

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

Účetní uzávěrka a závěrka ve vybrané účetní jednotce

Bc. Aneta Břečková

© 2017 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Aneta Břečková

Podnikání a administrativa

Název práce

Účetní uzávěrka a závěrka ve vybrané účetní jednotce

Název anglicky

Closing of Accounts and Financial Statements in Selected Company

Cíle práce

Cílem diplomové práce je vyhodnocení obsahu a procesu účetní uzávěrky a závěrky ve vybrané účetní jednotce a jejich komparace s platnými právními předpisy. Na tomto základě budou navržena opatření pro odstranění případných nedostatků a celková harmonizace závěrkového procesu.

Metodika

Na základě kompilace informací z odborné literatury, právních a účetních předpisů bude pomocí kritické analýzy a následné syntézy zpracována literární rešerše týkající se problematiky účetní uzávěrky a závěrky.

V praktické části budou využita data a interní podklady zvolené účetní jednotky, z nichž bude provedena analýza procesu sestavování účetní uzávěrky a závěrky včetně souvisejících účetních výkazů. V komparaci s teoretickými východisky a výstupními daty konkrétní účetní jednotky budou navrženy případné úpravy závěrkového procesu, při nichž bude využita metoda dedukce.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

účetní závěrka, účetní uzávěrka, účetní jednotka, inventarizace, rozvaha, výkaz zisku a ztráty

Doporučené zdroje informací

AMBROŽ, Jan. Účetní závěrka – daň z příjmů. Praha: Koršach, 2010. Daně pro každého (Koršach). ISBN 978-80-86296-36-4.

KOCH, Jiří. Účetní závěrka podnikatelů za rok 2014. Český Těšín: Poradce, 2014. ISBN 978-80-7365-354-5.

KYNCLOVÁ, Daniela. Účetní závěrka v příkladech. Brno: Computer Press, 2007. Daně a účetnictví (Computer Press). ISBN 978-80-251-1565-7.

RYNEŠ, Petr. Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2014 po rekodifikaci soukromého práva. 14. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2014. Účetnictví (Anag). ISBN 978-80-7263-853-6.

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

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Předběžný termín obhajoby

2016/17 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Jitka Šišková, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 4. 10. 2016

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 24. 10. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 19. 03. 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Účetní uzávěrka a závěrka ve vybrané účetní jednotce" 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 neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 24. 3. 2017

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Jitce Šiškové, Ph.D. za její ochodu, odborné vedení a cenné rady při zpracování této diplomové práce. Dále bych chtěla poděkovat Školnímu lesnímu podniku za ochotu spolupráce a poskytnutá data.

Účetní uzávěrka a závěrka ve vybrané účetní jednotce

Souhrn

Diplomová práce se zabývá vyhodnocením procesu a obsahu účetní uzávěrky a závěrky ve zvolené účetní jednotce. Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická východiska vymezují účetní uzávěrku a sestavení účetní závěrky z pohledu zákona o účetnictví a souvisejících předpisů. V praktické části je analyzován celý průběh účetní uzávěrky a závěrky ve Školním lesním podniku. Práce popisuje jednotlivé kroky přípravných prací počínaje inventarizací, zúčtováním závěrečných operací, sestavením daňového priznání a výpočtu daňové povinnosti, konče uzavřením účetních knih. Dále se věnuje samotné účetní závěrce, tedy sestavením účetních výkazů za podnik a souvisejících povinností. Na závěr je uvedeno zhodnocení procesu účetní uzávěrky a závěrky v konkrétní organizaci. A jsou navržena doporučení pro odstranění zjištěných nedostatků, která povedou ke zlepšení a optimalizaci závěrkového procesu.

Klíčová slova: účetní uzávěrka, účetní závěrka, účetní jednotka, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, inventarizace, odpisy, opravné položky, vnitropodnikové směrnice

Closing of Accounts and Financial Statements in Selected Company

Summary

Diploma thesis deals with the assessment process and content of the financial statements and the closing of books in the selected accounting unit. The thesis is divided into theoretical and practical part. The theoretical part define the closing of books and financial statements from the perspective of the Accounting Act and related regulations. In the practical part is to analyse the whole process closing of books and financial statements in the School Forest Enterprise. The thesis describes the steps the closing of books beginning inventorying, accounting of final operations, prepare tax return and tax calculation, after closing the books. Is followed by elaboration of financial statements by company and related obligations. In the end of this diploma thesis is evaluation of process closing of books and financial statements in a particular company. And contains proposals solutions to eliminate the deficiencies that lead to improve and optimize the closing process.

Keywords: closing of books, financial statements, accounting unit, balance sheet, profit and loss account, attachment, inventorying, depreciations, rectifying items, internal directions

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 Zákonná úprava účetní uzávěrky a závěrky	14
3.1.1 Základní účetní zásady a principy	16
3.2 Účetní uzávěrka.....	18
3.2.1 Proces účetní uzávěrky	18
3.2.2 Inventarizace majetku a závazků	19
3.2.3 Závěrečné operace u zásob	22
3.2.4 Opravné položky k majetku	23
3.2.5 Opravné položky k pohledávkám	24
3.2.6 Odpisy	27
3.2.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů	28
3.2.8 Dohadné položky	29
3.2.9 Kurzové rozdíly	30
3.2.10 Rezervy	31
3.3 Daňová povinnost.....	33
3.3.1 Odložená daň z příjmů.....	33
3.3.2 Splatná daň z příjmů	35
3.3.3 Uzavření účetních knih	36
3.4 Účetní závěrka.....	37
3.4.1 Charakteristika účetní závěrky.....	37
3.4.2 Druhy účetní závěrky	39
3.4.3 Proces účetní závěrky	39
3.5 Sestavení účetních výkazů	40
3.5.1 Rozvaha	40
3.5.2 Výkaz zisku a ztráty.....	42
3.5.3 Příloha k účetní závěrce	43
3.5.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu	44
3.5.5 Přehled o peněžních tocích – Cash flow	44
3.6 Povinnosti související s účetní závěrkou.....	45
3.6.1 Výroční zpráva.....	45

3.6.2	Audit účetní závěrky	45
3.6.3	Zveřejňování účetní závěrky	46
3.6.4	Archivace písemností	47
4	Vlastní práce	48
4.1	Charakteristika vybrané účetní jednotky	48
4.1.1	Finanční situace účetní jednotky	50
4.2	Proces účetní uzávěrky a závěrky v účetní jednotce	52
4.3	Uzávěrkové operace v podniku	54
4.3.1	Inventarizace	54
4.3.2	Evidence a oceňování majetku a zásob	62
4.3.3	Odpisování dlouhodobého majetku	64
4.3.4	Opravné položky	66
4.3.5	Časové rozlišení nákladů a výnosů a dohadné položky	67
4.3.6	Kurzové rozdíly	70
4.3.7	Rezervy	71
4.3.8	Fondy	73
4.4	Sestavení daňového přiznání	74
4.4.1	Zjištění hospodářského výsledku	74
4.4.2	Výpočet splatné daně z příjmů	76
4.5	Uzavření účetních knih	77
4.6	Účetní výkazy	80
4.6.1	Rozvaha	80
4.6.2	Výkaz zisku a ztráty	80
4.6.3	Příloha	81
4.7	Povinnosti spojené s účetní závěrkou	82
5	Výsledky a diskuse	83
6	Závěr	90
7	Seznam použitých zdrojů	91
8	Přílohy	94

Seznam schémat

Schéma 1: Tvorba a rozpouštění opravných položek	24
Schéma 2: Účtování odpisů	27
Schéma 3: Účtování přepočtu kurzových rozdílů ke konci účetního období	30
Schéma 4: Účtování rezerv	31
Schéma 5: Účet výsledku hospodaření	78
Schéma 6: Konečný účet rozvázný	79

Seznam obrázků

Obrázek 1: Schéma právních předpisů	15
Obrázek 2: Proces účetní závěrky	40

Seznam tabulek

Tabulka 1: Kategorizace účetních jednotek	17
Tabulka 2: Postup výpočtu daňové povinnosti	36
Tabulka 3: Základní schéma rozvahy	42
Tabulka 4: Přehled výsledku hospodaření 2011 – 2015 (v tis. Kč)	50
Tabulka 5: Tržby z prodeje v letech 2011 - 2015 (v tis. Kč)	51
Tabulka 6: Přehled dlouhodobého majetku	57
Tabulka 7: Přehled zásob – obratová předvaha (v Kč)	58
Tabulka 8: Výčetka pokladní hotovosti české měny k 31. 12. 2015	59
Tabulka 9: Dokladová inventura bankovních účtů	60
Tabulka 10: Dokladová inventarizace pohledávek a závazků z obchodního styku	61
Tabulka 11: Daňové odpisy dlouhodobého majetku za rok 2015	64
Tabulka 12: Účetní odpisy dlouhodobého majetku za rok 2015	65
Tabulka 13: Porovnání účetních a daňových odpisů za rok 2015	66
Tabulka 14: Přehled opravných položek k pohledávkám k 31. 12. 2015 (v Kč)	67
Tabulka 15: Kurzové rozdíly ke dni sestavení účetní závěrky	71
Tabulka 16: Zákonná rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku	72
Tabulka 17: Zákonná rezerva na pěstební činnost	72

Tabulka 18: Fond reprodukce investičního majetku.....	74
Tabulka 19: Náklady a výnosy z hlavní a hospodářské činnosti v Kč	75
Tabulka 20: Výpočet daně z příjmů.....	76
Tabulka 21: Návrh tvorby účetních opravných položek.....	86

Seznam použitých zkratk

ČR	Česká republika
ÚJ	Účetní jednotka
ŠLP	Školní lesní podnik
ČZU	Česká zemědělská univerzita
ZOR	Zákon o rezervách
OP	Opravná položka
DIK	Dílčí inventarizační komise
HIK	Hlavní inventarizační komise
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DDHM	Dlouhodobý drobný hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DDNM	Dlouhodobý drobný nehmotný majetek
Např.	Například
Č.	Číslo
Apod.	A podobně

1 Úvod

Tématem diplomové práce je účetní uzávěrka a závěrka ve vybrané účetní jednotce, s cílem analyzovat její proces a optimalizovat jednotlivé postupy v souladu s účetními předpisy. Účetní závěrka představuje pro každou organizaci vyvrcholení celoroční činnosti, zejména pak účetních prací. Každý podnikatelský subjekt má ze zákona povinnost jednou ročně účetní závěrku sestavovat. Účetní uzávěrka předchází účetní závěrce a zahrnuje složitý a časově náročný sled operací, které je nezbytné k poslednímu dni účetního období zpracovat a zúčtovat. Zejména velkou pozornost je nutné věnovat inventarizaci majetku a závazků. Proces je završen samotnou účetní závěrkou, tedy sestavením povinných účetních výkazů k rozvahovému dni a jejich zveřejněním. U některých účetních jednotek je zapotřebí ještě ověřit účetní závěrku externím auditem.

Účetní výkazy sestavené v rámci účetní závěrky poskytují informace o hospodaření účetní jednotky za uplynulé účetní období a v porovnání s obdobím minulým. Dále informují o finanční situaci a výkonnosti organizace. Účetní výkazy jsou také výchozím zdrojem pro následné ekonomické analýzy, statistická šetření, rozhodování o budoucích investicích apod. Účetní závěrka obsahuje důležité informace pro vedení organizace a její interní uživatele, kterými jsou především zaměstnanci. O informace, které poskytují účetní výkazy, se zajímají také uživatelé z vnějšího prostředí, jako dodavatelé, odběratelé, stát, banky, investoři a další. Jedním z hlavních externích uživatelů jsou státní instituce, zejména finanční úřady, jelikož informace pro zdaňování vychází primárně z účetnictví.

K tomu, aby účetní závěrka poskytovala uživatelům požadované relevantní informace a poctivě vypovídala o stavu účetní jednotky, je zapotřebí se při jejím sestavování řídit zejména zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, souvisejícími vyhláškami a vnitropodnikovými směrnici.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem diplomové práce je vyhodnocení obsahu a procesu účetní uzávěrky a závěrky ve vybrané účetní jednotce a jejich komparace s platnými právními předpisy. Na tomto základě budou navržena opatření pro odstranění případných nedostatků a celková harmonizace závěrkového procesu.

2.2 Metodika

Na základě kompilace informací z odborné literatury, právních a účetních předpisů bude pomocí kritické analýzy a následné syntézy zpracována literární rešerše týkající se problematiky účetní uzávěrky a závěrky.

V praktické části budou využita data a interní podklady zvolené účetní jednotky, z nichž bude provedena analýza procesu sestavování účetní uzávěrky a závěrky včetně souvisejících účetních výkazů. Účetní uzávěrka a závěrka bude sledována za účetní období roku 2015. Zvolenou účetní jednotkou bude Školní lesní podnik v Kostelci nad Černými lesy. V komparaci s teoretickými východisky a výstupními daty konkrétní účetní jednotky budou navrženy případné úpravy závěrkového procesu, při nichž bude využita metoda dedukce.

3 Teoretická východiska

Samotné účetní závěrce na konci účetního období předchází poměrně náročný proces přípravných prací, které se nazývají účetní uzávěrka. Přípravné práce jsou velmi důležité a slouží k finálnímu zpracování dat do uceleného přehledu, tedy k sestavení účetních výkazů, které jsou předmětem účetní závěrky.

3.1 Zákonná úprava účetní uzávěrky a závěrky

Právní rámec účetní uzávěrky a závěrky České republiky vychází zejména z těchto účetních a daňových předpisů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“). Jedná se o základní právní předpis, který se vztahuje nejen na fyzické a právnické osoby na území ČR, ale také na zahraniční subjekty zapsané v obchodním rejstříku. Zákon je rozdělen do osmi částí, z nich část třetí se věnuje účetní závěrce, avšak všechna ustanovení zákona vedou k vrcholnému zpracování účetnictví, tedy k účetní závěrce. Dle zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinné vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

S účinností od 1. 1. 2016 vstoupily v platnost podstatné změny zákona o účetnictví. V souvislosti s novelou zákona o účetnictví byly změněny i další související předpisy, např. zákon o daních z příjmů, zákon o rezervách, zákon o auditorech a dále vyhláška č. 500/2002 Sb.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Tato vyhláška navazuje na příslušný předpis Evropské unie a upravuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky a výroční zprávy. Vyhláška vymezuje uspořádání, označování a obsah položek majetku, závazku, nákladů, výnosů a doplňujících informací v příloze účetní závěrky. (Vyhláška č. 500/2002 Sb.)

Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

České účetní standardy, ve kterých je stanoven bližší popis účetních metod a postupů účtování, dále sjednocují pravidla pro vedení účetnictví. Jsou zveřejňovány ve Finančním zpravodaji, a tudíž nejsou zákonnou normou, avšak v zájmu účetní jednotky je se jimi řídit. (Koch, 2015)

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro účely zjištění základu daně z příjmů, upravuje způsob tvorby a výši rezerv a opravných položek, které jsou výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmů u poplatníků. (Zákon č. 593/1992 Sb.)

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zpracovává příslušné předpisy Evropské unie a upravuje daň z příjmu fyzických a právnických osob. (Zákon č. 586/1992 Sb.)

Další ustanovení o účetních závěrkách obsahuje i zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník nebo Zákon č. 93/2009 Sb. o auditorech, apod.

