtování nevyfakturovaných dodávek zásob⁴

Obsah účetního případu	Částka	Zaúčtování
Příjem materiálu na sklad v odhadnuté výši (nevyfakturovaná dodávka)	150 000	112/389
Účtování v následujícím účetním období – faktura za materiál ve výši nižší, než byl odhad		
Faktura za materiál dodaný v předchozím účetním období		
materiál - 140 000	140 000	389/321
DPH - 29 400	29 400	343/321
Doúčtování zůstatku dohadné položky (150 000 – 140 000)	10 000	389/112

Varianta druhá – faktura za materiál ve výši vyšší, než byl odhad		
Faktura za materiál dodaný v předchozím účetním období		
materiál – 155 000	150 000	389/321
	5 000	112/321
DPH – 32 550	32 550	343/321

Zdroj: Procházková, 2014

³ 112 – Materiál na skladě, 321 – Dodavatelé, 119 – Materiál na cestě, 343 - DPH

⁴ 112 – Materiál na skladě, 321 – Dodavatelé, 389 – Dohadné účty pasivní, 343 - DPH

3.4.3 Kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů

V účetním období musí být zachyceny náklady a výnosy, které tam věcně a časově patří. Náklady a výnosy jsou rozlišovány pomocí přechodných účtů aktivních a pasivních. Tyto účty jsou tvořeny účtovou skupinou 38. Nesoulad vzniká mezi nákladem a výdajem, výnosem a příjmem. Časové rozlišení se dělí na v užším pojetí a širším pojetí. (Kynclová, 2006).

Do časového rozlišení v užším pojetí spadají Náklady příštích období (aktivní účet), Komplexní náklady příštích období (aktivní účet), Příjmy příštích období (aktivní účet), Výdaje příštích období (pasivní účet) a Výnosy příštích období (pasivní účet). Při účtování na těchto účtech musíme přesně znát účel, období i částku.

Náklady příštího období představují výdaje uskutečněné v běžném účtovacím období a souvisí zcela nebo zčásti s nákladem příštího období (např. předplatné novin a časopisů, nájemné placené dopředu).

Použití komplexních nákladů příštího období se shoduje s náklady příštího období, ale týkají se více nákladových druhů (např. náklady na dlouhodobou propagaci, náklady na přípravu a záběh nové výroby). Účetní jednotka komplexní náklady rozdělí pomocí účtu 382 – Komplexní náklady příštího období do několika účetních období, do kterých náklady věcně a časově spadají (Kynclová, 2006). Dle Českých účetních standardů se tak musí provést nejpozději do 4 let.

Na účtu Příjmy příštích období se účtují výnosy, které patří do běžného účtovacího období, budou splaceny v budoucnu a nejsou zaúčtovány na pohledávkách (např. zpětně inkasované nájemné; provedené, ale dosud nevyúčtované práce a služby). Mohou se zde účtovat pouze pohledávky, u kterých známe výši částky (Kynclová, 2006).

Výnosy příštích období lze vymezit jako příjmy, které se uskutečňují v běžném období, ale výnos patří do období příštího (např. nájemné přijaté předem, přijaté předplatné časopisů). Zúčtování výnosů příštích období se uskuteční v takovém období, do kterého věcně spadají (Český účetní standard č. 017 – Zúčtovací vztahy).

Výdaje příštích období představují náklady patřící do běžného účetního období, ale výdaj se uskuteční až v období příštím (např. nájemné placené pozadu, vodné hrazené po uplynutí doby). Pro použití účtu 383 – Výdaje příštích období musí být známa výše částky závazku (Kynclová, 2006).

K časovému rozlišení v širším pojetí se používají Dohadné účty pasivní a Dohadné účty aktivní. Při účtování známe pouze účel a období, zatímco částka, je pouze odhadovaná (Chalupa, 2014)

Dohadné účty aktivní se používají například při účtování o výnosových úrocích, které doposud nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování, při chybném vyúčtování banky či při odhadu poplatků z licencí, pokud výše poplatků není známá (České účetní standardy č. 017 – Zúčtovací vztahy). Dále se používají v případě pojistné události, při pohledávkách za pojišťovnou, pokud doposud nebylo vyplaceno pojistné plnění a účetní jednotka nezná výši náhrady škody (Chalupa, 2014).

Dohadné účty pasivní se užívají pro zachycení závazků. Na Dohadné účty pasivní se účtují nevyfakturované dodávky, nákladové úroky nezahrnuté do bankovního vyúčtování (Český účetní standard č. 017 – Zúčtovací vztahy).

3.4.4 Tvorba a zúčtování rezerv

Rezervy se mohou označit jako vnitřní dluh podniku. Účetní jednotka tvoří rezervu, aby mohla uhradit budoucí výdaje, které pravděpodobně nastanou. *„Rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů podle § 26 zákona, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou“* (České účetní standardy, § 57).

Ke konci účetního období je vhodné zkontrolovat, zda zůstatek rezerv je shodný se skutečností a pokud nastaly jakékoli změny, musí být vysvětleny. Kontroluje se, kdy má být provedeno zúčtování rezerv nebo jestli nedošlo k přecenění majetku, na který byla rezerva čerpána.

Zákonné rezervy vycházejí ze zákona o rezervách č. 593/1992 Sb. Ostatní rezervy by měli být v podniku upravovány vnitropodnikovou směrnicí (Štohl, 2013).

3.4.5 Kurzové rozdíly

Hodnoty valutových pokladen, devizových účtů a hodnoty pohledávek a závazků je nutné k poslednímu dni účetního období přepočítat kurzem České národní banky. Při přepočtu cizoměnných položek vzniká buď kurzová ztráta či kurzový zisk. Tyto rozdíly je nutné uvést v rozvaze na účtech Kurzové ztráty či Kurzové rozdíly (Štohl, 2013). Kurzové

rozdíly se mohou tvořit v průběhu účetního období či k rozvahovému dni (Kynclová, 2006).

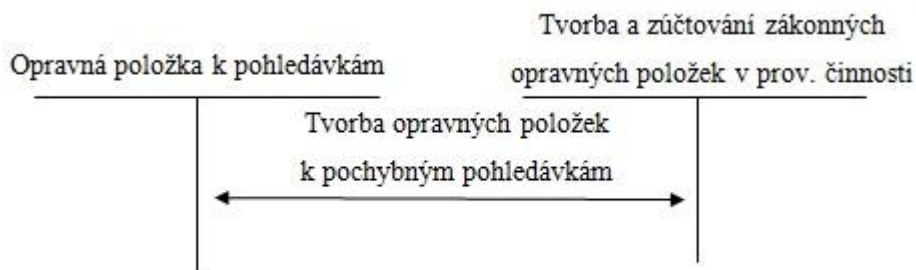
3.4.6 Odpis pohledávek a tvorba opravných položek k pohledávkám

Opravné položky představují snížení hodnoty pohledávky a jsou jedním z nástrojů zásady opatrnosti. Výše opravné položky není určena žádným předpisem či zákonem, účetní jednotka si výši opravné položky zvolí sama.

Ve skutečnosti se obvykle používá metoda, která je posuzována z hlediska doby splatnosti. To znamená, že na pohledávky v rozmezí 180 až 365 dnů po lhůtě splatnosti, tvoříme 50% opravné položky a na pohledávky, které jsou více než 365 dní po lhůtě splatnosti, se tvoří 100% opravná položka (Ryneš, 2013).

Prokazatelně nedobytnou dlužnou pohledávku můžeme odepsat pomocí nákladového účtu Odpis pohledávky a tím dochází k vyřazení pohledávky z majetku. Pokud se splní podmínky stanovené zákonem o dani z příjmu, tento náklad se pro nás stává daňově uznatelný (Štohl, 2013).