Obrázek 1: Schéma právních předpisů



Zdroj: vlastní zpracování

V neposlední řadě se nesmí opomenout důležité vnitřní předpisy účetní jednotky, které doplňují zákonné normy. Zákon o účetnictví výslovně stanovuje povinnost účetním jednotkám mít vnitřní předpisy (směrnice). Vnitřní předpisy slouží k jasným pravidlům uvnitř organizace, vychází z platných právních norem a zohledňují specifika a odlišnosti samotné účetní jednotky. (Koch, 2015; Louša, 2014)

3.1.1 Základní účetní zásady a principy

Důležité je, aby účetní závěrka na základě podkladů z účetnictví obsahovala věrný a poctivý obraz o majetku a závazku, vlastním kapitálu, nákladech a výnosech a výsledku hospodaření. Účetní jednotky jsou povinny při vedení účetnictví respektovat jednotlivé účetní zásady a principy. (Koch, 2015) Ze zákona o účetnictví, vycházejí tyto účetní zásady a principy.

- *Vedení účetnictví* – určení odkdy musí účetní jednotky vést účetnictví a kdy jej mohou ukončit.
- *Zásada věrného a poctivého zobrazení* – obsah položek účetní závěrky musí odpovídat skutečnému stavu v souladu s účetními předpisy a metodami. Od 1. 1. 2016 je přidán další požadavek, aby účetní závěrka byla sestavena srozumitelně, tak aby na jejím základě mohl uživatel činit ekonomická rozhodnutí.
- *Zásada věcné a časové souvislosti* – účetní případy se zaúčtují podvojným zápisem v období, se kterým časově a věcně souvisejí.
- *Správnost a úplnost účetnictví* – je zajištěna, pokud účetní jednotka postupuje dle platných právních předpisů.
- *Akruální princip* – zásada účtování do období, se kterým účetní případy věcně a časově souvisí. Nemělo by dojít ke zkreslení hospodářského výsledku, pokud o nákladech účtujeme v době vynaložení a o výnosech v době realizace.
- *Princip podvojnosti a souvztažnosti* – každá skutečnost v účetnictví se vždy zaznamenává na dvou stranách účtů (Má Dáti a Dal).
- *Zásada opatrnosti* – aktiva a výnosy se nesmí nadhodnocovat a cizí zdroje se nesmí podhodnocovat.

- *Dokladovost a inventarizace* – účetní doklady mají být vyhotoveny po zjištění skutečnosti bez zbytečného odkladu. Inventarizace je nástrojem průkaznosti účetnictví a ověřuje, zda zjištěný skutečný stav majetku a závazku odpovídá stavu účetnímu.
- *Bilanční kontinuita* – povinné dodržování návaznosti konečných a počátečních zůstatků rozvahových účtů při přechodu mezi účetními obdobími.
- *Účetní jednotka* – je jednoznačně vymezený subjekt, za který se jako za celek vede účetnictví. Jsou jimi právnické či fyzické osoby, které mají povinnost vést účetnictví dle zákona. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Kategorie účetních jednotek

Na základě novely zákona o účetnictví, je od počátku roku 2016 nezbytné zařazení a dělení účetních jednotek do nově stanovených kategorií.

Tabulka 1: Kategorizace účetních jednotek

Kategorie	Hraniční hodnota		
	Aktiva (mil. Kč)	Obrat (mil. Kč)	Počet zaměstnanců
Mikro	9	18	10
Malá	100	200	50
Střední	500	1 000	250
Velká	- překračuje-li ÚJ k rozvahovému dni dvě hraniční hodnoty střední účetní jednotky		

Zdroj: Periodikum účetnictví, 1/2016; vlastní zpracování

Hodnota aktiv je dána z rozvahy a jedná se o hodnotu netto, hodnota obratu se zjišťuje výpočtem ročního (čistého) obratu, popřípadě přepočteného. Počet zaměstnanců se uvádí jako průměrný přepočtený stav v průběhu účetního období. Účetní jednotka, která překročí dvě z hraničních hodnot nadefinovaných kritérii, přechází do vyšší skupiny.

Velkou účetní jednotkou je vždy subjekt veřejného zájmu a vybraná účetní jednotka. Mezi subjekty veřejného zájmu dle §1 zákona o účetnictví, patří banky, penzijní společnosti, zdravotní pojišťovny, pojišťovny a zajišťovny a obchodní společnosti s emitovanými investičními cennými papíry. (Periodikum účetnictví, 1/2016)

3.2 Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka a s ní související řada přípravných prací předchází účetní závěrce, která by bez nich nebyla správná a úplná, a nepodávala by věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Cílem je vyhotovení podkladů pro zpracování samotných účetních výkazů, jedná se o práce spojené s uzavíráním účetních knih a o komplex přípravných prací. (Sedláček, 2005)

Součástí účetní uzávěrky je soubor těchto činností: zaúčtování uzávěrkových operací, provedení inventarizace majetku a závazku, daňová analýza a výpočet daně z příjmů a následné uzavření účetních knih. (Šteker, Otrusínová, 2013)

Přípravné uzávěrkové práce patří mezi nejnáročnější a nejdélejší etapu, proto je vhodné, aby účetní jednotka měla před začátkem vypracovanou vnitřní směrnici, která bude obsahovat popis, jak budou uzávěrkové práce probíhat včetně jejich časové posloupnosti. Součástí vnitřní směrnice by měl být i personální harmonogram s přidělenou odpovědností za jednotlivé oblasti. Přípravné práce zajišťují věcnou správnost a úplnost účetních případů a údajů v účetních knihách. Následně jsou v rámci účetní uzávěrky uzavřeny rozvahové a výsledkové účty hlavní knihy a proúčtován výsledek hospodaření. (Strouhal, 2011)

3.2.1 Proces účetní uzávěrky

- inventarizace majetku a závazků,
- závěrečné operace u zásob,
- odpis pohledávek,
- tvorba opravných položek,
- kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů,

- zaúčtování kurzových rozdílů,
- tvorba rezerv,
- zaúčtování dohadných položek,
- zaúčtování splatné a odložené daně z příjmů,
- sestavení daňového přiznání. (Strouhal, 2011)

Na základě přípravných prací účetní jednotka zjistí případné nedostatky, například zda byly v daném účetním období zúčtované všechny účetní případy. Nebo zda hodnota majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnosti. V rámci přípravných prací, ale i v průběhu účetního období jsou využívány nastavené vnitřní kontrolní vazby, které detekují případné chybné účetní postupy, výpočetní chyby či překlepy. (Koch, 2015)

3.2.2 Inventarizace majetku a závazků

Inventarizace majetku a závazků je základním nástrojem pro dodržení jedné z hlavních účetních zásad, tedy zajištění věcné správnosti účetnictví. Inventarizace funguje jako velmi důležitý a nepostradatelný článek kontroly. Zejména bezproblémové daňové kontroly, neboť řádně a kvalitně provedená inventarizace je předpokladem pro správné vyčíslení daňové povinnosti. Majitel podniku má díky inventarizaci přehled o svém majetku a jeho využití, nepotřebný nebo nadbytečný majetek může prodat. Úkolem inventarizace je ochrana majetku, ať už proti živelné pohromě či krádeži. Slouží také k jasnému vymezení odpovědnosti, proto je dobré požadovat po účastnících inventarizace podepsané prohlášení k inventurám. (Koch, 2015)

V zákoně o účetnictví se inventarizací majetku a závazků věnuje celá pátá část, tedy § 29 a § 30 a stanovuje tímto účetním jednotkám určitá pravidla, která musejí dodržovat. „Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví.“ (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví) Inventarizací majetku a závazků v účetnictví se rozumí celá rozvaha, účty aktiv i pasiv a nesmí se opomenout inventarizovat i podrozvahu. Účetní jednotky mají povinnost prokázat u veškerého majetku a závazků, že byla provedena inventarizace po dobu pěti let. (Louša, 2014)

Dle Kynclové jsou pojmy inventarizace a inventura rozlišné, v rámci inventarizace se provádějí jednotlivé inventury. Inventura je zjištění skutečného stavu aktiv a pasiv k určitému dni, zaznamenává se přesným číslem, například technickým propočtem. Kdežto inventarizace je proces, který zahrnuje několik dílčích etap:

- 1) plánování a přípravu,
- 2) zjištění skutečného stavu majetku, závazků (aktiv a pasiv),
- 3) vyhotovení inventurních soupisů,
- 4) porovnání skutečného stavu se stavem účetním a případné vyčíslení inventarizačních rozdílů,
- 5) prověření inventarizačních rozdílů a návrh na jejich vypořádání,
- 6) zaúčtování zjištěných rozdílů,
- 7) návrh na snížení hodnoty majetku a jeho zaúčtování. (Kynclová, 2007)

Inventarizace je rozdělena na periodickou a průběžnou podle okamžiku provádění. Periodickou inventarizaci provádějí účetní jednotky k rozvahovému dni jednou ročně, tedy k okamžiku sestavení řádné účetní závěrky. Mohou si stanovit jiný den, ke kterému budou skutečné stavy zjišťovat a který předchází rozvahovému dni. Účetní jednotky mohou zahájit inventuru nejdříve 4 měsíce před rozvahovým dnem a ukončit ji nejdéle 2 měsíce po rozvahovém dni. Periodická inventarizace se provádí i v souvislosti s mimořádnou účetní závěrkou. V průběhu účetního období se provádí průběžná inventarizace nejméně jednou ročně, její termín je stanoven ve vnitřní směrnici. Provádí se pouze u druhových zásob a u dlouhodobého movitého majetku, který je v neustálém pohybu. (Šteker, Otrusínová, 2013)

Členění inventarizací podle způsobu provádění:

- a) **Fyzická inventura** se provádí u vizuálně existujícího majetku, skutečné stavy se zjišťují přepočítáváním, převážáním, přeměřením či odborným odhadem, u sypkých materiálů propočtem. Obezřetnost je na místě při inventuře nedokončené výroby a polotovarů. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)
- b) **Dokladová inventura** se provádí především u nehmotných rozvahových položek, pohledávek, závazků, časového rozlišení, rezerv, základního kapitálu, na účtech v bankách apod. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Inventurní soupis

Inventurní soupisy považuje zákon o účetnictví za průkazné účetní záznamy a je nutné je archivovat po dobu pěti let. Inventurní komise musí do inventurních soupisů zaznamenat provedení inventury, splňuje tím účetní zásadu o průkaznosti účetnictví. (Koch, 2015; Louša, 2014)

Soupisy musí obsahovat určité náležitosti:

- označení majetku a jeho množství,
- způsob zjištění skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků k rozvahovému nebo rozhodnému dni,
- okamžik zahájení a ukončení inventarizace,
- rozhodný den inventury, jestliže jej ÚJ stanovila,
- okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka (rozvahový den),
- podpis osoby odpovědné za inventuru (pracovníci, kteří fyzicky zjišťují stavy) a osoby odpovědné za inventarizaci (vedoucí dílčí inventarizační komise). (Ryneš, 2015)

Inventarizační rozdíly

Porovnáním zjištěných skutečných stavů majetku a závazků se stavy uvedenými v účetnictví jsou detekovány případné inventarizační rozdíly. V případě, že stav účetní neodpovídá stavu zjištěnému inventurou, vznikají účetní jednotce buď manka (schodky), nebo přebytky, tyto rozdíly musí být uvedeny v inventurních soupisech. Inventarizační rozdíly se zaúčtují do účetního období, za které se inventarizace provádí. Účetní jednotka je může vyúčtovat v měsíci, kdy byly zjištěny, bez zbytečného odkladu a nemusí čekat až na konec účetního období. (Koch, 2015)

Manko (schodek)

Manko vzniká, pokud je skutečný stav nižší než stav účetní, schodkem se nazývá manko u peněžní hotovosti a cenin. Rozlišují se manka zaviněná a do normy přirozených úbytků, tzv. nezaviněná manka, která se musí zohlednit před vyčíslením samotného manka. Manka do normy přirozených úbytků vznikají ve výrobním procesu, skladováním, odbytem, např. vysychání, rozprášení, vypařením. Dále se za manka nepovažuje ztratné

v maloobchodě a nezaviněné úhyny zvířat. (Kynclová, 2012) Normy přirozených úbytků zásob a ztratného si musí účetní jednotka každý rok sama stanovit ve vnitropodnikové směrnici. Přirozené úbytky zásob do normy se účtují do provozních nákladů. Manka nad normu se účtují na účet 549 – Manka a škody.

Přebytek

Přebytek vzniká, pokud je skutečný stav vyšší než stav účetní a rozdíl nelze doložit účetními doklady. Časté příčiny vzniku přebytků jsou opomenutí zaevidování majetku před inventurou, vystavení příjemky či převodky apod. (Kynclová, 2007) Přebytky nakoupených zásob se účtují na vrub příslušného majetkového účtu se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 648 – Ostatní provozní výnosy.

Manka a přebytky se mohou vzájemně kompenzovat pouze tehdy, pokud vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je záměna možná. Po vzájemné kompenzaci vznikne buď nulový rozdíl, nebo výsledné manko či přebytek. Kompenzace je pro účetní jednotku daňově výhodná, jelikož manko je daňově neuznatelný náklad. (Koch, 2015)

3.2.3 Závěrečné operace u zásob

K rozvahovému dni je zapotřebí zúčtovat poslední účetní případy související se zásobami, v závislosti na způsobu účtování, podle kterého účetní jednotka účtuje. Účetní jednotka si může zvolit, zda použije účtování zásob způsobem A nebo způsobem B. Důležitý je především kvalitní a správně nastavený software pro skladové hospodářství, aby se věrně zobrazovaly informace o pohybu zásob a výše jejich ocenění. Způsob B je jednodušší, jelikož se o něm účtuje pouze na konci účetního období, v průběhu období jsou veškeré pořizované zásoby účtovány přímo do spotřeby. Avšak v průběhu účetního období se musí vést průkazná skladová evidence zásob. Zvolený způsob evidence zásob a metodika oceňování musí být uvedeny ve vnitropodnikové směrnici účetní jednotky. (Ambrož, 2010)

V rámci inventarizace by měl být prověřen i způsob oceňování inventarizovaných zásob, zda je aktuální. Nakoupené zásoby se při naskladnění oceňují pořizovací cenou, kterou tvoří cena pořízení a vedlejší pořizovací náklady, kam patří clo, pojištění, instalace,

doprava apod. Zásoby vlastní výroby se oceňují vlastními náklady, případně lze použít reprodukční pořizovací cenu. Úbytek zásob je možné ocenit váženým aritmetickým průměrem, metou FIFO (first in, first out) nebo předem stanovenou cenou účetní jednotkou. (České účetní standardy, 2016)

3.2.4 Opravné položky k majetku

Na základě provedené inventarizace musí být posouzeno také ocenění majetku a závazků ke konci rozvahového dne. Především pokud existuje podezření, že by jeho skutečná hodnota mohla být nižší než hodnota účetní. Snížení hodnoty majetku je možné provést, buď opravnou položkou, která představuje dočasné snížení hodnoty majetku, nebo trvalé snížení hodnoty pomocí jednorázového odpisu. (Ryneš, 2016)

„Účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují jen zisky, které byly k rozvahovému dni dosaženy, a berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta.“ (Zákon č. 563/1991 Sb.) Prostřednictvím opravných položek je zobrazována finanční pozice účetní jednotky, jelikož jejich tvorba má vliv na výsledek hospodaření. Účtováním o účetních opravných položkách účetní jednotka dodržuje zásadu věrného zobrazení účetnictví a zásadu opatrnosti. (Koch, 2015)