Obrázek 4- Účtování opravných položek k pohledávkám



Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

3.4.7 Zjištění výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření je rozdíl mezi výnosy a náklady. Výsledný rozdíl se nazývá ziskem či ztrátou. Výsledek hospodaření před zdaněním se nazývá hrubý účetní zisk, výsledek hospodaření po zdanění se označuje jako disponibilní zisk. Do konce roku 2015 se výsledek hospodaření členil na výsledek hospodaření z běžné činnosti a na výsledek hospodaření z mimořádné činnosti. Po odečtení mimořádných nákladů od mimořádných výnosů vznikl mimořádný výsledek hospodaření, který se danil zvlášť od výsledku hospodaření z běžné činnosti. Od roku 2016 je výsledek hospodaření z mimořádné činnosti zrušen. Mimořádné náklady tvořily 58. účtovou skupinu a mimořádné výnosy tvořily

68. účtovou skupinu. Nyní jsou nově mimořádné náklady součástí 54. a 56. účtové skupiny, mimořádné výnosy jsou zahrnuty v 64. a 66. účtové skupině (předpis č. 250/2015 Sb.).

Porovnáním provozních výnosů a provozních nákladů se získá provozní výsledek hospodaření. Následně, pro získání finančního výsledku hospodaření, se od finančních výnosů odečtou finanční náklady. Po sečtení provozního a finančního výsledku hospodaření se získá hrubý výsledek hospodaření (Štohl, 2013).

Tabulka 3 - Výpočet výsledku hospodaření

	Výnosy	Náklady
Provozní činnost	60. – 64. účtová skupina	50. – 55., 58. účtová skupina
Finanční činnost	66. účtová skupina	56. – 57. účtová skupina
Celkové náklady/výnosy	Σ provozní + finanční výnosy	Σ provozní + finanční náklady

Účetní výsledek hospodaření = celkové výnosy – celkové náklady

Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

3.4.8 Výpočet daně z příjmů

Než se bude počítat daň z příjmů, výsledek hospodaření se musí upravit několika položkami. Mezi první patří tzv. připočitatelné položky, tedy položky, které zvyšují základ daně (Štohl, 2013). Do těchto položek patří zejména náklady na reprezentaci, pokuty a penále, dary, tvorbu jiných než zákonných rezerv či zákonných opravných položek a další podle § 25 zákona o dani z příjmů. Další položkou, o kterou se upravuje daňový základ, jsou odčitatelné položky, které naopak snižují daňový základ. Od základu daně lze dle § 34 Zákona o dani z příjmů odečíst ztrátu z minulých let, která vznikla za předchozí zdaňovací období a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích, která následovala po období, za které se ztráta vyměřuje (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů). Základ daně lze navíc snížit ještě o dary, jejichž minimální hodnota musí činit 2 000 Kč a lze odečíst maximálně 5 % z daňového základu sníženého o odčitatelné položky. Pokud tento dar byl poskytnut vysoké škole či výzkumným institucím, je možné ponížít základ daně o dalších 5 %.

Daň z příjmů právnických osob v roce 2015 činí 19 %. Ještě před výpočtem daně z příjmů se musí základ daně snížený o dary zaokrouhlit na tisíce dolů. Daň z příjmů

můžeme snížit následně o slevy na dani, které mohou využít například takové účetní jednotky, které zaměstnávají osoby se změněnou pracovní schopností.

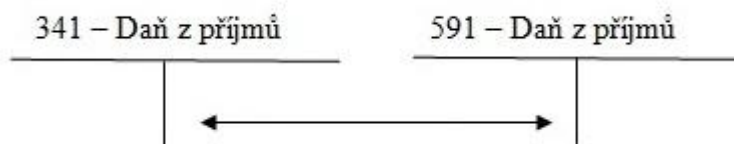
Obrázek 5 - Výpočet daně z příjmů

Účetní výsledek hospodaření
+ nedaňové náklady (např. 513 – Náklady na reprezentaci, 543 – Dary, 545 – Ostatní pokuty a penále)
± rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy (účetní odpisy se přičítají, daňové odečítají)
- výnosy nezahrnované do základu daně (např. 665 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku)
ZÁKLAD DANĚ
- odčitatelné položky podle § 34 Zákona o dani z příjmu (např. ztráta z minulých let)
ZÁKLAD DANĚ po odečtu odčitatelných položek
- položky snižující základ daně podle § 20 Zákona o dani z příjmu (např. dary)
UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ

Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

Základ daně, který je dle schématu upravený, zaokrouhlíme na tisíce dolů. Z této částky se následně vypočte daň z příjmu právnických osob ve výši 19 %.

Obrázek 6 - Zaúčtování daně z příjmů



Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

3.4.9 Odložená daň z příjmů

Společnosti, které mají povinnost sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu, mají zároveň povinné používat odloženou daň z příjmů (Ryneš, 2013). K výpočtu odložené daně z příjmů je zapotřebí zjistit přechodné rozdíly mezi položkami, které mají vliv na základ daně a výsledek hospodaření (Chalupa, 2014). Mezi typické přechodné rozdíly patří rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, tvorba a zúčtování opravných položek a

vytvořené účetní rezervy. Daň odložená ovlivňuje výši výsledku hospodaření po zdanění, neovlivňuje výši splatné daně z příjmů. Při účtování daně odložené se používají účty 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka a účet 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti odložené (Ryneš, 2013).

3.5 Uzávěrka účtů v hlavní knize

Po provedení přípravných prací, se převádějí zůstatky ze všech účtů na Konečný účet rozvažný a Účet zisků a ztrát. Na Konečný účet rozvažný se převádí konečné zůstatky rozvahových účtů (aktivních a pasivních) na Účet zisků a ztrát se převádí výsledkové účty (nákladové a výnosové). Na tyto účty je nutné převést také výsledek hospodaření, účtování se liší dle toho, zda je vykázán zisk nebo ztráta (Ryneš, 2013).

Obrázek 7 - Převod z rozvahových a výsledkových účtů na uzávěrkové účty



Zdroj: Štohl, 2013

Poté, co se ze všech účtů (aktivních, pasivních, nákladových, výnosových) převedou konečné zůstatky na konečný účet rozvažný a účet zisků a ztrát, jsou rozvahové i výsledkové účty vyrovnány.

Následně musí být dorovnány i uzávěrkové účty, čehož se docílí převodem zisku či ztráty. Pokud účetní jednotka dosáhla zisku, zaúčtuje se 710/702⁵, ztráta se účtuje opačně 702/710.

⁵ 702 – Konečný účet rozvažný, 710 – Účet zisků a ztrát

Obrázek 8 - Převod zisku a ztráty



Zdroj: Štohl, 2013

3.6 Účetní závěrka

Účetní závěrka slouží k reprezentaci finančních informací. Je to celek, který je tvořen rozvahou (bilancí), výkazem zisků a ztrát a přílohou (Dušek, 2014). V rámci účetní závěrky se sestavuje navíc Přehled o peněžních tocích a Přehled o změnách vlastního kapitálu. Mezi základní vlastnosti účetní závěrky patří spolehlivost, srovnatelnost, srozumitelnost a významnost (Ryneš, 2013). Závěrku mohou účetní jednotky sestavovat v plném rozsahu nebo ve zjednodušeném rozsahu.

Výkazy v plném rozsahu musí vždy sestavovat akciové společnosti, ostatní účetní jednotky (společnosti s ručením omezením, komanditní společnosti, veřejné obchodní společnosti, družstva), zahraniční osoby a fyzické osoby, které účtují v soustavě podvojného účetnictví, pouze pokud mají povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem (Ryneš, 2013).

Rozlišuje se účetní závěrka řádná, mimořádná a mezitímní. Účetní závěrka řádná je sestavována k poslednímu dni účetního období. Mimořádnou účetní závěrku sestavuje účetní jednotka v mimořádných situacích, například ke dni zrušení účetní jednotky bez likvidace nebo ke dni vstupu účetní jednotky do likvidace (Ryneš, 2013). Pokud to zvláštní právní předpisy (uvedené v § 40 zákona o obchodních korporacích) vyžadují, může být sestavena účetní závěrka i k jinému dni, než je konec účetního období. Takovou to závěrku nazýváme mezitímní (Pilátová, 2014).

Účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu sestavují takové subjekty, které nemají nařízený audit (§ 20 zákona o účetnictví). Avšak na základě svého rozhodnutí mohou sestavovat i účetní závěrku v plném rozsahu (Pilátová, 2014).