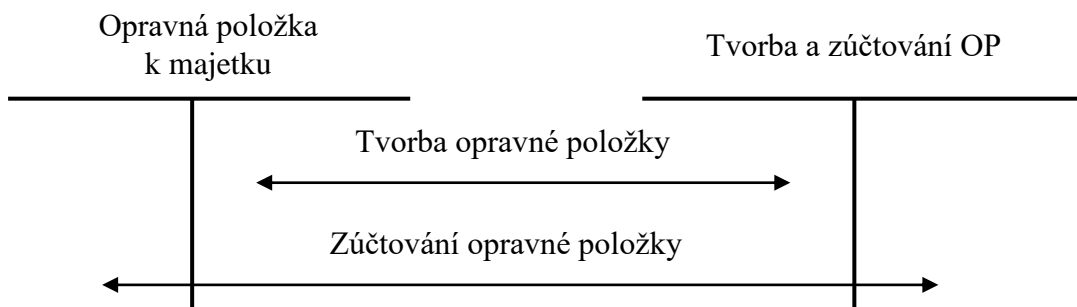
Opravné položky se rozlišují účetní a daňové. Daňové opravné položky lze tvořit pouze k pohledávkám, upravuje je zákon o rezervách. Účetní opravné položky nevstupují do základu daně, tvoří se k majetku, avšak nelze je tvořit k peněžním prostředkům, goodwillu a majetku oceněnému k rozvahovému dni reálnou hodnotou. (Kynclová, 2007)

Základní pravidla pro nakládání s opravnými položkami:

- a) účty opravných položek nesmí mít aktivní zůstatky,
- b) slouží pouze k přechodnému snížení hodnoty majetku,
- c) není možné je tvořit na zvýšení hodnoty majetku,
- d) jestliže k majetku existuje rezerva, nesmí být zároveň vytvořena opravná položka,
- e) tvorba se účtuje na vrub nákladů, rozpuštění popřípadě snížení ve prospěch nákladů. (Meritum, 2016)

Opravné položky se rozpouští opět na základě inventarizace ke konci rozvahového dne, ale i v průběhu účetního období, pominou-li důvody pro jejich existenci. (Meritum, 2016)

Schéma 1: Tvorba a rozpouštění opravných položek



Zdroj: vlastní zpracování

3.2.5 Opravné položky k pohledávkám

Na základě výsledků inventarizace musí účetní jednotka posoudit, veškerá rizika vznikající u pohledávek po splatnosti. Jestli účetní hodnota pohledávek odpovídá její skutečné hodnotě, popřípadě hodnotu snížit na očekávanou úroveň úhrady. U pohledávek existuje několik indikátorů rizikovosti, např. pohledávka je po lhůtě splatnosti, dlužník má zjevné finanční potíže (insolvence), nebo nedává najevo vůli dostát svého závazku. K rizikové pohledávce tvoří účetní jednotka opravnou položku a v okamžiku její nedobytnosti následuje její odpis. (Kynclová, 2012)

S opravnými položkami k pohledávkám souvisí promlčení, jelikož promlčenou pohledávku nelze daňově uplatit. Pohledávka tímto ale nezaniká, zaniká pouze nárok uplatnit právo před soudem. Dle zákona č. 89/2012 Sb., je promlčecí lhůta 3 roky, nicméně strany si mohou ujednat kratší či delší dobu promlčení, nejméně 1 rok a nejdéle 15 let.

Účetní opravné položky k pohledávkám

Tvorba ani zúčtování účetních opravných položek není daňově účinná, měly by být tvořeny na základě vnitřní směrnice účetní jednotky. Cílem je upravit ocenění u pohledávek po lhůtě splatnosti na její skutečnou hodnotu. Předpokládá se, že pohledávka

nebude dlužníkem uhrazena v plné výši. Mohou se tvořit souběžně účetní a daňové opravné položky, aby účetnictví co nejpochtivěji informovalo uživatele o ekonomické situaci podniku, ale nikdy nesmí v souhrnu překročit hodnotu pohledávky. (Kynclová, 2007)

Účetní opravné položky jsou tvořené k pohledávkám, ke kterým nelze dle zákona č. 593/2002 Sb. vytvářet daňové opravné položky, jsou jimi půjčky, pokuty a penále, zálohy. Dále jsou tvořeny nad rámec daňově účinných opravných položek. Opravná položka k pohledávce se rozpustí pominutím důvodů tvorby, např. uhrazením či započtením, nebo vyřazením z účetnictví z důvodu prodeje či nedobytnosti. (Skálová, 2015)

Zákonné opravné položky k pohledávkám

Tvorba zákonných opravných položek je dobrovolná, záleží na ÚJ, zda tuto možnost využije a jestli opravné položky splňují podmínky dle zákona o rezervách. Opravné položky lze tvořit pouze k pohledávkám, o kterých bylo účtováno ve výnosech a tento příjem nebyl osvobozen od daně z příjmů, nebo nezahrnovaný do základu daně z příjmů. Dále se dle ZOR netvoří opravné položky k pohledávkám z cenných papírů, úvěrů, zápůjček, smluvních pokut a úroků z prodlení, penále ze závazkových vztahů či k pohledávkám nabytím bezúplatně a k souborům pohledávek. (Zákon č. 593/1992 Sb.)

Výhody zákonných opravných položek z daňového pohledu:

- snižují daňový základ, který byl zvýšený vznikem nezaplacené pohledávky,
- při postoupení pohledávky zvyšuje zákonná OP její daňovou hodnotu,
- odpis pohledávky je daňovým nákladem až do výše její zákonné opravné položky. (Zákon č. 586/1992 Sb.)

Opravné položky k pohledávkám se zruší, pokud:

- byla uhrazena pohledávka, ke které byla opravná položka tvořena,
- odpisem,
- ke dni ukončení nebo přerušování podnikatelské činnosti,
- ke dni promlčení či zániku pohledávky (dlužník zemře nebo zmizí). (Ryneš, 2015)

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení

Tato opravná položka má několik specifických podmínek, mohou ji vytvářet pouze poplatníci daně z příjmů, kteří vedou podvojný účetnictví. Opravná položka musí být vytvořena a uplatněna ve zdaňovacím období, kdy byla pohledávka přihlášena u soudu. Zákonnou opravnou položku je možné tvořit do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek od zahájení insolvenčního řízení, do konce lhůty stanovené soudem, nebo dle insolvenčního zákona. Zrušení opravných položek se řídí výsledky insolvenčního řízení, pokud správce pohledávku popře, musí se opravná položka zrušit, ale nelze jí daňově odepsat. (Ryneš, 2016; Zákon č. 593/1992 Sb.)

Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám po splatnosti

Účetní jednotka může vytvořit opravnou položku k nepromlčené pohledávce za splnění výše uvedených podmínek, která vznikla po 1. 1. 2014. Pokud od konce sjednané doby splatnosti uplynulo více než 18 měsíců, opravnou položku tvoří až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. Pokud uplynulo více než 30 měsíců, je možné tvořit opravnou položku až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. (Ryneš, 2016) Pro pohledávky, které byly nabyté postoupením (koupí) jejichž rozvahová hodnota bez příslušenství v okamžiku jejího vzniku byla vyšší než 200 tis. Kč, lze tvořit opravnou položku ve výši 50 % a 100 % jen v případě, že bylo zahájeno rozhodčí, soudní či správní řízení. (Zákon č. 593/1992 Sb.)

Opravné položky k nepromlčeným ostatním pohledávkám do 30 tis. Kč

Účetní jednotka, která nevyužila předchozí jmenované způsoby uplatnění daňových opravných položek, může tvořit zákonnou opravnou položku až do výše 100 % její neuhrazené rozvahové hodnoty jedině za těchto podmínek:

- nebylo využito jiných možností tvorby daňové opravné položky,
- pohledávka nebyla odepsána na vrub výsledku hospodaření,
- nejedná se o pohledávku za upsaný vlastní kapitál či mezi propojenými osobami,
- celková hodnota pohledávek vůči stejnému dlužníkovi nepřesáhne za zdaňovací období částku 30 tis. Kč,

- od konce sjednané lhůty splatnosti uplynulo nejméně 12 měsíců,
- o těchto nepromlčených pohledávkách se musí vest samostatná evidence mimo účetnictví. (Zákon č. 593/1992 Sb.)

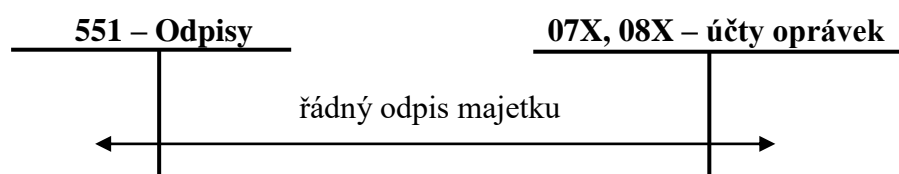
3.2.6 Odpisy

Odpisy představují odhad částky (náklad), která vyjadřuje rozložení výnosů, nejedná se tedy pouze o kvantifikaci fyzického a morálního opotřebení. Pomocí odpisů dochází ke korekci ocenění majetku v závislosti na jeho využívání. Je tak věrněji zachycena finanční situace účetní jednotky. Souhrn odpisů za celou dobu životnosti majetku představují oprávek. Rozdílem vstupní hodnoty a oprávek je zůstatková hodnota majetku. (Strouhal, 2014)

Účetní odpisy

Majetek je odepisován na základě odpisového plánu formou oprávek. Odpisový plán si stanoví účetní jednotka pro jednotlivé skupiny a druhy majetku. Archivuje se po dobu pěti let a slouží jako účetní záznam. Účetní jednotka účtuje vždy na základě účetních odpisů, které by měla vytvářet, aby splňovala zásadu věrného a poctivého zobrazení účetnictví. Mezi časté postupy účetního odpisování patří odpisy degresivní (zrychlené), lineární (rovnoměrné) a výkonové. Účetní odpisy jsou daňově neúčinné. (Strouhal, 2011)

Schéma 2: Účtování odpisů



Zdroj: vlastní zpracování

Daňové odpisy

Daňovými odpisy se pro účely základu daně z příjmů rozumí zahrnování odpisů do výdajů nutných k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu. Dle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů se dělí majetek do šesti odpisových skupin, podle nichž je majetek odepisován. Účetní jednotka si může zvolit, jaké metody odepisování použije, na výběr jsou dva druhy odpisu, a to lineární (rovnoměrné) a degresivní (zrychlené) odpisy. (Strouhal, 2014)

3.2.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Před uzavřením účetních knih je nutné, aby účetní jednotka ověřila, zda jsou náklady, výnosy, příjmy a výdaje zaúčtovány v období, se kterým věcně a časově souvisí. Pro kontrolu dodržení akruálního principu a účetní zásady věcné a časové souvislosti. Cílem časového rozlišení je správně vyčíslit výsledek hospodaření, vykázáním nákladů a výnosů ve správném období. Časově rozlišit se mohou pouze položky, které splňují současně tyto tři podmínky, kdy v době účtování známe: účel vynaložení, účetní období, do kterého patří a přesnou výši částky. (Kynclová, 2007)

Časové rozlišení nelze použít, pokud se jedná o pokuty, penále, manka a škody. Časově rozlišovat se nemusí nevýznamné malé částky nebo pravidelně se opakující výdaje nebo příjmy. Účelné je, aby měla účetní jednotka ve své vnitřní směrnici nastavená pravidla a postup účtování časového rozlišení. Také účty časového rozlišení podléhají inventarizaci, přičemž se posuzuje jejich výše či odůvodněnost použití. (Šteker, Otrusínová, 2013)

O časovém rozlišení je účtováno v účtové skupině 38 – Přechnodné účty aktiv a pasiv.

Náklady příštích období, obsahují výdaje, které se uskutečnily v běžném účetním období, ale náklady se uskuteční až v období následujícím. V praxi to znamená např. nájemné hrazené předem, pojistné hrazené předem či předplatné odborného časopisu.

Komplexní náklady příštích období, představují více různých nákladů vynaložených na stejný účel, jehož ekonomický dopad se projeví až v budoucnosti. Zúčtování nákladů

se provede v období, se kterým věcně souvisí, ale nejpozději do 4 let. V praxi se jedná o náklady na záběh výroby, dlouhodobou reklamu apod.

Příjmy příštích období, představují výkony poskytnuté odběrateli v běžném účetním období, avšak příjem peněžních prostředků se uskuteční až v některém z příštích období. Jedná se o nájemné přijaté pozadu, nebo dosud nevyplacené pojistné.

Výdaje příštích období, obsahují náklady, které souvisejí s běžným účetním období, ale výdaje budou uskutečněny až v období příštím. V praxi jde o nájemné placené nájemcem pozadu.

Výnosy příštích období, příjem byl uskutečněný v běžném účetním období, ale výkony budou poskytnuty až v následujícím účetním období. Jde o předplatné přijaté předem či nájemné přijaté předem u pronajímatele. (Meritum, 2016)

3.2.8 Dohadné položky

Jedná se o skutečnosti, které mají charakter pohledávek nebo závazků, ale v běžném účetním období k nim chybí příslušný doklad, proto je obvykle neznámá přesná výše částky a pouze se odhaduje. Dohadné položky patří stejně jako časové rozlišení nákladů a výnosů do přechodných položek, avšak nejsou u nich známy zároveň všechny tři podmínky. Cílem dohadných položek je zaúčtovat do běžného účetního období všechny známé skutečnosti, které mají vliv na náklady, výnosy či aktiva účetní jednotky, ale fakturovány budou až v příštím účetním období. (Ryneš, 2015) Dohadné položky jsou zrušeny obdržением příslušného dokladu. Dělí se na aktivní a pasivní.

Aktivní dohadné položky se evidují na účtu 388 – Dohadné účty aktivní a jsou to výnosy, které se týkají současného účetního období, ale do konce rozvahového dne není známa jejich přesná výše. V období příštím bude dohadná položka zúčtována proti pohledávce či inkasu a může vzniknout odchylka odhadnuté výše částky. V praxi se jedná o pohledávky za pojišťovnou v důsledku pojistných událostí nebo množstevní bonusy. (Meritum, 2016)

Pasivní dohadné položky se evidují na účtu 389 – Dohadné účty pasivní a vznikají z titulu nevyfakturované dodávky, kdy je převzato zboží, ale do konce účetního období

k němu účetní jednotka nedostane fakturu. Příkladem v praxi je nevyúčtovaná spotřeba energie či plynu. (Meritum, 2016)

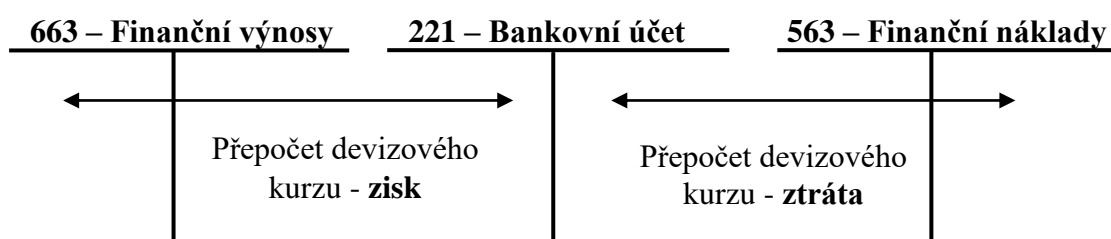
3.2.9 Kurzové rozdíly

Účetní jednotky musí ze zákona vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. Proto se položky oceněné v cizí měně musí pomocí kurzových přepočtů přepočítat na české koruny. Dle zákona o účetnictví, účetní jednotky majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou. Konají tak k okamžiku uskutečnění účetního případu a poté ke konci rozvahového dne, ke kterému sestavují účetní závěrku. (§ 24, Zákon č. 563/1991 Sb.)