3.6.1 Účetní výkazy sestavované v rámci účetní závěrky

Rozvaha

Rozvaha je přehled aktiv a pasiv vhodně uspořádaných k určitému okamžiku. Údaje v rozvaze jsou v tisících Kč. Aktiva (majetek podniku) jsou v rozvaze seřazeny podle likvidity. Nejvíce likvidní jsou peníze v bance či v hotovosti. Nejméně likvidní je dlouhodobý majetek. Řádky v rozvaze člení aktiva do jednotlivých skupin, podskupin a na konkrétní účty. Skupiny jsou označeny písmeny A až D, podskupiny římskými číslicemi I až III a konkrétní účty jsou označeny arabskými číslicemi 1 až 9. Sloupce u aktiv tvoří brutto hodnota, netto hodnota a korekce a čtvrtý sloupec obsahuje netto hodnoty z rozvahy z předchozího účetního období. Netto hodnota je rozložená brutto hodnota a korekce. Brutto hodnota majetku je vstupní cena majetku. Korekce jsou tvořeny oprávkami a opravnými položkami (Ryneš, 2013).

Tabulka 4 - Uspořádání aktiv v rozvaze

OZNAČENÍ	AKTIVA	BĚŽNÉ ÚČETNÍ OBDOBÍ			MINULÉ
		BRUTTO	KOREKCE	NETTO	ÚČETNÍ OBDOBÍ NETTO
	AKTIVA CELKEM				
A.	POHLEDÁVKY ZA UPSANÝ ZÁKLADNÍ KAPITÁL				
B.	DLOUHODOBÝ MAJETEK				
B.I.	DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK				
B.I.1.	Zřizovací výdaje				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje				
3.	Software				
4.	Ocenitelná práva				
5.	Goodwill				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek				
B.II.	DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK				
B.II.1.	Pozemky				
2.	Stavby				

Zdroj: Pilátová, 2014

Pasiva (majetek podniku, podle zdrojů krytí) se v rozvaze člení do jednotlivých skupin A až C, podskupin I až IV, konkrétní účty 1 až 10. U pasiv jsou sloupce běžné období a minulé období.

Tabulka 5 - Uspořádání pasiv v rozvaze

OZNAČENÍ	PASIVA	BĚŽNÉ	MINULÉ
		ÚČETNÍ OBDOBÍ	ÚČETNÍ OBDOBÍ
	PASIVA CELKEM		
A.	VLASTNÍ KAPITÁL		
A.I.	ZÁKLADNÍ KAPITÁL		
A.I.1.	Základní kapitál		
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)		
	3. Změny základního kapitálu		
A.II.	KAPITÁLOVÉ FONDY		
A.II.1.	Ážio		
	2. Ostatní kapitálové fondy		
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací		
	5. Rozdíly přeměn obchodních korporací		
	6. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací		

Zdroj: Pilátová, 2014

V rozvaze lze zjistit disponibilní zisk či ztrátu účetní jednotky (řádek 87), ale ten musí být shodný s výší disponibilního zisku, popřípadě ztráty, ve Výkazu zisků a ztrát (Pilátová, 2014). Nevyplněné řádky v rozvaze se nevyškrtávají, rozvaha u právnických osob musí být podepsána statutárním orgánem (jednatelem v s. r. o.). Odevzdává se spolu s daňovým přiznáním Finančnímu úřadu.

Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty je přehled nákladů, výnosů a výsledku hospodaření. Tento výkaz může být sestavován v druhovém členění nebo v účelovém. Na rozdíl od rozvahy se ve výkazu zisku a ztrát náklady a výnosy prolínají (nejsou odděleny na dvě části). Římskou číslicí jsou označeny výnosy a velkým písmenem latinské abecedy jsou označeny náklady. Jednotlivé podskupiny jsou členěny pomocí arabských číslic. Výkaz je uspořádán tak, aby se z něj postupně vyčetl provozní výsledek hospodaření, finanční výsledek hospodaření a nakonec výsledek hospodaření za účetní období (Štohl, 2013).

Tabulka 6 - Základní struktura výkazu zisku a ztráty v druhovém členění v roce 2015

VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT V DRUHOVÉM ČLENĚNÍ		BĚŽNÉ OBDOBÍ	MINULÉ OBDOBÍ
	Výnosy sk. 60-65 (provozní výnosy)		
	Náklady sk. 50-55 (provozní náklady)		
*	PROVOZNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ		
	Výnosy sk. 66 a 67 (výnosy z finančních činností)		
	Náklady sk. 56 a 57 (náklady na finanční činnosti)		
*	FINANČNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ		
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost		
Q.1.	-splatná		
Q.2.	-odložená		
**	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA BĚŽNOU ČINNOST (PO ZDANĚNÍ)		
	Výnosy sk. 68 (mimořádné výnosy)		
	Náklady sk. 58 (mimořádné náklady)		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti		
S.1.	-splatná		
S.2.	-odložená		
*	MIMOŘÁDNÝ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		
***	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ (PO ZDANĚNÍ)		
****	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM		

Zdroj: Pilátová, 2014

V roce 2015 ještě obsahoval výkaz zisku a ztráty položky týkající se mimořádného výsledku hospodaření. Jednalo se o řádek mimořádné výnosy, mimořádné náklady, mimořádný výsledek hospodaření a také daň z příjmů z mimořádné činnosti.

Tabulka 7 - Základní struktura výkazu zisku a ztráty v druhovém členění v roce 2016

VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT V DRUHOVÉM ČLENĚNÍ		BĚŽNÉ OBDOBÍ	MINULÉ OBDOBÍ
	Výnosy sk. 60-64 (provozní výnosy)		
	Náklady sk. 50-55, 58 (provozní náklady)		
*	PROVOZNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ		
	Výnosy sk. 66 (výnosy z finančních činností)		
	Náklady sk. 56-57 (náklady na finanční činnosti)		
*	FINANČNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ		
L.	Daň z příjmů za běžnou činnost		
L.1.	-splatná		
L.2.	-odložená		
**	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA BĚŽNOU ČINNOST (PO ZDANĚNÍ)		
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		
***	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ (PO ZDANĚNÍ)		
****	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM		

Zdroj: Pilátová, 2014

Od roku 2016 se nepoužívá mimořádný výsledek, tudíž se výkaz zisků a ztrát liší v roce 2015 a 2016. V roce 2016 již výkaz zisků a ztráty neobsahuje řádky mimořádné náklady, mimořádné výnosy, daň z příjmu z mimořádné činnosti (splatná, odložená) a mimořádný výsledek hospodaření.

Tabulka 8 - Základní struktura výkazu zisku a ztráty v účelovém členění v roce 2015

VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY V ÚČELOVÉM ČLENĚNÍ		BĚŽNÉ OBDOBÍ	MINULÉ OBDOBÍ
I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb		
A.	Náklady prodeje		
*	HRUBÝ ZISK NEBO ZTRÁTA		
	Výnosy sk. 66 a 65 (provozní výnosy) bez tržeb z prodeje výrobků, zboží a služeb		
	Náklady sk. 50-55 (provozní náklady) bez nákladů prodeje		
*	PROVOZNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ		
	Výnosy sk. 66 a 67 (výnosy z finančních činností)		
	Náklady sk. 56 a 57 (náklady na finanční činnost)		
*	FINANČNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ		
L.	Daň z příjmů za běžnou činnost		
L.1.	-splatná		
L.2.	-odložená		
**	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA BĚŽNOU ČINNOST (PO ZDANĚNÍ)		
	Výnosy sk. 68 (mimořádné výnosy)		
	Náklady sk. 58 (mimořádné náklady)		
N.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti		
N.1.	-splatná		
N.2.	-odložená		
*	MIMOŘÁDNÝ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ (PO ZDANĚNÍ)		
O.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		
***	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ (PO ZDANĚNÍ)		
****	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM		

Zdroj: Pilátová, 2014

Stejně jako u druhového členění v roce 2015, tak i účelové členění v roce 2015 obsahuje položky týkající se mimořádného výsledku hospodaření.