V případě pohledávek a závazků, derivátů a cenin jsou účetní jednotky povinny evidovat současně českou i cizí měnu, platí to i u opravných položek a rezerv. (§ 4, Zákon č. 563/1991 Sb.)

Účetní jednotka si v průběhu roku může místo denního kurzu zvolit vnitřním předpisem pevný kurz, avšak k rozvahovému dni jej musí přepočíst aktuálním kurzem vyhlášeným ČNB. Pevný kurz nesmí přesáhnout účetní období a v případě apreciace či deprecie je nutné jej vždy změnit. Kurzové rozdíly k okamžiku sestavení účetní závěrky jsou účtovány na vrub účtu 563 - finančních nákladů, pokud vznikne kurzová ztráta a ve prospěch účtu 663 - finančních výnosů v případě kurzového zisku. (Strouhal, 2011)

Schéma 3: Účtování přepočtu kurzových rozdílů ke konci účetního období



Zdroj: vlastní zpracování

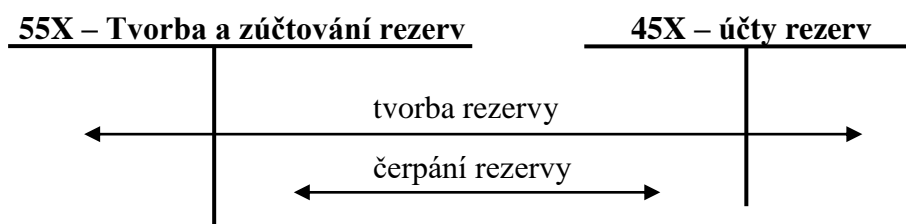
Pokud český dodavatel (plátce DPH) vystaví fakturu jinému plátcí DPH v cizí měně, má povinnost přepočítat zdanitelná plnění na českou měnu, dle směnného kurzu devizového trhu platného v den vzniku daňové povinnosti vyhlášeného ČNB. Odběratel má povinnost uznat vypočtený základ daně a daň, dále je pro něj vhodné zaúčtovat fakturu v kurzu, který použil dodavatel. (Ryneš, 2015)

3.2.10 Rezervy

Rezervy jsou považovány za cizí zdroj krytí majetku. Slouží k pokrytí výdajů či závazků v budoucnosti, u nichž je známý účel vynaložení a je pravděpodobné, že nastanou, nicméně není známa přesná částka ani okamžik, ke kterému vzniknou. Je zapotřebí, aby si účetní jednotka ve své vnitřní směrnici stanovila, na jaké výdaje bude rezervy tvořit a za jakých podmínek. Dále určit podle čeho se bude odvíjet výše rezerv a v jakém okamžiku budou čerpány, případně rušeny. Rezervy podléhají inventarizaci a nesmí mít aktivní zůstatek. Na základě dokladové inventury se posuzuje jejich odůvodněnost a výše. (Strouhal, 2011)

Rezervy mají postupný vliv na výsledek hospodaření poměrnou částí nákladů, tímto účetní jednotka reaguje na budoucí rizika spojená s dluhem či výdaji. Tvorba rezerv souvisí s účetní zásadou opatrnosti možného budoucího vývoje. (Koch, 2015)

Schéma 4: Účtování rezerv



Zdroj: vlastní zpracování

Rezervy se dělí na účetní a daňové.

- Účetní rezervy, jejichž tvorba se nepovažuje za daňově uznatelný náklad
 - rezerva na rizika a ztráty,

- rezerva na daň z příjmů,
- rezerva na důchody a podobné závazky,
- rezerva na restrukturalizaci.
- **Zákonné rezervy, jejichž tvorba se považuje za daňově uznatelný náklad**
 - rezerva na opravy hmotného majetku,
 - pěstební rezerva,
 - a další dle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách.

Rezerva na daň z příjmů

Účetní jednotka rezervu na daň z příjmů vytváří, pokud sestavuje účetní závěrku před sestavením řádného daňového přiznání, což je ve většině případů, proto daňovou povinnost pouze odhaduje. Tvorba se zaúčtuje na účet 591 a v následujícím účetním období se zruší ve prospěch účtu 591 a vyúčtuje se zjištěná daňová povinnost. (Louša, 2014)

Rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku

Dle zákona o rezervách je možné tuto rezervu vytvářet pouze u majetku, který je daňově odepisován 5 a více let. Nesmí se vytvářet na plánované modernizace či rekonstrukce, na majetek určený k likvidaci, na opravy související se škodami nebo na pravidelně se opakující opravy a u majetku, k němuž má vlastnické právo poplatník v insolvenční. (Zákon č. 593/1992 Sb.)

Výše rezervy se stanovuje individuálně dle jednotlivého hmotného majetku a charakteru oprav, tvorba rezervy je tvořena rovnoměrně. Rezerva musí být tvořena minimálně po dobu dvou zdaňovacích období. Zákon o rezervách stanovuje limity tvorby pro jednotlivé odpisové skupiny dlouhodobého hmotného majetku. (Ryneš, 2016)

Maximální doba tvorby rezervy u dlouhodobého hmotného majetku zaříděného ve:

- a) 2. odpisové skupině → 3 zdaňovací období,
- b) 3. odpisové skupině → 6 zdaňovacích období,
- c) 4. odpisové skupině → 8 zdaňovacích období,
- d) 5. a 6. odpisové skupině → 10 zdaňovacích období. (§7, Zákon č. 593/1992 Sb.)

Rezerva na pěstební činnost

„Pěstební činností se pro účely zákona o rezervách rozumí obnova lesa a veškeré výchovné činnosti prováděné v prostorech do 40 let jejich věku, ochrana lesa a opatření k obnově porostů s nevhodnou nebo náhradní dřevinnou skladbou.“ (§9, Zákon č. 593/1992 Sb.)

Rezervu na pěstební činnosti vytváří pouze poplatníci daně z příjmů, kteří mají povinnost provádět obnovu a ochranu lesních porostů dle zákona o hospodaření v lesích a státní správě lesního hospodářství a podle zákona o lesích. Výše rezervy se odvíjí podle vytěženého objemu dřevní hmoty v m³. (Ryneš, 2016)

3.3 Daňová povinnost

Před konečným uzavřením účetních knih je třeba provést výpočet a zaúčtování splatné a odložené daně z příjmů. Při výpočtu daňové povinnosti poplatník vychází z informací z uzavřeného účetnictví, tedy po provedení všech uzávěrkových operací, aby byly správně vyčíslené výnosy a náklady pro zjištění základu daně. (Dobrozemský, Stejskal, 2016) Odloženou daň v praxi účtují pouze větší účetní jednotky.

3.3.1 Odložená daň z příjmů

Odložená daň funguje jako účetní nástroj, který slouží k dodržení účetní zásady věrného a poctivého zobrazení účetnictví, zahrnuje budoucí ztráty a rizika do účetní závěrky. Účelem odložené daně je minimalizovat časové rozdíly a vyjádřit v běžném účetním období výsledky účetních operací včetně jejich daňových dopadů, které nastaly nebo nastanou v budoucnosti. O odložené dani účtují povinně účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu nebo které tvoří konsolidační celek. Ostatní účetní jednotky si mohou dobrovolně zvolit, zda odloženou daň budou vykazovat. (Meritum, 2016) „Účtování o odložené dani neovlivňuje výslednou daňovou povinnost, má však dopad na výši výsledku hospodaření, tedy v případě účetního zisku, který je určen k rozdělení.“ (Koch, 2015) Z toho vyplývá, že odloženou daň účetní jednotka státu neodvádí a vzniká z rozdílů mezi účetním a daňovým pojetím vybraných účetních položek.

V účetnictví existují oblasti kde je povoleno používat různé metody účtování a tak vznikají rozdíly, například účtování daňových a účetních odpisů. (Fabozzi, 2003)

Výpočet odložené daně

Odložená daň se vypočte závazkovou metodou vycházející z rozvahového přístupu, předpokladem je uplatnění odložené daně ve vztahu k výsledku hospodaření v pozdějším období. Rozvahový přístup vychází z přechodných rozdílů mezi daňovou základnou aktiv, případně pasiv a jejich účetní hodnotou v rozvaze. (Meritum, 2016)

Přechodné rozdíly z důvodu odlišného účetního a daňového pohledu se dělí na:

- zdanitelné rozdíly, jsou zdanitelné částky při určování základu daně z příjmů budoucích období, které povedou k odloženému daňovému závazku,
- odčitatelné rozdíly, jsou částky, které lze odečíst při určování základu daně z příjmů budoucích období, povedou k odložené daňové pohledávce. (Ryneš, 2016)

Zjištění odložené daně vychází z veškerých přechodných rozdílů, které vznikají z rozdílného daňového a účetního pohledu. Jde o dočasné rozdíly zůstatkových cen odepisovaného majetku, dále o opravné položky, rezervy apod. Jestliže ÚJ vzniknou přechodné rozdíly a jejich výsledkem bude vyšší splatná daň v budoucnosti, měla by na její úhradu vytvořit zdroj z disponibilního zisku aktuálního účetního období, jde o odložený daňový závazek. Jestliže bude situace opačná a splatná daň v budoucnu bude nižší, může účetní jednotka zvýšit disponibilní zisk běžného období o částku úspory na splatné dani, jedná se o odloženou daňovou pohledávku. (Koch, 2015)

Výpočet odložené daňové pohledávky či závazku se provede vynásobením výsledného rozdílu sazbou daně z příjmů stanovenou zákonem o daních z příjmů pro dané zdaňovací období.

Účtování o odložené dani

O odloženém daňovém závazku se účtuje ve prospěch příslušného účtu daňového závazku a na vrub účtu odložené daňové pohledávky v účtové skupině 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka. Odložená daň se účtuje souvztažně s účtem 592 – Daň z příjmů odložená. Dle prováděcí vyhlášky lze vzájemně zúčtovat odložené daňové

závazky a pohledávky, poté se v účetní závěrce vykazuje výsledné saldo z kompenzace daňových závazků a pohledávek. (Ryneš, 2016)

3.3.2 Splatná daň z příjmů

Splatná daň z příjmů je vyčíslena v daňovém přiznání k dani z příjmů a účetní jednotka má povinnost daň odvést do státního rozpočtu dle zákona o daních z příjmů. Jestliže k datu účtování o splatné dani z příjmů, tedy do konce rozvahového dne není sestaveno finální daňové přiznání, účetní jednotka vychází z odhadu základu daně. Účtování o splatné dani patří mezi závěrečné operace, které musí účetní jednotka zúčtovat před uzavřením účetních knih. Pokud již účetní jednotka účtovala o rezervě na daň z příjmu, o splatné dani neúčtuje, to se děje v případě, že nelze vyčíslit přesnou částku daně do okamžiku uzavření účetních knih. (Koch, 2015)

Výpočet splatné daně

Výpočet splatné daně se provádí mimo účetní knihy a vychází z účetního výsledku hospodaření před zdaněním. Dle zákona o daních z příjmů se daň vypočte jako součin základu daně sníženého o položky snižující základ daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů a sazby daně, která činí 19 %. (Zákon č. 586/1992 Sb.)

Pro výpočet daňového základu je nutné zjistit hrubý účetní výsledek hospodaření a upravit ho o částky, které nelze dle zákona o daních z příjmů zahrnout do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Účetní výsledek hospodaření se skládá z provozního, finančního a mimořádného výsledku hospodaření. Od 1. 1. 2016 se ruší samostatné vykazování položek z mimořádné činnosti a tedy již nebude výsledek hospodaření z mimořádné činnosti a nebude se dělit ani splatná a odložená daň na mimořádnou. Dále je možné od základu daně odečíst odčitatelné položky, a takto upravený základ se zaokrouhlí směrem dolů na celé tisíce Kč. A poté je vynásoben sazbou daně, která je stanovena ve výši 19 % dle zákona o daních z příjmů. Znázorněný postup výpočtu daňové povinnosti je uveden v tabulce 2. Výsledná vypočtená daňová povinnost se zaúčtuje na vrub účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti a ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů.

Tabulka 2: Postup výpočtu daňové povinnosti

	Výnosy
-	Náklady
=	Účetní výsledek hospodaření před zdaněním
+	Daňově neúčinné náklady (viz § 25 Zákon o daních z příjmů)
-	Daňově neúčinné výnosy
=	<i>Základ pro výpočet daně I</i>
-	Odčitatelné položky
=	<i>Základ daně</i>
	Zaokrouhlený základ daně
x	Sazba daně (19 %)
=	<i>Daň z příjmu právnických osob</i>
-	Slevy na dani
	Daňová povinnost
=	- splatná daň z běžné činnosti - splatná daň z mimořádné činnosti
=	Čistý výsledek hospodaření
	Odložená daň
-	- z běžné činnosti - z mimořádné činnosti
=	Disponibilní výsledek hospodaření

Zdroj: Strouhal, 2014; vlastní zpracování

3.3.3 Uzavření účetních knih

Účetní uzávěrka vrcholí v okamžiku zaúčtování veškerých účetních případů, které souvisí s daným účetním obdobím, posledním krokem je uzavření účetních knih.

Postup při uzavírání účetních knih:

- zjištění obrátů stran MD a D jednotlivých syntetických a analytických účtů,
- zjištění základu daně z příjmů, zaúčtování daňové povinnosti splatné a odložené daně,
- převod konečných stavů nákladových účtů na vrub příslušného účtu v účtové skupině 71 – Účet zisků a ztrát,
- převod konečných stavů výnosových účtů ve prospěch příslušného účtu v účtové skupině 71 – Účet zisků a ztrát,

- převod konečných stavů účtů aktiv na vrub příslušného účtu ve skupině 70 - Účty rozvážné,
- převod konečných stavů účtů pasiv ve prospěch příslušného účtu v účtové skupině 70 – Účty rozvážné,
- převod výsledku hospodaření zjištěného na účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát ve prospěch příslušného účtu v účtové skupině 70 – Účty rozvážné, v případě že byl dosažen zisk, pokud vznikla ztráta, zaúčtuje se na vrub účtu v účtové skupině 70 – Účty rozvážné. (Strouhal, 2014; Ambrož, 2010)

Konečný účet rozvážný slouží jako podklad k sestavení rozvahy a účet zisku a ztrát jako podklad k sestavení výkazu zisku a ztrát.