Tabulka 9 - Základní struktura výkazu zisku a ztráty v účelovém členění v roce 2016

VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY V ÚČELOVÉM ČLENĚNÍ		BĚŽNÉ OBDOBÍ	MINULÉ OBDOBÍ
I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb		
A.	Náklady prodeje		
*	HRUBÝ ZISK NEBO ZTRÁTA		
	Výnosy sk. 60-64 (provozní výnosy) bez tržeb z prodeje výrobků, zboží a služeb		
	Náklady sk. 50-55,58 (provozní náklady) bez nákladů prodeje		
*	PROVOZNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ		
	Výnosy sk. 66 (výnosy z finančních činností)		
	Náklady sk. 56-57 (náklady na finanční činnost)		
*	FINANČNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ		
**	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM		
J.	Daň z příjmů za běžnou činnost		
J.1.	-splatná		
J.2.	-odložená		
**	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PO ZDANĚNÍ		
O.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		
***	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ (PO ZDANĚNÍ)		

Zdroj: Pilátová, 2014

U druhového členění v roce 2016 jsou opět odstraněny řádky mimořádné výnosy, mimořádné náklady, daň z příjmů z mimořádné činnosti a mimořádný výsledek hospodaření.

Výkaz zisků a ztrát v druhovém a účelovém členění se liší v provozních výnosech a nákladech, tzn. ve struktuře provozního výsledku hospodaření.

Příloha

První dvě části účetní závěrky (výkaz zisků a ztrát, rozvaha) mají předepsaný obsah i formu, ale 3. část účetní závěrky má předepsaný pouze obsah. (Štohl, 2013). Příloha se skládá zejména z 3 částí:

1. obecné údaje o účetní jednotce,
2. informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách,
3. doplňující informace k výkazům rozvaha a výkaz zisků a ztrát.

Mezi obecné údaje o účetní jednotce patří datum vzniku účetní jednotky nebo datum zahájení činnosti, údaje o fyzických či právnických osobách, které mají vliv v této účetní jednotce (s touto informací současně uvést i výši vkladu v procentech). Je zde uvedena výše půjček, úvěrů, poskytnutá zajištění, počet zaměstnanců, obchodní firmy, ve kterých má daná účetní jednotka vliv (§ 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

Informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách zahrnují například: jakým způsobem stanovujeme reálnou hodnotu, jaký způsob používáme při přepočtu cizích měn na Kč, způsoby oceňování jednotlivých složek majetku a mnoho dalších (Štohl, 2013).

V poslední části přílohy jsou uvedeny informace, které doplňují rozvahu a výkaz zisků a ztrát. Pomocí této části jsou vysvětleny všechny důležité položky z výkazů. Toto vysvětlení je významné pro hodnocení finanční a majetkové situace účetní jednotky. Je zde zmíněn rozpis rezerv, rozpis bankovních úvěrů, popis zajištění úvěrů, doměrky daně z příjmů za minulé účetní období či daňové nedoplatky u finančních a celních orgánů (§ 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

Přehled o peněžních tocích

Účetní závěrka může obsahovat i výkaz cash flow, neboli přehled o peněžních tocích, který informuje o finančních příjmech a výdajích v účetní jednotce (Štohl, 2013).

Peněžní tok znamená pohyb peněžních prostředků a pohyb peněžních ekvivalentů (Ryneš, 2013). Za peněžní ekvivalent se považuje takový finanční majetek, který je krátkodobý a vysoce likvidní.

Přehled o peněžních tocích je rozdělen do tří částí:

1. provozní činnost,
2. investiční činnost,
3. finanční činnost.

Do první činnosti spadá základní výdělečná činnost účetní jednotky a ostatní činnosti, které nespádají do investiční ani finanční činnosti. Investiční činnost zahrnuje pořízování a prodej dlouhodobého majetku. Činnosti, které mění velikost kapitálu, popřípadě i složení, se zahrnují do finanční činnosti (Štohl, 2013)

Existují dva způsoby vykazování peněžních toků z provozní činnosti – metoda přímá a nepřímá. U přímé metody účetní jednotky vychází z kódování a třídění účetních případů týkající se finančních prostředků, do stanovených skupin příjmů a výdajů. Nepřímá metoda je založená na úpravě výsledku hospodaření o nepeněžní operace, změny stavu zásob, pohledávky, závazky a o položky, které náleží do finanční či investiční činnosti (Ryneš, 2013).

Přehled o změnách vlastního kapitálu

K výše uvedeným výkazům patří i přehled o změnách vlastního kapitálu, který informuje o zvyšování či snižování vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny (Štohl, 2013).

3.6.2 Audit

Tato oblast je upravována zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Právo, provádět audit účetních závěrek, mají pouze auditoři osvědčení Komorou auditorů České republiky. Audit musí být prováděn na základě Mezinárodních auditorských standardů a zároveň s aplikačními doložkami, které vydává Komora Auditorů ČR. Auditor je vybrán nejvyšším orgánem ve společnosti (Müllerová, Králíček, 2014).

Vyjma akciové společnosti, která provádí účetní závěrku v plném rozsahu bez ohledu na audit, ostatní výše zmiňované účetní jednotky tvoří účetní závěrku v plném rozsahu, podlejí-li povinnému auditu. (Pilátová, 2014).

„Povinnost auditu mají:

- *velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu,*
- *střední účetní jednotky,*
- *malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno z níže uvedených kritérií,*
- *ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 níže uvedených kritérií“*
(§ 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví).

Kritéria povinnosti auditu:

1. aktiva celkem musí být v brutto výši roven nebo přesahovat 40 milionů Kč,
 2. roční čistý obrat je roven či přesáhnul 80 milionů Kč,
 3. průměrný stav zaměstnanců překročil 50.
- (§ 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Úleva z povinnosti auditu

Existují případy, kdy je účetní jednotka osvobozena od povinnosti auditu účetní závěrky. Účetní jednotka je zbavena povinnosti auditu:

- pokud má účetní jednotka sestavenou účetní závěrku v konkursu, a to po dobu 36 po sobě jdoucích měsíců (pokud její ověření auditem nestanoví věřitelský výbor),
- pokud je účetní závěrka sestavená ke dni předcházejícímu, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu (pokud její ověření auditem nestanoví věřitelský výbor),
- pokud došlo ke zrušení konkursu z důvodu, že majetek dlužníka je pro uspokojení věřitelů zcela nepostačující (zákon o účetnictví, § 20, odst. 2).

3.6.3 Výroční zpráva

Současně s povinností auditu je spojeno vyhotovení výroční zprávy. „*Účelem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky*“ (Pilátová, 2014).

Výroční zpráva obsahuje informace o budoucím vývoji účetní jednotky, o činnostech v oblastech ochrany životního prostředí a v oblasti výzkumu a vývoje a o skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni a jsou důležité pro výroční zprávu (zákon o účetnictví, § 21, odst. 2). Obsahem výroční zprávy je také samotná účetní závěrka i zpráva o auditu. Mezi povinné informace uváděné ve výroční zprávě (pokud mají význam) patří cíle a metody řízení rizik dané společnosti, cenové, úvěrové a likvidní rizika spojené s tokem hotovosti (Ryneš, 2013).

4 Vlastní zpracování

4.1 Charakteristika podniku

Firma si nepřála být jmenována, a proto je v celé práci užíván fiktivní název Vody a kanalizace, a. s.