3.4 Účetní závěrka

Účetní závěrka představuje pro účetní jednotku klíčový soubor dokumentů, kterými vrcholí všechny práce spojené s vedením účetnictví za celé účetní období. Účetní závěrka je důležitým vrcholovým dokumentem, nejen pro samotnou účetní jednotku, ale musí poskytovat informace také státním orgánům, bankám, věřitelům, obchodním partnerům a široké veřejnosti. (Ryneš, 2015)

Hlavním účelem účetní závěrky je z finančního hlediska hodnotit a analyzovat stávající stav účetní jednotky a zároveň předpovídat její budoucí vývoj. Důležité je, aby byla data přehledně uspořádaná, v logickém sledu a byla spolehlivá, tzn. bez věcných chyb a zkreslení. „Účetní závěrka představuje finální zpracování dat obsažených v účetních knihách do uceleného přehledu za účelem jejich zveřejnění mimo podnik.“ (Kynclová, 2007)

3.4.1 Charakteristika účetní závěrky

Účetní závěrka se sestavuje ve zkráceném nebo plném rozsahu, záleží na velikosti účetní jednotky. Účetní jednotka zařazená v kategorii mikro a malé, která nemá ze zákona povinný audit, může sestavovat účetní závěrku ve zkráceném rozsahu, jejíž obsah

je stanovený vyhláškou č. 500/2002 Sb. Ostatní účetní jednotky podléhající auditu musí sestavit a zveřejnit účetní závěrku v plném rozsahu. (Ryneš, 2016)

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví musí být v účetní závěrce bezpodmínečně uvedeny tyto základní údaje:

- a) obchodní firma u právnické osoby nebo jméno u fyzické osoby a sídlo či bydliště,
- b) identifikační číslo,
- c) právní forma účetní jednotky,
- d) předmět podnikání nebo jiné činnosti,
- e) rozvahový den,
- f) okamžik sestavení účetní závěrky,
- g) podpis statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpis fyzické osoby.

Účetní závěrku tvoří:

- rozvaha (bilance)
- výkaz zisku a ztráty (výsledovka)
- příloha k účetním výkazům
- přehled o peněžních tocích (Cash flow, podle novely zákona od r. 2016 je povinný)
- přehled o změnách vlastního kapitálu (podle novely zákona od r. 2016 povinný)

Rozvahový den

K rozvahovému dni se uzavírají účetní knihy a sestavuje se účetní závěrka, účetní jednotky jsou povinné uvádět v účetní závěrce údaje podle stavu ke konci rozvahové dne. (Ryneš, 2015) V běžném účetním období musí být k rozvahovému dni zohledněny i události, které nastaly do rozvahového dne, ale účetní jednotka o nich byla informovaná až mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky. Jestliže nastanou významné události mezi rozvahovým dnem a okamžikem vyhotovení účetní závěrky, jejich důsledky se uvedou v příloze účetní závěrky. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

3.4.2 Druhy účetní závěrky

Podle Kynclové účetní závěrku můžeme dělit dle okamžiku, ke kterému se sestavuje.

Řádná účetní závěrka je sestavována vždy k poslednímu dni účetního období, tedy v pravidelně se opakujících intervalech. Účetním obdobím může být kalendářní rok, poté se účetní závěrka sestavuje k 31. 12., v případě roku hospodářského se sestavuje k poslednímu dni v měsíci, mimo prosince.

Mimořádná účetní závěrka je sestavována v průběhu účetního období a postupuje se jako v případě řádné účetní závěrky, např. ke dni zániku účasti společníka, den předcházející vstupu do likvidace, při přeměnách apod.

Mezitímní účetní závěrka je sestavována pouze ve zvláštních případech předepsaných zákonem, může být sestavena i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. V průběhu sestavování mezitímní účetní závěrky účetní jednotky neuzavírají účetní knihy, ale pouze provedou inventarizaci, k vyjádření ocenění majetku a závazku. (Kynclová, 2007)

Dále se závěrka dělí z hlediska počtu subjektů, které jsou součástí účetní uzávěrky.

Individuální účetní závěrka je sestavována pouze za jeden subjekt resp. účetní jednotku.

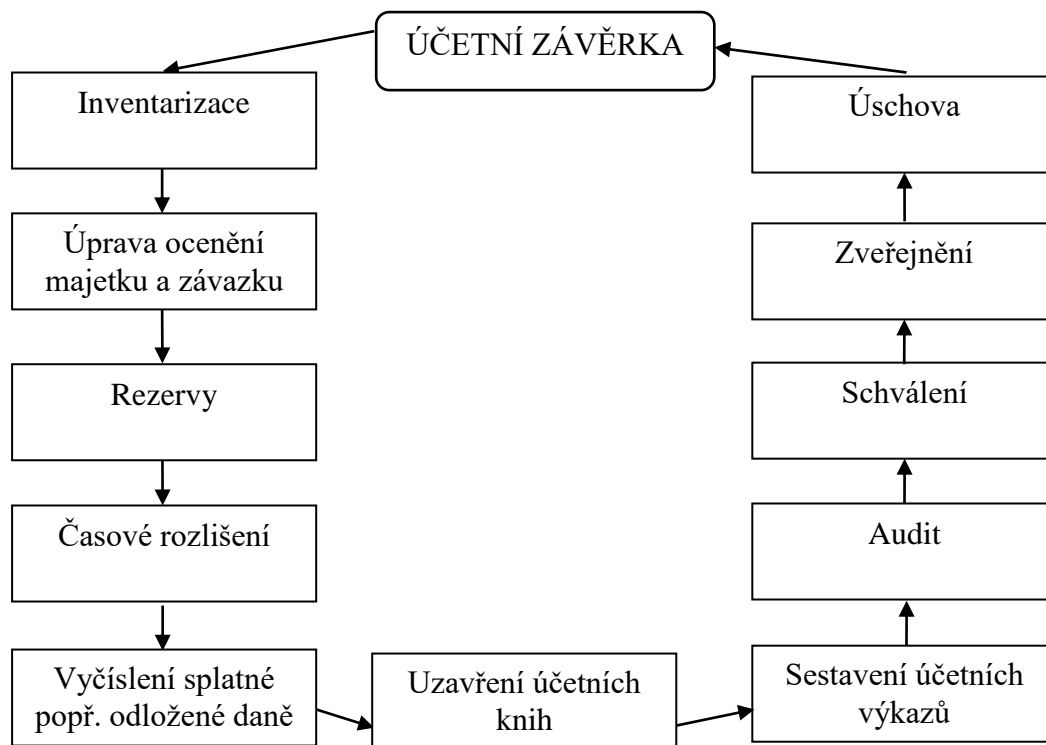
Konsolidovaná účetní závěrka je sestavována účetní jednotkou za skupinu obchodních společností, kde je ovládající osobou. Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb., musí konsolidované účetní jednotky splnit alespoň 2 ze 3 kritérií:

1. aktiva celkem činí více než 350 mil. Kč,
2. roční úhrn obratu činí více než 700 mil. Kč,
3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců činí více než 250.

3.4.3 Proces účetní závěrky

Sestavení účetní závěrky neznamena jen uzavřít účty a sestavit účetní výkazy, ale jedná se o soubor komplexních činností, který začíná inventarizací a končí úschovou písemností v archivu. Pro ilustraci je uveden průběh účetní závěrky na obrázku 2.

Obrázek 2: Proces účetní závěrky



Zdroj: Kynclová, 2007; vlastní zpracování

3.5 Sestavení účetních výkazů

Účetní výkazy jsou vrcholným výsledkem účetnictví, shrnují důležité informace o výsledku hospodaření, o finanční situaci účetní jednotky, ale také o její majetkové struktuře. Po zpracování uzávěrkových prací sestavuje účetní jednotka jednotlivé výkazy.

3.5.1 Rozvaha

Rozvaha podává přehled o stavu majetku na jedné straně (aktiva) a zdrojích jeho krytí na druhé straně (pasiva) k určitému časovému okamžiku, tedy ke konci účetního období. U rozvahy musí vždy platit bilanční princip, tedy celková aktiva se bezpodmínečně musí rovnat celkovým pasivům. (Šteker, Otrusínová, 2013)

Rozvaha je výkazem, který má vypovídající hodnotu především o finanční pozici účetní jednotky. Patří mezi statistické výkazy, které vykazují konečné stavy aktiv a pasiv k určitému datu, dále zobrazuje i počáteční stav rozvahových položek, který byl převzat z minulého účetního období. (Strouhal, 2011)

Existují formální pravidla pro vyplňování účetních výkazů, kterými se účetní jednotka při sestavování výkazů musí řídit. Rozvaha se vyplňuje v českých korunách v celých tisících Kč nebo v milionech Kč, pokud účetní jednotka vyazuje brutto aktiva vyšší než 10 miliard Kč. (Ryneš, 2015)

Příloha č. 1 prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb., stanovuje uspořádání a označování položek rozvahy. Aktiva a pasiva jsou v rozvaze dělena do skupin, které jsou označeny velkými písmeny latinské abecedy. Tyto skupiny se dále podrobněji člení do podskupin označených římskými a arabskými číslicemi.

Na straně aktiv se v rozvaze za běžné účetní období uvádějí tři sloupce:

- sloupec 1 (brutto) – aktiva dle jednotlivých položek v plné hodnotě, nesnížené o opravné položky a oprávky,
- sloupec 2 (korekce) – obsahuje opravné položky a oprávky, které se k nim vážou,
- sloupec 3 (netto) – hodnotu aktiv sniženou o opravné položky a oprávky. (Ambrož, 2010)

Na straně pasiv jsou uvedené pouze dva sloupce, období běžné a minulé. Každé položka v rozvaze obsahuje hodnotu položky běžného účetního období a bezprostředně předcházejícího účetního období. V prováděcí vyhlášce jsou definovány některé významné položky rozvahy, její členění je znázorněné v tabulce 3.

Při sestavování účetních výkazů zejména rozvahy a výkazu zisku a ztráty musí být splněny zejména tyto dvě kontrolní vazby.

- 1) $AKTIVA (netto) = PASIVA$
- 2) Položka z výkazu zisku a ztrát „Výsledek hospodaření za účetní období“ se musí rovnat položce rozvahy „A. V. Výsledek hospodaření běžného účetního období“. (Koch, 2015)

Tabulka 3: Základní schéma rozvahy

AKTIVA		PASIVA	
A.	Pohledávky za upsaný ZK	A.	Vlastní kapitál
B.	Dlouhodobý majetek	A.I.	Základní kapitál
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	A.II.	Kapitálové fondy
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	A.III.	Rezervní fond a ostatní fondy
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	A.IV.	Výsledek hospodaření min. let
C.	Oběžná aktiva	A.V.	VH běžného účetního období (+/-)
C.I.	Zásoby	B.	Cizí zdroje
C.II.	Dlouhodobé pohledávky	B.I.	Rezervy
C.III.	Krátkodobé pohledávky	B.II.	Dlouhodobé závazky
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek	B.III.	Krátkodobé závazky
D.	Časové rozlišení	B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci
-	-	C.	Časové rozlišení
Σ AKTIV = Σ PASIV			

Zdroj: Ambrož, 2010; vlastní zpracování

3.5.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty, v praxi zkráceně nazýváno výsledovka, podává informace o tvorbě výsledku hospodaření v průběhu účetního období bez ohledu na to, jestli vznikají skutečné příjmy nebo výdaje. Výsledek hospodaření je sledován za provozní, finanční a mimořádnou činnost. (Šteker, Otrusinová, 2013) Mimořádná činnost se na základě novely zákona o účetnictví, od 1. 1. 2016 již nebude vykazovat.

Výkaz zisku a ztráty představuje stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů s příslušnými mezisoučty. Výsledek hospodaření za provozní a finanční činnost spolu s daní z příjmů tvoří výsledek hospodaření účetní jednotky za běžné účetní období. (Ryneš, 2015)

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty je uvedeno v přílohách 2 a 3 prováděcí Vyhlášky. Výkaz zisku a ztrát se může sestavit ve dvou formách, většina

účetních jednotek sestavuje výsledovku zpravidla v druhovém členění. Jde o klasických rozsah položek, přičemž je třeba ověřit věcnou shodu nákladů období s výnosy. Manažerské hledisko dává přednost účelovému členění výkazu zisku a ztráty, ale do přílohy účetní závěrky se musí uvést rozpis nákladů a výnosů provozního výsledku hospodaření v druhovém členění. (Ambrož, 2010)

3.5.3 Příloha k účetní závěrce

Dle zákona č. 563/1991 Sb., je příloha povinnou součástí účetní závěrky, vysvětluje a doplňuje všechny požadované informace, především z rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Příloha informuje o různých detailech a podrobnostech, které nejsou uvedeny ve výkazech. Je zde nutné vysvětlit a uvést skutečnosti a události dle jejich ekonomické podstaty. Příloha slouží k popsání celkové majetkové a finanční situace účetní jednotky za sledované období, včetně významných skutečností, které nastaly po rozvahovém dni. „V případě významných událostí, které nastaly mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky, jsou důsledky těchto událostí popsány a jejich ekonomické dopady kvantifikovány v příloze v účetní závěrky.“ (§19 zákon č. 563/1991 Sb.)

Struktura a obsah přílohy

Úprava přílohy a její obsah je uveden v § 39 Vyhlášky, kde není striktně předepsaná forma, ale předpokládá se sestavení přílohy popisným způsobem či pomocí tabulek. (Rubáková, 2015)

Obsah přílohy se skládá ze tří základních oblastí:

- a) obecné údaje o účetní jednotce,
- b) informace o použitých účetních metodách, obecných účetních zásadách a způsobech oceňování,
- c) doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty. (Ryneš, 2016)

Příloha by měla zahrnovat také informace, které se týkají zaměstnanců účetní jednotky. Dalšími doplňujícími údaji jsou kritéria pohledávek a závazků, právní skutečnosti, podrozvahová evidence. (Ambrož, 2010)

3.5.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu

„Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny.“ (§ 44, Vyhláška č. 500/2002 Sb.) Výkaz má sloužit k vysvětlení rozdílu u každé položky vlastního kapitálu mezi jejím počátečním a koncovým stavem. Výkaz přehledu o změnách vlastního kapitálu nemá předepsanou zákonnou formu a informace v něm obsažené jsou důležité mimo jiné pro externí uživatele. (Šteker, Otrusínová, 2013)

3.5.5 Přehled o peněžních tocích – Cash flow

Výkaz cash flow poskytuje účetní jednotce přehled o příjmech a výdajích podniku v daném účetním období. Odvozuje se z toku uskutečněných plateb, nebo z výsledku hospodaření, který byl podnikem vykázán. Sestavení výkazu cash flow je možné na základě metody přímé či nepřímé, nebo kombinací. V praxi se nejčastěji využívá metoda nepřímá. (Sedláček, 2010, Fridson 2011) Nepřímá metoda je založena na úpravě výsledku hospodaření o nepeněžní operace, změny stavu zásob a změny stavu pohledávek a dluhů. (Skálová, 2016)

Přehled o peněžních tocích je využíván účetní jednotkou při řízení její likvidity, hodnocení investic, finanční analýze či při finančním plánování. Pohyb peněžních prostředků je sledován za činnost provozní, investiční a finanční. (Šteker, Otrusínová, 2013)

Přehled o peněžních tocích je spolu s přehledem o změnách vlastního kapitálu od roku 2016 u středních a velkých účetních jednotek povinnou samostatnou součástí účetní závěrky.

3.6 Povinnosti související s účetní závěrkou

Sestavením účetní závěrky proces nekončí, ale účetní jednotka má další povinnosti s ní související. Povinnost sestavit řádnou účetní závěrku má účetní jednotka ke konci rozvahového dne, tedy k 31. 12. běžného roku, vlastní sestavení závěrky probíhá v následujícím účetním období po rozvahovém dni. Zákon výslovně nestanovuje lhůtu pro sestavení účetní závěrky. Zákon o účetnictví stanovuje pouze lhůtu pro zveřejnění účetní závěrky, a to do 12 měsíců od rozvahového dne.