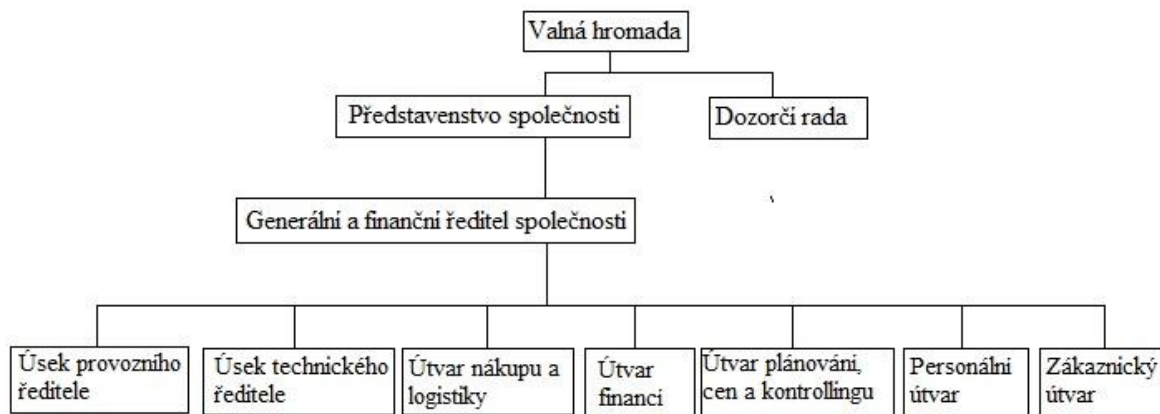
Společnost Vody a kanalizace, a. s. se zabývá výrobou a distribucí pitné vody, odváděním a čištěním odpadních vod, prováděním stavebních děl a poskytováním služeb v oblasti vodního hospodářství. Účetní jednotka vznikla 25. června 1993 jako společnost s ručením omezeným.

V roce 2005 se jediným společníkem a zároveň vlastníkem společnosti stává evropská zahraniční firma. V témže roce jediný společník rozhodl o změně právní formy společnosti na akciovou společnost.

Společnost má v současnosti jediného akcionáře, tři členy představenstva, tři členy dozorčí rady a tři členy výkonného vedení společnosti, které se skládá z generálního a finančního ředitele, technického ředitele, provozního ředitele. Současně má společnost 193 zaměstnanců.

Základní kapitál společnosti Vody a kanalizace, a. s. je 5 mil. Kč.

Obrázek 9 - Organizační struktura



Úsek provozního ředitele se dále dělí na různé provozní oblasti dle měst, ve kterých firma Vody a kanalizace, a. s. působí. Úsek technického ředitele tvoří útvar technický, technologický a laboratoře pitných a odpadních vod. Personální útvar zahrnuje mzdovou

účtárnu, zákaznický útvar se opět člení na zákaznická centra dle měst, ve kterých společnosti působí.

4.2 Přípravné fáze před účetní uzávěrkou

4.2.1 Inventarizace majetku a závazků

Ve společnosti Vody a kanalizace, a. s. se provádí jednou ročně řádná inventarizace, mimořádná inventarizace se provádí například v případě, kdy nějaký zaměstnanec ukončí pracovní poměr. Inventarizace pokladny však probíhá častěji a to každý měsíc.

Členové inventarizační komise se pravidelně obměňují, aby byla zachována nestrannost při inventarizaci. Směrnice, podle kterých je inventarizace prováděna, se také pravidelně aktualizují.

Inventura v pokladně byla provedena k 31. 12. 2015, kdy byl porovnán fyzický stav v pokladně se stavem, který byl vykázán v účetnictví. Tímto porovnáním bylo zjištěno, že stav v pokladně odpovídá stavu v účetnictví.

Dále se dokladová inventura provede na účtu 221 – Běžný účet. Inventarizace toho účtu probíhá obdobně jako u účtu 211 – Pokladna, ale případně zjištěné rozdíly se účtují na účet 221 – Běžný účet. Ve společnosti Vody a kanalizace, a. s. nebyl zjištěn inventarizační rozdíl na běžném účtu.

Dokladovou inventurou se dále kontrolují i pohledávky a závazky. Společnost provede analýzu, na jejích základě vyhodnotí, které pohledávky se jeví jako pochybné. Tato analýza se provádí na základě platební schopnosti odběratelů a věkové struktury pohledávek. Následně se k pohledávkám, které se vyhodnotí jako pochybné, stanoví opravné položky.

Materiál je účtován metodou A, tzn. používá kalkulační účet 111 – Pořízení materiálu. Společnost oceňuje materiál v pořizovací ceně, která zahrnuje i vedlejší pořizovací náklady, kterými mohou být např. doprava a pojištění. Zásoby vydané do spotřeby se oceňují cenou FIFO, kdy se nejdříve nakoupené zásoby vyskladňují jako první.

Nedokončená výroba je oceňována vlastními náklady, které zahrnují cenu materiálu, práce a subdodávek podle stavu rozpracovanosti. Nedokončená výroba představuje rozpracované stavební a montážní zakázky.

Při inventarizaci zásob společnost nejprve zjišťuje rozdíl mezi skutečným a účetním stavem. V případě, kdy ocenění zásob v účetnictví se neshoduje (je vyšší) nežli užitná hodnota zásob, firma použije opravné položky. V roce 2015 společnost netvořila žádné opravné položky k zásobám.

4.2.2 Závěrečné operace u zásob

Kalkulační účty 111 – Pořízení materiálu a 131 – Pořízení zboží nesmí mít k 31. 12. 2015 konečný zůstatek.

Na konci účetního období u účetní jednotky nenastal stav, kdyby musela použít účet 389 – Dohadné účty pasivní pro účtování nevyfakturovaných dodávek. K veškerým převzatým zásobám měla i patřičný daňový doklad.

Naopak účetní jednotka musela použít účet 119 – Materiál na cestě, jelikož obdržela fakturu a nikoli materiál. Účet 119 – měl v roce 2015 konečný zůstatek ve výši 107 000 Kč.

4.2.3 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek je oceňován v pořizovací ceně. Drobný dlouhodobý hmotný majetek (pořizovací cena do 40 tis. Kč), např. mobilní telefony, kancelářské potřeby, nábytek do kancelářských budov a drobný dlouhodobý nehmotný majetek (pořizovací cena do 60 tis. Kč), např. software pro mzdové účely se účtuje přímo do nákladů na účty 501 – Spotřeba materiálu a 518 – Ostatní služby.

Tabulka 10 - Stav drobného dlouhodobého majetku k 31. 12. 2015 (v tis. Kč)

	Konečný zůstatek k 31. 12. 2015
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	13 562
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	309

Zdroj: Vlastní zpracování, 2017

Dlouhodobý majetek vlastní výroby se oceňuje dle přímého materiálu, přímých mezd a režijních nákladů, které jsou spojené s výrobou dlouhodobého majetku až do doby, kdy se majetek aktivuje.

Společnost používá jak účetní, tak i daňové odpisy. Svůj majetek odpisuje rovnoměrnou metodou. Do majetku, který společnosti Vody a kanalizace, a. s. odpisuje, patří zejména dopravní prostředky (tvoří 50 % majetku), budovy (tvoří 20 % majetku), stavby, stroje a přístroje, software a ocenitelná práva. Pokud je na majetku provedeno technické zhodnocení, tak se odpisy počítají ze zvýšené vstupní ceny majetku.

Tabulka 11 - Struktura dlouhodobého nehmotného majetku v roce 2015 (v tis. Kč)

	Software	Ocenitelná práva	Nedokončený nehmotný majetek	Celkem
Pořizovací cena				
Zůstatek k 1. 1. 2015	10 948	373	497	11 818
Přírůstky	505	-	643	1 148
Úbytky	-	-	-	-
Přeúčtování	-	-	-	-
Zůstatek k 31. 12. 2015	11 543	373	1 140	12 966
Oprávký				
Zůstatek k 1. 1. 2015	8 933	73	-	9 006
Odpisy	1 387	64	-	1 451
Oprávký k úbytkům	-	-	-	-
Přeúčtování	-	-	-	-
Zůstatek k 31. 12. 2015	10 320	137	-	10 457
Zůstatková hodnota 1. 1. 2015	2 015	300	497	2 812
Zůstatková hodnota 31. 12. 2015	1 133	236	1 140	2 509

Zdroj: Vlastní zpracování, 2017

Tabulka 12 - Struktura dlouhodobého hmotného majetku v roce 2015

	Pozemky	Budovy a stavby	Stroje a zařízení	Dopravní prostředky	Drahé kovy	Nedok. hmotný majetek	Celkem
Pořizovací cena							
Zůstatek k 1. 1. 2015	632	13 429	12 833	16 308	38	-	43 240
Přírůstky	-	396	609	2 337	-	2 307	5 649
Úbytky	-	-	- 36	- 172	-	-	208
Přeúčtování	-	-	-	-	-	-	-
Zůstatek k 31. 12. 2015	632	13 825	13 406	18 471	38	2 307	48 681
Oprávký							
Zůstatek k 1. 1. 2015	-	8 478	11 065	5 844	-	-	25 387
Odpisy	-	429	637	1 400	-	-	2 466
Oprávký k úbytkům	-	-	- 36	- 172	-	-	208
Přeúčtování	-	-	-	-	-	-	-
Zůstatek k 31. 12. 2015	-	8 907	11 666	7 072	-	-	27 645
Zůstatková hodnota 1. 1. 2015	632	4 951	1 768	10 464	38	-	17 853
Zůstatková hodnota 31. 12. 2015	632	4 918	1 740	11 401	38	2 307	21 036

Zdroj: Vlastní zpracování, 2017

Firma je povinna splácet pravidelné leasingové splátky, jelikož si pořídila na finanční leasing dopravní prostředky (nákladní automobily a osobní automobily). K 31. 12. 2015 má společnost splaceno 4 269 tis. Kč z celkového dluhu 5 178 tis. Kč.

Firma platí i operativní leasing, jelikož má najaty vodovodní soustavy obcí a svazků obcí v kraji, ve kterém působí. K 31. 12. 2015 činili roční náklady týkající se těchto nájmu celkem 82 196 tis. Kč.

4.2.4 Kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů

Dohadné účty aktivní a pasivní

Dohadné položky aktivní tvoří výnosy za nevyfakturované vodné a stočné odběratelů. Dohadné položky mají zůstatek k 31. 12. 2015 ve výši 69 384 tis. Kč. Firma očekává, že jejich pohledávka bude splacena do 1 roku, tudíž se jedná o Dohadné účty aktivní v rámci krátkodobých pohledávek.

Tabulka 13 - Účtování na dohadné účty aktivní

Účtování v roce 2015	Částka (v tis. Kč)	MD/D
Vodné a stočné dosud neuhrazené	69 384	388 / 602

Zdroj: Vlastní zpracování, 2017

V roce 2016 bude firma účtovat dle toho, zda skutečná částka pohledávky bude vyšší nebo nižší nežli částka zaúčtovaná v roce 2015.

Nevyfakturované dodávky ve výši 26 903 tis. Kč firma zaúčtovala na Dohadné účty pasivní a představují především náklady na energie.

Tabulka 14 - Účtování na dohadné účty pasivní

Účtování v roce 2015	Částka (v tis. Kč)	MD/D
Nevyfakturované dodávky za spotřebu energie	26 903	502/389

Zdroj: Vlastní zpracování, 2017

Náklady příštích období

Další náklady časového rozlišení, které firma Vody a kanalizace, a. s. používá, patří náklady příštích období. Na tento účet společnosti Vody a kanalizace, a. s. účtuje předplatné nájmu za vodohospodářský majetek a také poměrnou část leasingových smluv.

Tabulka 15 - Účtování leasingové akontace

Účtování leasingu v roce 2015	Částka (v tis. Kč)	MD/D
Předpis 1. navýšené splátky (akontace) za 1 automobil	20 000	381/321
Splátka 1. navýšené splátky (akontace) za 1 automobil	20 000	321/221

Zdroj: Vlastní zpracování, 2017

Tabulka 16 - Účtování nájemného placeného dopředu

Účtování nájmu v roce 2015	Částka (v tis. Kč)	MD/D
Nájem za ...2. pol. 2015 a 1. pol 2016	110 000	381/221
Rozpuštění nájemného do nákladů za rok 2015	55 000	518/381
Účtování nájmu v roce 2016		
Rozpuštění nájemného do nákladů za rok 2016	55 000	518/381

Zdroj: Vlastní zpracování, 2017

Účty Výdaje příštích období, Výnosy příštích období a Příjmy příštích období účetní jednotka v roce 2015 nepoužívala.

4.2.5 Rezervy

Společnost tvoří rezervu na daň z příjmů, rezervu k nevyčerpané dovolené a ostatní rezervy, které se tvoří především na zakázky.

Účetní jednotka tvoří rezervu na daň z příjmů, jelikož se účetní závěrka sestavuje před samotným stanovením výše daně z příjmů. Rezerva na daň z příjmů se rozpouští v roce nadcházejícím a následně se účtuje daň z příjmů. V roce 2015 tvořila společnost rezervu ve výši 1 526 tis. Kč.

U rezervy k nevyčerpané dovolené nejprve jednotka musí zkoumat a analyzovat nevybrané dovolené v určitém účetním období a následně je stanovena její výše. Analyzovat se musí nejenom nevybrané dovolené, ale také výše průměrných mezd společně s náklady na sociální a zdravotní pojištění.

Výši ostatních rezerv společnost stanovuje na základě předešlé profesionální zkušenosti získaných z obdobných projektů. Výše ostatní rezerv v roce 2015 činila 1 179 tis. Kč.

4.2.6 Kurzové rozdíly

Společnost Vody a kanalizace, a. s. v roce 2015 neměla k rozvahovému dni žádné neuhrazené závazky nebo pohledávky v cizí měně a ani žádné peněžní prostředky v cizí měně.

4.2.7 Odpis pohledávek a tvorba opravných položek k pohledávkám

V roce 2015 z celkových krátkodobých pohledávek z obchodních vztahů (56 242 tis. Kč) jsou pohledávky po lhůtě splatnosti 17 166 tis. Kč. Z těchto pohledávek byly určeny pochybné pohledávky, ke kterým byly vytvořeny opravné položky ve výši 7 947 tis. Kč. Tyto pohledávky ve výši 7 947 tis. Kč jsou pro společnost rizikem, ale stále je šance na proplacení pohledávky.

4.2.8 Výsledek hospodaření

V roce 2015 měla společnost výsledek hospodaření před zdaněním 24 620 tis. Kč. Po zdanění byl zisk ve výši 19 660 tis. Kč. Oproti roku 2014 se výše disponibilního zisku snížila o 2 927 tis. Kč.

Tabulka 17 - Vývoj výsledku hospodaření v letech 2012-2015 (v tis. Kč)

	2012	2013	2014	2015
Výsledek hospodaření	24 564	25 550	28 366	24 620

Zdroj: Vlastní zpracování, 2017

4.2.9 Daň z příjmů odložená a splatná

Podle výkazu zisků a ztrát činila splatná daň z příjmů za běžnou činnost 6 620 tis. Kč. Společnost odhadovala výši této daně na 6 653 tis. Kč, tudíž skutečná vypočtená daň je nižší o 33 tis. Kč. Společnost Vody a kanalizace, a. s. si snižuje výši daně z příjmů o odpočitatelnou položku Dary, jelikož každý rok pořádá sbírku, jejíž výtěžek putuje organizaci Člověk v tísni.

Odložená daň z příjmů je ve výkazu zisků a ztrát ve výši -1 660 tis. Kč. Záporná částka znamená, že společnost oproti roku 2014 snížila svůj odložený daňový závazek.

K výpočtu splatné i odložené daně byla použita sazba 19 %. Daňové přiznání společnosti Vody a kanalizace, a. s. sestavuje daňová kancelář.

4.3 Účetní výkazy sestavované v rámci účetní závěrky

Účetní jednotka sestavuje rozvahu, výkaz zisků a ztrát, přílohu a přehled o změnách vlastního kapitálu, který je součástí přílohy k účetní závěrce. Přehled o peněžních tocích, který může být také součástí účetní závěrky, společnost sestavuje.

Výkazy společnost sestavila k 31. 12. 2015. Rozvaha i výkaz zisků a ztrát jsou vytvořeny v plném rozsahu. Výkaz zisků a ztrát je vykázan v druhovém členění.

Přílohu účetní závěrky tvoří především základní informace o účetní jednotce, zásadní účetní postupy používané společností, podrobnější informace o platbách leasingových splátek, o bankovních zárukách, o stavu pohledávek a závazků, o stavu rezerv a opravných položek a informace o tržbách. Příloha také obsahuje Přehled o změnách vlastního kapitálu, informace o tržbách, spřízněných osobách, zaměstnancích, daňových závazcích, závazcích ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění.