3.6.1 Výroční zpráva

Cílem výroční zprávy je komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky. Výroční zpráva se nezabývá jen minulými událostmi, ale i prognózami do budoucnosti. (Skálová, 2015) Obsahuje informace jak finanční povahy i nefinanční, dle § 21 zákona č. 563/1991 Sb.:

- skutečnosti, které nastaly až po rozvahovém dni,
- předpokládaný vývoj činnosti účetní jednotky,
- aktivity v oblasti výzkumu a vývoje,
- aktivity v oblasti ochrany životního prostředí,
- zda má účetní jednotka pobočku v zahraničí,
- nabytí vlastních akcií nebo podílů.

Lhůta pro vyhotovení výroční zprávy není dána zákonem ani účetním předpisem, obvykle by měla být zpracována mezi datem sestavení účetní závěrky a konáním valné hromady, která bude účetní závěrku schvalovat.

3.6.2 Audit účetní závěrky

Zákon o účetnictví dle § 20, ukládá povinnost ověření řádné či mimořádné účetní závěrky auditorem, vždy pokud spadají do kategorie velkých a středních účetních jednotek, nebo pokud jim to stanoví zvláštní právní předpis.

Audit účetní závěrky spočívá v jejím přezkoumání nezávislým (externím) odborníkem na danou problematiku, auditorem. Auditor se k účetní závěrce vyjádří

v podobě výroku auditora, kde je popsáno, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz majetkové a finanční situace účetní jednotky. Ověřená účetní závěrka má vypovídací hodnotu pro potencionální investory, banky, obchodní partnery apod. Cílem auditu je odhalit významné nesprávnosti v účetnictví a zabezpečit věrohodnost účetnictví. Ověření účetní závěrky neznamena absolutní správnost účetní závěrky, jelikož není v silách auditora zkontrolovat úplně všechny operace. (Šteker, Otrusínová, 2013)

Auditor je při své činnosti povinen dodržovat zákon č. 93/2009 Sb. o auditorech a mezinárodní autorské standardy a související předpisy Komory auditorů České republiky. (Skálová, 2015)

Zpráva auditora

Dle novely zákona o účetnictví od roku 2016 podléhá auditu i výroční zpráva, a proto auditor vydává pouze jednu zprávu auditora o auditu účetní závěrky a výroční zprávy, kde se k oběma vyjádří současně. Změna pro účetní jednotku vyplývá, že bude muset vyhotovit výroční zprávu souběžně s účetní závěrkou. (Ryneš, 2016) V auditorské zprávě se auditor vyjadřuje k účetní závěrce formou výroku, rozeznáváme 4 typy.

- 1) Výrok bez výhrad – tzn., že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti.
- 2) Výrok s výhradou – existuje podezření, že účetní závěrka může obsahovat významné nesprávnosti ve vybraných oblastech.
- 3) Záporný výrok – účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti.
- 4) Odmítnutí výroku – auditor byl při své práci omezen a nebyl schopen podat výrok. (Meritum, 2016)

3.6.3 Zveřejňování účetní závěrky

Mezi poslední úkony spojené s účetní závěrkou patří zveřejnění účetní závěrky, zprávy o auditu a výroční zprávy do veřejné Sbírky listin příslušného rejstříkového soudu. Zveřejnění probíhá zasláním v elektronické podobě na rejstříkový soud. Účetní závěrka se také přikládá jako příloha k daňovému přiznání. (Skálová, 2015) „Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, zveřejní účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem do 30 dnů

od splnění obou uvedených podmínek, pokud zvláštní právní předpisy nestanoví jinak, nejpozději však do 12 měsíců od rozvahového dne.“ (Zákon č. 563/1991 Sb.)

3.6.4 Archivace písemností

Účetní jednotky jsou povinny uchovávat účetní záznamy dle zákona o účetnictví následovně:

- účetní závěrka a výroční zpráva se archivuje po dobu 10 let, počínaje koncem souvisejícího účetního období,
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy apod. se uchovávají po dobu 5 let, počínaje koncem účetního období, kterého se týkají,
- ostatní účetní záznamy, kterými účetní jednotky prokazují vedení účetnictví, se archivují po dobu 5 let, počínaje koncem souvisejícího období. (§ 31 Zákona č. 563/1991 Sb.)

Úschovu písemností neupravuje jen zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ale navazuje na něj zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě.

4 Vlastní práce

Praktická část diplomové práce se zabývá průběhem a zpracováním roční účetní uzávěrky a závěrky ve vybrané účetní jednotce, kterou je Školní lesní podnik v Kostelci nad Černými lesy. Účetní uzávěrka a závěrka je analyzována za účetní období roku 2015.

4.1 Charakteristika vybrané účetní jednotky

Školní lesní podnik se sídlem v Kostelci nad Černými lesy (ŠLP) patří mezi vysokoškolské statky České zemědělské univerzity v Praze (ČZU), ve smyslu zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách. Podnik byl založen v roce 1935, řídí se Statutem ČZU a vlastním organizačním řádem. Hospodaří samostatně podle vyrovnaného rozpočtu nákladů a výnosů rozepsaného na kalendářní rok a děleného na hlavní a hospodářskou činnost. ŠLP je tedy součástí ČZU v Praze, ale má samostatnou řídicí a organizační strukturu a samostatnou účetní jednotku.

Hlavní činností ŠLP je vytvářet v provozu podniku podmínky pro zajištění odborných praxí a cvičení studentům ČZU v oblasti lesnictví, životního prostředí apod. Dále do náplně hlavní činnosti podniku patří podporovat studenty při psaní vědeckých prací či výzkumné činnosti. V roce 2015 se na území ŠLP řešilo 15 studentských prací. Náplní vedlejší činnosti ŠLP je plnění výrobních úkolů zemědělské a lesní prvovýroby, odbytu výrobků a zpracování vlastní produkce.

Podnik se zabývá převážně lesní a dřevařskou výrobou, pěstováním okrasných dřevin a živočišnou výrobou. Součástí lesní výroby je těžební a pěstební činnost, kde je zahrnuto zejména lesní semenářství. Dřevařská výroba zahrnuje manipulaci a zpracování dříví. V rámci živočišné výroby podnik spravuje několik rybníků a oborů černé zvěře.

V současné době podnik spravuje území o velikosti cca 6 900 ha, kde se snaží hospodařit šetrným způsobem a podporovat přirozenou obnovu porostů. Vedlejší činnost je důležitým a nezbytným faktorem pro vytváření příznivého ekonomického zázemí pro realizaci hlavní činnosti. Školní lesní podnik má okolo 200 zaměstnanců, jejich počet roste či klesá v závislosti na sezónní práci. Z toho v hlavní činnosti jsou vykazováni 4 zaměstnanci.

Organizační struktura podniku

V čele ŠLP stojí ředitel, který je přímo podřízen rektorovi ČZU v Praze. Vedení podniku se dále člení na úseky výrobně technický a ekonomický, v jejichž čele stojí náměstci. Vnitropodniková organizační struktura ŠLP se dále člení na hospodářské jednotky neboli střediska.

- Středisko **ústředí** zajišťuje fungování celého podniku, je zde vedení, ekonomické a personální oddělení, IT technik, odbyt a účtárna, která zpracovává veškeré účetnictví. Sídli v prostorách Kosteleckého zámku, který podniku částečně slouží jako administrativní budova.
- Středisko **lesní správy** spravuje a řídí jednotlivé lesní úseky.
- Středisko **dopravně manipulační** zpracovává dřevní hmotu z lesa na manipulační lince a zajišťuje odvoz dřeva. Disponuje 4 nákladními vozidly a manipulačním skladem.
- Středisko **dřevařské výroby** se zabývá výrobou řeziva v pilnici, a poté velkoobchodem i maloobchodem, má vlastní podnikovou prodejnu.
- Ve středisku **okrasných a lesních školek** se pěstuje široký sortiment okrasných a lesních dřevin. Dělí se také na velkoobchod a maloobchod, součástí střediska je venkovní a vnitřní prodejna.
- Středisko **rybářství a myslivosti** se zabývá chovem ryb na rybníční soustavě 10 rybníků. V rámci myslivosti je ČZU ŠLP držitelem několika honiteb a vlastní oboru černé zvěře.
- Středisko **mechanizačních dílen** provádí opravu zemědělské a lesní techniky, dále opravy JMP a zahradní techniky.
- Středisko **služeb** zajišťuje provoz zámeckého areálu, jelikož část podniku sídlí v Kosteleckém zámku, dále má na starosti ubytování a stravování.
- Středisko **účelové činnosti** slouží k zajišťování náplně hlavní činnosti podniku. Zejména se jedná o materiální a personální zabezpečení učebních a provozních praxí, cvičení studentů a dále exkurzní činnost.

ŠLP patří mezi účetní jednotky, u kterých není hlavním předmětem činnosti podnikání, ale účelová činnost. Provádí oddělené účtování o hlavní a hospodářské činnosti,

odlišné jsou i sestavované účetní výkazy. Systém vedení účetnictví se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 504/2002 Sb., a dle Českých účetních standardů č. 401 až č. 413. Účetní jednotka vede podvojný účetnictví v plném rozsahu a je plátcem daně z přidané hodnoty.

Podnik využívá komplexní informační systém Ha-soft, který je primárně určený pro lesní hospodářství, ale nechybí zde i moduly pro vedení účetnictví, pokladna, daň z přidané hodnoty, dlouhodobý majetek, kniha přijatých faktur, fakturace a odbyt apod.

4.1.1 Finanční situace účetní jednotky

Bilance hospodaření v letech 2011 – 2015

Přehled výsledku hospodaření za posledních pět let je znázorněn v tabulce 4. V hlavní činnosti se za sledované období podařilo mít vyrovnaný výsledek hospodaření, pouze v roce 2013 vykazovala ÚJ nevyrovanou bilanci, ztrátu ve výši 3 096 tis. Kč. Důvodem bylo neposkytnutí dotace na provoz celoškolských zařízení ze strany ČZU. Nejnižší výsledek hospodaření v rámci hospodářské činnosti byl patrný v roce 2012. Vliv měla například nestabilita na trhu s dřevní hmotou, kde poklesla poptávka a také nepřízeň počasí, která způsobila vysoké škody na rostlinách. Avšak celkový výsledek hospodaření za hlavní i doplňkovou činnost byl ve všech letech před i po zdanění kladný.

Tabulka 4: Přehled výsledku hospodaření 2011 – 2015 (v tis. Kč)

Výsledek hospodaření (před zdaněním)	2011	2012	2013	2014	2015
Hospodářská činnost	3 592	443	5 233	1 205	1 223
Hlavní činnost	0	0	- 3 096	0	0

Zdroj: Výroční zprávy o hospodaření ŠLP, 2011 – 2015; vlastní zpracování

Tržby v letech 2011 – 2015

Celkové roční tržby z prodeje ve sledovaném období klesaly, což je patrné z tabulky 5. Nejvyšší vykázané tržby byly v roce 2015, kde byl nejvýraznější rozdíl

v poklesu tržeb za vlastní výroby. V porovnání s rokem 2014 meziročně poklesly tržby za vlastní výroby o 16 %, důvodem byl výrazný propad cen na trhu s dřevní hmotou a velké sucho. Naopak na počátku sledovaného období v roce 2011 byly tržby za vlastní výroby téměř o 23 milionů vyšší oproti roku 2015. To bylo způsobeno zvýšením průměrných realizačních cen surového dřeva v dřevařské výrobě, dařilo se také okrasné a lesní školce, díky poměrně příznivému počasí.

Tabulka 5: Tržby z prodeje v letech 2011 - 2015 (v tis. Kč)

Tržby z hospodářské činnosti	2011	2012	2013	2014	2015
Tržby za vlastní výroby	156 205	147 716	142 746	141 818	133 265
Tržby z prodeje služeb	14 185	13 164	14 472	14 992	15 268
Tržby za prodané zboží	2 790	2 683	2 192	2 494	2 342
Tržby z prodeje DHM a DNM	582	5 028	1 026	780	1 899
Tržby z prodeje materiálu	2 455	2 495	2 356	2 733	2 852
Celkem roční tržby z prodeje	176 217	171 086	162 792	162 817	155 626

Zdroj: Výročních zpráv o hospodaření ŠLP, 2011 – 2015; vlastní zpracování

Školní lesní podnik není primárně založený za účelem zisku, avšak ve sledovaném období se nedostal do záporné bilance a jeho zisk byl stabilní. Ztráta z hlavní činnosti byla kryta činností hospodářskou. ŠLP nevyužívá žádného úvěrového instrumentu a jeho zadluženost je tedy nulová. Výše tržeb je z větší míry závislá na trhu s dřevní hmotou a na příznivosti počasí. Jak je patrné z účetních výkazů, rozvahy a výsledovky, podnik má poměrně dost vysoké náklady, proto nedosahuje vyšší míry zisku. Objem nákladů také dosti ovlivňuje provoz a údržba rozsáhlé zámecké budovy. Dalším faktorem je, že z hospodářské činnosti je podporována činnost hlavní, která by mohla být jinak ztrátová.

4.2 Proces účetní uzávěrky a závěrky v účetní jednotce

V ŠLP je účetní uzávěrka a závěrka zpracována v souladu s platnými účetními předpisy České republiky a vlastními vnitřními předpisy. Podnik sestavuje řádnou účetní závěrku za kalendářní rok, k poslednímu dni účetního období, tj. k 31. 12. Závěrka v ŠLP ze zákona podléhá auditu a účetní jednotka má povinnost zveřejňovat spolu s účetní závěrkou přílohu, výroční zprávu o hospodaření a zprávu o auditu. Účetnictví si účetní jednotka zpracovává kompletně sama, poté výstupy a data z uzavřeného účetnictví předává České zemědělské univerzitě ke schválení. Termín pro kompletně vyhotovenou účetní závěrku je do 31. ledna následujícího roku. ČZU podává souhrnně za všechny své podniky daňové přiznání finančnímu úřadu. Za rok 2015 daňové přiznání zpracovával daňový poradce, proto byl termín odložen o tři měsíce.

Ke konci účetního období vrcholí v účetní jednotce účetní práce, které vedou k uzavření účetnictví a následně k sestavení účetní závěrky. Samotnému sestavení účetních výkazů předchází uzávěrkové neboli přípravné práce, které jsou velmi důležité a závisí na nich celá účetní závěrka. Postup uzávěrkových a závěrkových prací vychází z komplexní vnitropodnikové směrnice pro vedení účetnictví v ŠLP. Roční uzávěrkové práce musí zabezpečit správnost, průkaznost a úplnost údajů, zaúčtovaných do účetních knih běžného účetního období.

Vnitropodniková směrnice

Komplexní vnitropodniková směrnice pro vedení účetnictví v ŠLP, byla vytvořena v roce 2001 a její poslední aktualizace proběhla v roce 2010. Směrnice byla vydána za účelem konkretizovat ustanovení obecně platných zákonů a vyhlášek. Podkladem pro vypracování této směrnice byly zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a další právní normy tj. občanský zákoník, zákon o daních z příjmů, dani z přidané hodnoty, dani z nemovitosti apod. Pro další konkretizaci účetních operací byly využity směrnice nadřízených orgánů, jako jsou Finanční řád ČZU či směrnice kvestora.

Směrnice obsahuje podstatné oblasti účetní problematiky, kterými jsou:

- systém zpracování účetnictví,
- zúčtování a evidence hmotného a nehmotného majetku včetně oceňování a odpisového plánu,
- evidence a oceňování zásob,
- zásady účtování nákladů a výnosů včetně časového rozlišování,
- zásady pro tvorbu a používání rezerv a opravných položek,
- kurzové rozdíly,
- vnitropodnikové účetnictví,
- inventarizace majetku a závazku,
- účtový rozvrh.

Postup k zajištění uzávěrkových prací

Nejprve se provádí řádná inventarizace veškerého majetku a závazků a proúčtování výsledků inventarizace, pokud byly zjištěny manka a škody či přebytky. Následuje zaúčtování veškerých účetních případů, které se vztahují k danému účetnímu období. Poté uzavírání účtů a vlastní uzavírání účetních knih. Nakonec se sestaví daňové přiznání a vypočte se daňová povinnost.

Postup závěrkových prací k sestavení účetních výkazů

Sestavení účetní závěrky na základě údajů z účtu 962 – Konečný účet rozvázný a účtu 963 – Účet hospodářského výsledku. Následuje sestavení účetních výkazů: rozvahy, výkazu zisku a ztráty, cash flow, výkazu o změnách vlastního kapitálu a přílohy k účetním výkazům.

Harmonogram účetní závěrky:

1. sestavení účetní závěrky,
2. ověření účetní závěrky auditorem,
3. vyhotovení výroční zprávy,
4. ověření výroční zprávy.

4.3 Uzávěrkové operace v podniku

4.3.1 Inventarizace

Inventarizace je jednou z nejdůležitějších přípravných prací v podniku pro zjištění skutečného stavu majetku a závazků a ověření, zda je v souladu se stavem účetním. Popřípadě slouží k vyčíslení inventarizačních rozdílů a jejich účetnímu vypořádání. Inventarizace majetku a závazku je v ŠLP prováděna dle příslušné vnitropodnikové směrnice a dle každoročně aktualizované službenky, která je vydávána každý rok před počátkem inventarizace. Službenku vydává ekonomický náměstek a schvaluje ji ředitel ÚJ.

Dle vnitřních předpisů jsou stanoveny termíny provedení dílčích inventur a harmonogram inventarizačních prací. Dále je určeno složení a náplň práce inventarizačních komisí, které každoročně schvaluje ředitel účetní jednotky. Výsledky jsou během inventarizace zaznamenávány do jednotlivých inventarizačních zápisů za jednotlivá střediska. V rámci inventarizace se kontroluje také, zda bylo splněno opatření a úkoly z inventur předcházejícího roku.

Inventarizační soupisy musí obsahovat určité náležitosti a mít určitou předepsanou formu, ať jde o inventarizaci fyzickou či dokladovou. Inventarizační zápisy slouží jako doklady o provedené inventuře pro případnou kontrolu či audit, archivují se po dobu pěti let. Jsou dány vnitřní směrnici a službenkou, kde je předepsán tento obsah:

- název organizace a střediska,
- den zahájení a ukončení inventury,
- datum, ke kterému se inventarizace provádí,
- způsob provedení inventury,
- inventární číslo majetku a jeho název,
- údaj o množství v technických jednotkách a cena za jednotku v Kč,
- rozdíl v Kč mezi skutečným a účetním stavem,
- návrhy na opatření zamezující vzniku rozdílů,
- jméno a podpis pracovníka odpovědného za inventované prostředky,
- jméno a podpis pracovníků odpovědného za provedení inventarizace.

Dokladovou inventuru účtů provádí účetní oddělení porovnáním účetního stavu v účetních knihách s účetními doklady, týká se všech rozvahových účtů uvedených v účtové osnově podniku i účtů podrozvahových.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví umožňuje zahájit inventarizaci 4 měsíce před koncem účetního období. V ŠLP toho využívají a zahajují řádnou inventarizaci hospodářských prostředků a dřevní hmoty o 3 měsíce dříve, aby bylo možné inventarizaci organizačně, technicky a časově dobře provést.

Řádná inventura byla provedena v těchto termínech:

K 30. 9. 2015 byla provedena fyzická inventura dlouhodobého hmotného majetku (DHM), dlouhodobého nehmotného majetku (DNM), drobného dlouhodobého majetku (DDHM), drobného nehmotného majetku (DDNM), kusové evidence, zásob materiálu, zboží, výrobků a řeziva, přísně zúčtovatelných tiskopisů a pokladní hotovost drobného vydání a prodeje. Kontroluje se také stav hmotných odpovědností.

K 30. 10. 2015 byla provedena fyzická inventura surového dřeva (skontro) na všech lokalitách ŠLP.

K 31. 12. 2015 byla provedena dokladová inventura účtů, stav pohledávek a závazků, pokladní hotovosti, bankovních účtů, rezerv, přechodných účtů aktivních a pasivních, podrozvahových účtů.

Dílčí inventarizaci provádí dílčí inventarizační komise (DIK), kterou každoročně navrhuje hlavní inventarizační komise (HIK) a schvaluje ji ředitel. Musí mít minimálně 3 členy, vedoucím DIK je pracovník ústředí, přítomen je také odpovědný vedoucí pracovník příslušného střediska. Složení komise musí zajistit křížovou kontrolu a výsledky inventury musí být objektivní, pravdivé a nezkrácené. Členové DIK odpovídají za včasné a přesné provedení inventury včetně vypracování dílčího protokolu, tedy inventarizačního zápisu, který předají ve stanoveném termínu k projednání HIK. Hlavní inventarizační komisi jmenuje ředitel, má nejméně 3 členy a předsedu. Členové HIK odpovídají za konečné a včasné projednání výsledků inventarizace a vyhotovení závěrečného protokolu. Dle závěrečného protokolu budou zúčtovány případné inventarizační rozdíly. V rámci inventarizace je stanovena také likvidační komise, která zajistí fyzickou likvidaci

inventurou odepsaných předmětů a předá účetnímu oddělení potvrzené likvidační protokoly.

Řádná inventura majetku a závazku se provádí na všech střediscích jednou ročně, inventura pokladny se provádí každý měsíc. Středisko okrasných a lesních školek provádí inventuru svých výrobků – okrasných rostlin třikrát do roka, tento proces je velmi zdoluhavý a fyzické přepočítání veškerých okrasných rostlin zabere mnohdy celý měsíc.

Inventarizace dlouhodobého majetku

V ŠLP se dlouhodobý majetek označuje inventárním štítkem s přiděleným inventárním číslem, pod kterým je evidován v účetnictví po celou dobu jeho životnosti. Štítek slouží k přesné identifikaci majetku a ke zjednodušení fyzické inventury, takto označený majetek se snáze dohledává. Drobný dlouhodobý majetek své inventární číslo nemá, je evidován v operativní evidenci a při pořízení je odepsán. Na základě provedené fyzické inventury majetku a porovnáním se stavem uvedeným v účetních sestavách, nebyly zjištěny podstatné inventarizační rozdíly. Spíše se jednalo o rozdíly mezi jednotlivými středisky, kdy nebyl majetek vrácen na své původní místo, nebo o administrativní chyby z důvodu chybějící převodky majetku apod.

V tabulce 6 je uveden přehled veškerého dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku účetní jednotky a oprávek k majetku. Účet 042 - Pořízení dlouhodobého hmotné majetku (nedokončený DHM) vykazuje na konci účetního období zůstatek, jedná se o nedokončené stavby lávky přes rybník a o technické zhodnocení mostu v areálu Kosteleckého zámku.

Aktuální stav pozemků je každoročně ověřován na základě výpisu z katastru nemovitostí.

Pomocí dokladové inventury se kontrolují účty oprávek k jednotlivému majetku, zda jsou správně evidovány a v odpovídající výši. Velikost ročních oprávek je evidována na inventárních kartách dlouhodobého majetku, kde je uvedena pořizovací a zůstatková cena a další důležité informace o majetku. Bylo zjištěno, že rozdílu pořizovací a zůstatkové ceny odpovídá výše jednotlivých oprávek k dlouhodobému majetku a nevznikl zde žádný inventarizační rozdíl.

Tabulka 6: Přehled dlouhodobého majetku

Název účtu	KZ k 31. 12. 2015	Oprávky k 31. 12. 2015
Software	493 120,00	- 401 300,00
Ostatní DNM	2 409 581,00	- 1 070 832,00
DDNM	41 000,00	- 41 000,00
Celkem DNM a oprávky	2 943 701,00	- 1 513 132,00
Budovy	100 408 229,00	- 33 610 225,00
Stavby	731 184 464,00	- 31 878 304,00
SMV	147 325 640,55	- 120 907 544,13
DDHM	5 463 718,00	- 5 463 718,00
Pozemky	194 779 713,82	-
Nedokončený DHM	190 557,00	-
Celkem DHM a oprávky	521 352 322,30	- 191 859 791,10
Dlouhodobý majetek celkem	330 923 100,2	

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Inventarizace zásob

Inventarizace zásob je prováděna na jednotlivých střediscích především fyzickým přepočítáním, vážením či měřením. Tento skutečný stav je porovnán s údaji z účetnictví ke stejnému datu. Inventura všech zásob se provádí k 30. 9. a inventura zásob surového dřeva na jednotlivých lokalitách k 31. 10., proto se musí na konci účetního období odečíst a přičíst rozdíly, které vznikly od tohoto okamžiku do konce zúčtovacího období.

U některých druhů zásob dochází k jejich přirozenému úbytku, zejména jde o okrasné rostliny, dřevo a potraviny. Podnik má vypracovanou směrnici, kde jsou stanoveny normy přirozených úbytků na základě provozně ekonomických kalkulací a daných podmínek při skladování a zpracování zásob. Ztráty při pěstování okrasných dřevin v důsledku klimatických podmínek mohou maximálně dosahovat 19 % z počátečního stavu. Pokud jsou vyšší v důsledku extrémních podmínek, mohou být odepsány až po inventarizaci. Ztráty při manipulaci dřeva vzniklé tříděním se posuzují

pomocí redukčních koeficientů a jsou odepisovány jednou ročně po doporučení inventarizační komise. Ztráty na surovém dříví způsobené řezem, sesycháním nebo štípáním mohou za rok maximálně dosahovat 0,13 % ročního objemu manipulace. Přirozený úbytek zásob potravin pro závodní stravování nesmí překročit 0,3 % z roční hodnoty potravin.

Konečný zůstatek zásob k 31. 12. 2015 je uveden v tabulce 7, co se týká nedokončené výroby, jsou zde evidovány okrasné rostliny a keře ze střediska okrasné a lesní školky. Při inventuře zásob nebyly zjištěny žádné podstatné rozdíly. Rozdíly byly zdokumentovány a jednalo se o odchylky v rámci povolených přirozených norem úbytku zásob, tedy v rámci daňově uznatelných nákladů.

Tabulka 7: Přehled zásob – obratová předvaha (v Kč)

Syntetický účet	Název účtu	KZ k 31. 12. 2015
112.000	Materiálové zásoby	5 726 269,21
121.000	Nedokončená výroba	4 693 402,00
123.000	Vlastní výrobky (dřevo, řezivo, palivo)	4 494 874,81
132.000	Zboží na skladě	635 295,47
Celkem Zásoby		15 549 841,49

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Inventarizace finančního majetku

Inventarizace finančního majetku se provádí u pokladny, běžného bankovního účtu a u ostatních bankovních účtů podniku. ŠLP nedrží ani nevydává žádné cenné papíry či obchodní podíly, nemá ani žádný bankovní úvěr.

Inventura pokladny

Inventura poklady se provádí fyzickým přepočtem peněžní hotovosti v pokladně a porovnáním zjištěného stavu s pokladní knihou. V pokladní knize účetní jednotka v průběhu roku eviduje peněžní příjmy a výdaje, hmotnou odpovědnost za pokladní knihu má pokladní. Dokladem o provedené inventarizaci pokladny je inventurní soupis spolu s výčetkou pokladní hotovosti, která je uvedena v tabulce 8. Vykázaný zůstatek v pokladní knize souhlasil se skutečným stavem. ŠLP vede pokladnu v české měně a v eurech. Vykázaný zůstatek cizí měny EUR k 31. 12. 2015 činil 91,45 EUR, v přepočtu dle platného kurzu ČNB 2 471,44 Kč. Vznikla zde kurzová ztráta ve výši 2 394, 18 Kč.

Tabulka 8: Výčetka pokladní hotovosti české měny k 31. 12. 2015

Hodnota bankovky/mince v Kč	Počet ks	Celkem Kč
5 000,-	6	30 000,-
2 000,-	82	164 000,-
1 000,-	85	85 000,-
500,-	17	8 500,-
200,-	81	16 200,-
100,-	35	3 500,-
50,-	26	1 300,-
20,-	14	280,-
10,-	54	540,-
5,-	28	140,-
2,-	43	86,-
1,-	28	28,-
Celkem		309 574 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Inventura peněžních prostředků na účtech

Na základě dokladové inventury se provádí inventura bankovních účtů, jako doklad pro kontrolu slouží poslední bankovní výpis z účtu. Účetní jednotce musí souhlasit konečný zůstatek bankovních účtů v účetnictví se zůstatkem uvedeným ve výpise. ŠLP má tři bankovní účty, viz tabulka 9. Celkový konečný zůstatek na bankovních účtech k poslednímu dni účetního období činil 47 984 991,03 Kč. Devizový účet byl přepočítán k 31. 12. 2015 platným kurzem vyhlášeným ČNB a vznikl zde kurzový rozdíl – ztráta ve výši 419 163,56 Kč.

Tabulka 9: Dokladová inventura bankovních účtů

Název účtu	KZ k 31. 12. 2015	Rozdíl
BU provozní účet	41 480 086,07	0
BU vázaný účet-rezerva-opravy DHM	2 724 105,84	0
BU devizový účet (EUR)	3 780 799,12	419 163,56

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Inventarizace pohledávek a závazků

Inventarizace zúčtovacích vztahů v 3. účtové třídě se provádí pomocí dokladové inventarizace a ověřují se konečné zůstatky jednotlivých účtů. Pomocí saldokontní sestavy, kde jsou uvedené jednotlivé faktury přijaté a vydané se kontroluje stav pohledávek a závazků, zejména jejich splatnost. Porovnáním saldokonta se zůstatky účtů v hlavní knize nebyly shledány žádné inventarizační rozdíly. V souvislosti s inventurou pohledávek a závazků z obchodního styku se prověřují i související smlouvy a další písemnosti, především to zda jsou platné a aktuální.

Kniha faktur přijatých a vydaných slouží pro primární evidenci pohledávek a závazků. Nalezneme zde označení dokladu, identifikační údaje a datum uskutečnění zdanitelného plnění pro daň z přidané hodnoty, předmět fakturace, spárování platby, dále důležité informace o vzniku a splatnosti pohledávky či závazku. V souvislosti s inventarizací je nutné u pohledávek posoudit případnou tvorbu opravných položek

a prověřit stav těch stávajících. Pokud účetní jednotka zjistí, že pohledávka je nějakým způsobem sporná a dlouhodobě nevymahatelná, může jí jednorázově odepsat nebo k ní vytvořit opravnou položku.

Na konci účetního období rozesílá účetní jednotka všem dodavatelům a odběratelům k odsouhlasení výši pohledávek a závazků ve stavu k 31. 12. Na základě konfirmace (potvrzení) jsou odhaleny případné nesrovnalosti, například z důvodu chybějícího dokladu, zaúčtování či nezapočtení platby, a provedeny poslední opravy.