Přehled o změnách vlastního kapitálu poskytuje informaci, že společnost do data sestavení účetní závěrky nerozhodla o rozdělení zisku za tento rok. Vlastní kapitál společnosti tvoří základní kapitál, sociální fond, ostatní kapitálové fondy, nerozdělený zisk a zisk běžného období.

4.4 Audit

Jelikož účetní jednotka, splňuje všechny tři kritéria (aktiva vyšší než 40 mil. Kč, čistý roční obrat vyšší než 80 mil. Kč, počet zaměstnanců vyšší než 50) pro povinnost auditu, musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

5 Zhodnocení výsledků

Společnost v roce 2015 dostála veškerým svým závazkům z uzavřených smluvních vztahů. Za velký úspěch se považuje nepřerušování dodávky pitných vod v období léta, kdy počasí nebylo příliš příznivé.

Společnost se účastní výběrových řízení, jelikož ve vodohospodářské oblasti je velká konkurence. Od roku 2015 své služby nově provozuje ve 2 obcích.

Společnost zkoumala spokojenost zákazníků s dodávkou pitné vody. V tomto výzkumu obstála, jelikož 92,1 % zákazníků zvolilo odpověď: velmi spokojen nebo spíše spokojen.

5.1 Inventarizace

Podnik správně pravidelně aktualizuje inventarizační směrnici, tudíž nemůže dojít k nesrovnalostem. Například směrnice aktualizované naposledy před pěti lety nemusí být pro podnik nyní vhodné. Aktualizováním směrnic předcházíme potenciálním nedostatkům.

Stejně tak se dá kladně hodnotit pravidelná obměna inventarizační komise, kdy je zachována její nestrannost.

5.2 Zásoby

Podnik nemá stanovenou normu přirozeného úbytku a zásoby podniku tvoří také stavební materiál. Bylo by vhodné tuto normu stanovit. Účetní jednotka si může nechat vypracovat znalecky posudek, ale navrhuje se přihlídnout na předchozí stavy materiálu v předešlých měsících a stanovit tak normu přirozeného úbytku v % z pořizovací ceny stavebního materiálu. Následně musí být tato norma uvedena ve vnitropodnikové směrnici, ve které musí jednotka také uvést:

- ke kterému druhu zásob se norma vztahuje,
- účel normy úbytku (pro pokrytí ztrát vznikajících při manipulaci s materiálem),
- podmínky, při kterých je možno normu použít,
- základnu, z které se bude výpočet úbytku provádět,
- způsob výpočtu ztráty do normy.

Při účtování norem přirozeného úbytku se používá nákladový účet Spotřeba materiálu, tento účet je daňově uznatelný, tudíž snižuje základ pro výpočet daně z příjmů.

5.3 Dlouhodobý majetek

V podniku není podrobně evidován drobný dlouhodobý majetek. K předejití krádeží těchto věcí by bylo vhodné vést podrobnou evidenci drobného dlouhodobého majetku. Účetní jednotka stanoví ve vnitropodnikové směrnici pořizovací cenu, od které bude povinna evidovat drobný dlouhodobý majetek. Jestliže některý ze zaměstnanců využívá drobný dlouhodobý majetek, navrhuje se, aby podepsal evidenční kartu, kde bude stvrzovat, že majetek používá a tudíž má za něj odpovědnost. Při inventarizaci by se následně lépe odhalovala krádež nebo případná ztráta majetku.

Dále se navrhuje, aby podnik prováděl pravidelnou kontrolu majetku, aby nedocházelo k nesrovnalostem v účetnictví.

5.4 Opravné položky k pohledávkám

Firma tvoří poměrně vysoké opravné položky k pohledávkám. V roce 2015 činily tyto opravné položky 7 947 tis. Kč. Společnost by měla vést kvalitní evidenci pohledávek a měla by mít kvalitní smluvní zajištění. Toto zajištění by také mělo obsahovat sankce, které vzniknou v případě porušení smlouvy. Firma by si také před samotným podpisem smlouvy měla o potenciálním zákazníkovi zjistit aktuální informace a postupně si vést vlastní evidenci zákazníků, ve které bude zmíněna i solventnost tohoto klienta.

6 Závěr

Cílem této práce bylo zhodnotit provádění účetní uzávěrky a závěrky u konkrétní organizace, které je v souladu s českými právními předpisy. Nejprve popsat proces účetní uzávěrky a její neoddělitelné součásti a poté vyobrazit proces účetní závěrky. Následně veškeré informace vyplývající z teoretické části aplikovat na konkrétní společnost a ověřit, zda tato účetní jednotka postupuje dle platných právních předpisů, popřípadě navrhnout změny, které by mohli zlepšit chod společnosti.

Účetní uzávěrku a závěrku tvoří mnoho procesů. Jedná se především o inventarizaci, přípravné práce, zjištění základu pro výpočet daně z příjmů, výpočet a zaúčtování daně z příjmů, výpočet a zaúčtování disponibilního výsledku hospodaření a tvorbu účetních výkazů. Uvedené procesy jsou nedílnou součástí účetní uzávěrky a závěrky a dohromady tvoří velmi složitý proces.

Při ověřování správnosti provedení účetní uzávěrky a závěrky na konkrétním podniku bylo především zkoumáno, jaké postupy při sestavování účetní jednotka používá a zda jsou tyto postupy platné se základními právními předpisy. Bylo zhodnoceno, že podnik provedl účetní uzávěrku a závěrku za rok 2015 správně, dle platných právních předpisů.

Přesto bylo navrženo několik změn, které by mohli usnadnit a případně vylepšit chod podniku. Nejdříve bylo navrženo stanovení normy přirozeného úbytku, jelikož zásoby společnosti tvoří i stavební materiál, u kterého je pravděpodobnost úbytku poměrně značná. Dalším opatřením je zavedení podrobné evidence drobného dlouhodobého majetku. Podnik by tak předešel například krádežím či ztrátě tohoto majetku. Dále se navrhuje, aby podnik prováděl pravidelnou kontrolu majetku, čímž by nedocházelo k nesrovnalostem v účetnictví. Posledním návrhem ke zlepšení je zavedení kvalitnější evidence pohledávek, jelikož firma tvoří vysoké opravné položky k pohledávkám.

7 Seznam použitých zdrojů

Literatura

DUŠEK, J. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle. Praha: Grada, 2014, ISBN 978-80-247-5417-8.

CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele* .. Olomouc: ANAG, 2003. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-862-8.

KYNCLOVÁ, Daniela. *Účetní závěrka*. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2006. ISBN 978-80-213-1497-9.

MÜLLEROVÁ, L., KRÁLÍČEK, V. Auditing. Praha: Oeconomica, 2014, ISBN 978-80-245-2018-6.

RYNEŠ, P. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2012. Olomouc: Anag, 2013. ISBN 978-80-7263-793-5.

ŠTOHL, Pavel a Vladislav KLIČKA. *Maturitní okruhy z účetnictví: 2013*. 6., upr. vyd. Znojmo: Pavel Štohl, 2013. ISBN 978-80-87237-56-4.

ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví 2013: pro střední školy a veřejnost*. 14., upr. vyd. Znojmo: Pavel Štohl, 2013. ISBN 978-80-87237-60-1.

Internetové zdroje

Vyhláška č.500/2002 Sb. (2012). Získáno 15. červenec 2016, z www.zakonyprolidi.cz

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví . (2012). Získáno 15. červenec 2016, z *Zákony ČR*: www.zakonycr.cz

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (2014). Získáno 21. září 2016 z www.business.center.cz

České účetní standardy pro podnikatele (2014). Získáno 19. červenec 2016 z www.business.center.cz

Kalkulační účty (2011). Získáno 2. srpen 2016 z www.uctovani.net

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (2012), Získáno 8. srpen 2016 z www.business.center.cz

8 Přílohy

8.1 Rozvaha

ROZVAHA
v plném rozsahu
k 31. prosinci 2015
(v tisících Kč)

Označ.	AKTIVA	řád.	Běžné účetní období			Minulé úč. období Netto
			Brutto	Korekce	Netto	
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM (ř.02+03+31+63)	001	287 211	- 46 049	241 162	248 373
	A. Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
	B. Dlouhodobý majetek (ř.04+13+23)	003	73 492	- 38 102	35 390	32 510
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)	004	12 966	- 10 457	2 509	2 812
B.I.1.	Zřizovací výdaje	005				
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
	3. Software	007	11 453	- 10 320	1 133	2 015
	4. Ocenitelná práva	008	373	- 137	236	300
	5. Goodwill	009				
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	1 140		1 140	497
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)	013	48 681	- 27 645	21 036	17 853
B.II.1.	Pozemky	014	632		632	632
	2. Stavby	015	13 825	- 8 907	4 918	4 951
	3. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	31 879	- 18 738	13 141	12 232
	4. Pěstitelské celky trvalých porostů	017				
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	38		38	38
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	2 307		2 307	
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022				
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř.24 až 30)	023	11 845		11 845	11 845
B.III.1.	Podíly - ovládaná osoba	024	11 245		11 245	11 245
	2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
	4. Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027				
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	600		600	600
	6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

Označ.	AKTIVA	řád.	Běžné účetní období			Minulé úč. období Netto
			Brutto	Korekce	Netto	
			1	2	3	
a	b	c				4
C.	Oběžná aktiva (ř.32+39+48+58)	031	192 393	- 7 947	184 446	188 900
C.I.	Zásoby (ř.33 až 38)	032	13 485		13 485	9 292
C.I.1.	Materiál	033	6 828		6 828	6 579
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034	6 650		6 650	2 706
	3. Výrobky	035				
	4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
	5. Zboží	037	7		7	7
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C.II.	Dlouhodobé pohledávky (ř.40 až 47)	039	2 098		2 098	548
C.II.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	819		819	548
	2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041				
	3. Pohledávky - podstatný vliv	042				
	4. Pohledávky za společníky	043				
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
	6. Dohadné účty aktivní	045				
	7. Jiné pohledávky	046				
	8. Odložená daňová pohledávka	047	1 279		1 279	
C.III.	Krátkodobé pohledávky (ř.49 až 57)	048	176 690	- 7 947	168 743	178 970
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	56 242	- 7 947	48 295	56 559
	2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	37 259		37 259	38 693
	3. Pohledávky - podstatný vliv	051				
	4. Pohledávky za společníky	052	9 239		9 239	
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
	6. Stát - daňové pohledávky	054	60		60	68
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	4 495		4 495	4 701
	8. Dohadné účty aktivní	056	69 384		69 384	78 870
	9. Jiné pohledávky	057	11		11	79
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř.59 až 62)	058	120		120	90
C.IV.1.	Peníze	059	110		110	87
	2. Účty v bankách	060	10		10	3
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D.I.	Časové rozlišení (ř.64+65+66)	063	21 326		21 326	26 963
D.I.1.	Náklady příštích období	064	21 326		21 326	26 963
	2. Komplexní náklady příštích období	065				
	3. Příjmy příštích období	066				

Označ.	P A S I V A	řád.	Běžné účetní období	Minulé úč. období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř.68+89+122)	067	241 162	248 373
A.	Vlastní kapitál (ř.69+73+80+83+87+88)	068	105 361	137 960
A.I.	Základní kapitál (ř.70+71+72)	069	5 000	5 000
A.I.1.	Základní kapitál	070	5 000	5 000
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
	3. Změny základního kapitálu	072		
A.II.	Kapitálové fondy (ř.74 až 79)	073	2 121	2 121
A.II.1.	Ážio	074		
	2. Ostatní kapitálové fondy	075	2 121	2 121
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	077		
	5. Rozdíly z přeměn obchodních korporací	078		
	6. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	079		
A.III.	Fondy ze zisku (ř.81+82)	080	438	110
A.III.1.	Rezervní fond	081		
	2. Statutární a ostatní fondy	082	438	110
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř.84+85+86)	083	78 142	108 142
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	084	78 142	108 142
	2. Neuhrazená ztráta minulých let	085		
	3. Jiný výsledek hospodaření minulých let	086		
A.V.1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	087	19 660	22 587
A.V.2.	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku (-)	088		
B.	Cizí zdroje (ř.90+95+106+118)	089	135 801	106 744
B.I.	Rezervy (ř.91 až 94)	090	2 705	585
B.I.1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	091		
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky	092		
	3. Rezerva na daň z příjmů	093	1 526	448
	4. Ostatní rezervy	094	1 179	137
B.II.	Dlouhodobé závazky (ř.96 až 105)	095		381
B.II.1.	Závazky z obchodních vztahů	096		
	2. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	097		
	3. Závazky - podstatný vliv	098		
	4. Závazky ke společníkům	099		
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy	100		
	6. Vydané dluhopisy	101		
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě	102		
	8. Dohadné účty pasivní	103		
	9. Jiné závazky	104		
	10. Odložený daňový závazek	105		381

Označ.	PASIVA	řád.	Běžné účetní období	Minulé úč. období
a	b	c	5	6
B.III.	Krátkodobé závazky (ř. 107 až 117)	106	133 096	105 778
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	107	30 854	4 934
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	108		
3.	Závazky - podstatný vliv	109		
4.	Závazky ke společníkům	110		
5.	Závazky k zaměstnancům	111	5 849	5 722
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	112	3 681	3 675
7.	Stát - daňové závazky a dotace	113	1 214	3 038
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	114	64 148	58 593
9.	Vydané dluhopisy	115		
10.	Dohadné účty pasivní	116	26 903	29 296
11.	Jiné závazky	117	447	520
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř.119 až 121)	118		
B.IV.1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	119		
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	120		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	121		
C.I.	Časové rozlišení (ř.123+124)	122		3 669
C.I.1.	Výdaje příštích období	123		
2.	Výnosy příštích období	124		3 669

8.2 Výkaz zisku a ztráty

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY druhové členění za rok končící 31. prosincem 2015 (v tisících Kč)

Označ.	TEXT	řád.	Běžné účetní období	Minulé úč. období
a	b	c	1	2
I.	Tržby za prodej zboží	01	9 150	4 147
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	7 960	3 554
+	Obchodní marže (ř.01-02)	03	1 190	593
II.	Výkony (ř.05+06+07)	04	602 550	485 384
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	598 379	484 668
II.2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	3 944	627
II.3.	Aktivace	07	227	89
B.	Výkonová spotřeba (ř.09+10)	08	473 742	353 575
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	09	111 071	111 559
B.2.	Služby	10	362 671	242 016
+	Přidaná hodnota (ř.03+04-08)	11	129 998	132 402
C.	Osobní náklady (ř.13 až 16)	12	96 738	95 626
C.1.	Mzdové náklady	13	68 146	67 639
C.2.	Odměny členům orgánů obchodní korporace	14	48	48
C.3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	22 944	22 797
C.4.	Sociální náklady	16	5 600	5 142
D.	Daně a poplatky	17	845	845
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	3 917	3 473
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř.20+21)	19	1 104	1 188
III.1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	67	22
III.2	Tržby z prodeje materiálu	21	1 037	1 166
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř.23+24)	22	1 028	1 061
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		1
F.2.	Prodaný materiál	24	1 028	1 060
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	190	- 970
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	937	472
H.	Ostatní provozní náklady	27	4 384	5 486
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+28-29)	30	24 937	28 541

Výkaz zisku a ztráty - druhové členění
za rok končící 31. prosincem 2015

Označ.	TEXT	řad.	Běžné účetní období	Minulé úč. období
a	b	c	1	2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř.34+35+36)	33		
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII.2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII.3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42	3	5
N.	Nákladové úroky	43	1	
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45	319	180
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45+46-47)	48	- 317	- 175
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř.50+51)	49	4 960	5 779
Q.1.	-splatná	50	6 620	5 265
Q.2.	-odložená	51	- 1 660	514
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř.30+48-49)	52	19 660	22 587
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř.56+57)	55		
S.1.	-splatná	56		
S.2.	-odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř.53-54-55)	58		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř.52+58-59)	60	19 660	22 587
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř.30+48+53-54)	61	24 620	28 366