Tabulka 10: Dokladová inventarizace pohledávek a závazků z obchodního styku

Účet	Název účtu	Konečný zůstatek k 31. 12. 2015 (v Kč)	
		MD	D
311	Odběratelé	8 159 614,52	-
314	Poskytnuté provozní zálohy	334 607,23	-
315	Ostatní pohledávky	583 793,00	-
321	Dodavatelé	-	3 188 311,91
324	Přijaté zálohy	-	37 078,00
325	Ostatní závazky	-	60 279,00

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Na účtu *311 – Odběratelé* se evidují pohledávky za prodej dřeva, řeziva, okrasných rostlin, poskytování stravovacích a ubytovacích služeb apod. V rámci analytiky se člení na odběratele ŠLP, zahraniční odběratele a odběratele po splatnosti. Pohledávky za zahraničními odběrateli měla účetní jednotka k 31. 12. 2015 vypořádané a všechny byly uhrazeny. Pohledávky z obchodního styku po splatnosti činily 68 590 Kč.

Na účtu *314 – Poskytnuté provozní zálohy* se evidují poskytnuté zálohy na zásoby, služby, na elektrický proud a ostatní zálohy. K těmto nevypořádaným zálohovým fakturám se do dokladové inventury přiřkládají kopie zálohových faktur. Například zálohy na elektrický proud budou vyfakturovány v měsíci lednu následujícího roku.

Na účtu 315 – *Ostatní pohledávky* eviduje účetní jednotka především pohledávky za nájem domů, bytů, chat a pozemků, které má ve svém vlastnictví a dlouhodobě je pronajímá. Je zde několik problémových neplatičů, kteří jsou již v řešení u soudu.

V rámci účtu 321 – *Dodavatelé* se pro lepší evidenci v účetnictví používá také analytika k tuzemským a zahraničním dodavatelům. Za zahraničními dodavateli má účetní jednotka vypořádané všechny závazky. ÚJ provádí confirmaci závazků, aby se nestalo, že po uzavření účetního období přijde faktura, o které nevěděla.

Účet 324 – *Přijaté zálohy* se také analyticky člení na zálohy tuzemské, zahraniční a zálohy na služby k bytům. Nájemníci si měsíčně platí zálohy na služby, kam patří vodné, stočné a topení a na konci roku jsou vyúčtovány.

Na účtu 325 – *Ostatní závazky* se evidují ostatní závazky neinvestiční povahy a dárkové poukazy na zboží, které ještě nebyly uplatněny.

Inventarizace podrozvahových účtů

Na podrozvahových účtech účetní jednotka sleduje důležité skutečnosti, o nichž není účtováno na účtech rozvahových. Jedná se především o již odepsané pohledávky, věcná břemena a najatý majetek. Účetní jednotka eviduje podrozvahové účty v účtové skupině 99 a na konci účetního období musí mít nulový zůstatek. K tomuto účelu slouží účet 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům, který také nesmí vykazovat žádný zůstatek.

4.3.2 Evidence a oceňování majetku a zásob

Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)

Do této kategorie se zařazuje majetek dle Zákona č. 563/1991 Sb., s dobou použitelnosti delší než 1 rok a převyšující hodnotu 40 000 Kč. Pozemky se řadí do DHM bez ohledu na výši ocenění, pokud ŠLP koupí pozemek s lesním porostem, zahrne hodnotu koupeného lesa k ceně pozemku, pokud byl koupen za účelem jeho pěstování.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)

Jedná se o movité věci a soubory movitých věcí, které mají vlastní technicko-ekonomické určení a jejichž výše ocenění je nižší než 40 000 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok. V ŠLP se tento majetek dále dělí do 3 skupin. DDHM do hodnoty 500 Kč včetně je účtován přímo do spotřeby. DDHM s hodnotou nad 500 Kč do 3 000 Kč včetně se eviduje v operativní evidenci až do doby jeho vyřazení, jinak se účtuje do spotřeby na účet 501 – Spotřeba materiálu nebo na účet 112 – Materiál na skladě. DDHM s hodnotou nad 3 000 Kč do 40 000 Kč včetně se eviduje v centrální evidenci a má přidělené inventární číslo.

Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM)

Jde o složky majetku nehmotné podstaty, výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, jejichž ocenění je vyšší než 60 000 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok. Účetně je evidován na základě protokolu o zařazení DNM a má přidělené inventární číslo.

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek (DDNM)

Zařazuje se zde nehmotný majetek, jehož cena je nižší než 60 000 Kč a s dobou použitelnosti delší než 1 rok. DDNM se v ŠLP dále člení na 2 skupiny. DDNM s hodnotou od 500 Kč do 7 000 Kč včetně, který se účtuje přímo do spotřeby na účet 518. DDNM s hodnotou nad 7 000 Kč do 60 000 Kč se eviduje v centrální evidenci a je mu přiděleno inventární číslo.

Dlouhodobý majetek je oceňován pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou a vlastními náklady.

Zásoby

V ŠLP se zásoby účtují způsobem A prostřednictvím účtu 111 – Pořízení materiálu a 112 – Materiál na skladě, nebo 131 – Zboží, 132 – Zboží na skladě. K zásobám se vede analytická evidence podle druhu nebo skupiny zásob. Oceňování nakoupených zásob se provádí v pořizovací ceně, která zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady.

Vedlejšími pořizovacími náklady jsou zde nejčastěji náklady za dopravu. Zásoby vlastní výroby se oceňují vlastními náklady. Zvolený způsob oceňování se v průběhu účetního období nesmí měnit a musí jej dodržovat všechna střediska a sklady v rámci vybrané účetní jednotky.

4.3.3 Odpisování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka eviduje daňové odpisy dle zákona o dani z příjmů. Jejich výše je taxativně stanovena, čímž je určena i hodnota, o kterou se může snížit základ daně. Výpočet odpisů pro daňové účely se provádí po skončení účetního období. Odpisovaný majetek se při zařazení do užívání zařadí do odpisových skupin dle přílohy zákona o dani z příjmů. ŠLP využívá odpisové sazby pro rovnoměrné i zrychlené odpisování. Výše daňových odpisů účetní jednotky pro jednotlivé odpisové skupiny je uvedena v tabulce 11. V odpisové skupině 6 s dobou odpisování 50 let nebyly za rok 2015 tvořeny žádné odpisy. Daňové odpisy v podniku nejsou ve stejné výši jako odpisy účetní.

Tabulka 11: Daňové odpisy dlouhodobého majetku za rok 2015

Daňová odpisová skupina	Výše odpisů (v Kč)
skupina 1 (3 roky odepisování)	143 380
skupina 2 (5 let odepisování)	4 446 531
skupina 3 (10 let odepisování)	356 221
skupina 4 (20 let odepisování)	544 675
skupina 5 (30 let odepisování)	3 404 763
skupina 6 (50 let odepisování)	0
§ 32a zákona o daních z příjmů (nehmotný majetek)	79 512
Suma daňových odpisů	8 975 082

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

O účetních odpisech účetní jednotka účtuje na základě vnitropodnikových předpisů a jsou v rovnoměrné výši. Účetní odpisy mají sloužit k reálnému zobrazení skutečnosti, měly by přihlížet k charakteru opotřebení majetku v podmínkách podniku. Účetní odpisy

se provádí na základě odpisového plánu a to měsíčně. Majetek je zatříděn do odpisových skupin a účetně se začne odpisovat od počátku měsíce následujícího poté, kdy byl vložen do majetkové evidence. A odepisuje se do konce měsíce, ve kterém byla odepsaná celková vstupní cena, nebo byl vyřazen.

Údaje o zvoleném způsobu odpisování, roční sazba a částka odpisů za zdaňovací období musí být uvedena na jednotlivých inventárních kartách odpisovaného majetku. Výše celkových účetních odpisů za rok 2015 činila 9 621 000 Kč. Odpisy pro účetní jednotku znamenají zdroj fondu reprodukce investičního majetku (FRIM).

Tabulka 12: Účetní odpisy dlouhodobého majetku za rok 2015

Účetní odpisová skupina	Výše odpisů (v Kč)
Dlouhodobý nehmotný majetek	267 708
Budovy	1 507 528
Stavby	1 630 390
Movité předměty 3. šarže	215 820
Movité předměty 4. šarže	2 429 716
Movité předměty 5. šarže	135 869
Dopravní prostředky	3 369 457
Inventář	64 512
Suma účetních odpisů	9 621 000

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy je promítnut v přiznání k dani z příjmů. Jestliže jsou účetní odpisy vyšší než daňové, základ daně se upravuje směrem nahoru, což je právě situace účetní jednotky, viz tabulka 13. Kdyby nastala opačná situace, daňová povinnost by se snižovala.

Tabulka 13: Porovnání účetních a daňových odpisů za rok 2015

Odpisy	Výše odpisů (v Kč)
Účetní	9 621 000
Daňové	8 975 082
Rozdíl	645 918

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

4.3.4 Opravné položky

Školní lesní podnik vytváří pouze zákonné opravné položky, jejichž tvorba a použití je stanovena zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Opravné položky k dlouhodobému majetku a k zásobám se v podniku nevytváří, tvoří se pouze k pohledávkám. Opravné položky se evidují na účtu 391 – *Opravné položky k pohledávkám* a dále se analyticky člení dle jednotlivých možností tvorby, jež umožňuje zákon.

Účetní jednotka tvoří opravné položky k pohledávkám podle § 8 za dlužníky v insolvenčním řízení. Na základě usnesení soudu o konkurzu může účetní jednotka přihlásit své pohledávky a vytvořit opravnou položku až do výše přihlášených pohledávek. V roce 2015 nebyla v podniku vytvořena žádná nová opravná položka dle §8. V roce 2014 byly vytvořeny opravné položky do výše 100% u neuhrazených pohledávek za odběratelem LESS FOREST v celkové výši 219 452 Kč.

Dále účetní jednotka tvoří opravné položky podle § 8a k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994. Opravné položky v tomto režimu je možné tvořit, pokud se týkají pouze pohledávek, které v minulosti ovlivnily výnosy, a tím i základ daně z příjmů. Za rok 2015 byly vytvořené opravné položky dle § 8a ve výši 122 777,48 Kč. Jednalo se o neuhrazené pohledávky po splatnosti vůči dvěma dlužníkům za nájemné.

U nepromlčených pohledávek tvoří účetní jednotka i opravné položky dle § 8c, kde je možné tvořit opravnou položku až do výše 100% neuhrazené rozvahové hodnoty. Avšak musí být splněny určité podmínky: hodnota pohledávky v okamžiku vzniku nesmí přesáhnout částku 30 000,-, od konce doby splatnosti uplynulo 12 měsíců a celková

hodnota pohledávek u jednoho dlužníka nepřesáhne sumu 30 000,-. V roce 2015 netvořila účetní jednotka nové opravné položky dle §8c a evidované opravné položky z minulých let jsou již vytvořeny ve výši 100% a činí celkem 42 510 Kč.

Přehled opravných položek k pohledávkám ŠLP ve stavu k 31. 12. 2015, jejich tvorba a celková výše je uveden v tabulce 14.

Tabulka 14: Přehled opravných položek k pohledávkám k 31. 12. 2015 (v Kč)

Analytický účet	Název účtu	Tvorba OP r. 2015	Celková výše OP
391200	OP dle §8a	122 777,48	266 983,30
391210	OP dle §8 – insolvenční řízení	0,00	219 452,00
391220	OP dle §8c	0,00	42 510,00

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Opravné položky účetní jednotka zruší, jestliže pominou důvody pro jejich existenci, například promlčení pohledávky. Účetní opravné položky účetní jednotka netvoří.

Účetní jednotka má také možnost odepsat nedobytné pohledávky za dlužníkem po lhůtě splatnosti. Avšak odpis pohledávky není daňově uznatelný.

4.3.5 Časové rozlišení nákladů a výnosů a dohadné položky

Účetní jednotka zachycuje náklady a výnosy zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí, pokud se týkají budoucích událostí, je nutné je časově rozlišit. Nejčastějším případem časového rozlišení je předplatné různých časopisů, elektřina, nájemné placené předem apod. Je nutné oddělovat náklady a výnosy z hlavní a doplňkové činnosti pomocí analytiky. Pokud nastane situace, že se některý náklad týká obou činností a nelze je striktně rozdělit, dělí se určitým poměrem prokazatelným způsobem. Ke všem účtům časového rozlišení musí být doložené kopie příslušných dokladů a faktur. Nelze časově rozlišovat pokuty, penále a škody nebo manka. Účetní jednotka časově rozlišuje

v průběhu účetního období a na konci roku probíhá dokladová inventarizace jednotlivých účtů.

Pokud na konci účetního období neznáme současně všechny tři skutečnosti (titul, výši, období), vytvářejí se dohadné položky aktivní a pasivní. Dohadné položky nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky a závazky. Vytvářejí se na dodávky služeb, zboží, materiálu apod.

Účet 381 – Náklady příštích období

Účtují se zde výdaje aktuálního účetního období, které se týkají nákladů období příštích. Zúčtování se provádí v účetním období, se kterým věcně a časově souvisejí, avšak nejpozději do 4 let. Tento účet časového rozlišení využívá účetní jednotka nejčastěji a účtuje zde faktury přijaté za školení, předplatné periodik a tiskovin, nájemné a pachtovné pozemku. Konečný zůstatek k 31. 12. 2015 na účtu 381.000 činil 322 953,25 Kč.

Účet 383 – Výdaje příštích období

Pomocí tohoto účtu se vyúčtují náklady běžného účetního období, na které nebyl dosud uskutečněný výdaj, ten bude vynaložený v budoucích obdobích. Na účtu 383.000 se v podniku účtovaly telefonní hovory, poplatky za položky bance a služby ekologické laboratoře. Celkem ke konci účetního období se jednalo o částku 22 271,75 Kč. Dokladová inventura je doložena soupisem faktur, kde je uvedena přesná výše v Kč a účel vynaložení.

Účet 384 – Výnosy příštích období

Účtují se zde příjmy přijaté v aktuálním účetním období, které patří do výnosů období následujících. Rozpuštění výnosů příštích období se provede v období, se kterým věcně a časově souvisí. V účetní jednotce je na tomto účtu v roce 2015 účtováno pouze o nájmu honebních pozemků vůči jednotlivým honebním společnostem. Konečný zůstatek na účtu 384.000 k 31. 12. 2015 činil 48 040 Kč.

Účet 385 – Příjmy příštích období

Účetní jednotka zde účtuje příjmy, které ke dni uzavření účetních knih neinkasovala, ale výnosy souvisejí s aktuálním účetním období, tedy s rokem 2015. V následujícím účetním období budou příjmy teprve zúčtovány na účty pohledávek. Na účet 385.000 se v podniku účtovalo o pojistném plnění z poškozené věci a o nájmu nebytových prostor, v celkové částce 5 920 Kč.

Dále se zde účtuje o dani z přidané hodnoty na vstupu, která bude uplatněna až v příštím měsíci. Datum uskutečnění zdanitelného plnění patří do minulého měsíce, ale faktura byla vystavena a přijata v měsíci následujícím, např. DUZP: 31. 12. 2015 a datum vystavení dokladu: 5. 1. 2016. Účty se analyticky rozlišují na 385.304 – *Příjmy příštích období DPH 15%*, 385.306 – *Příjmy příštích období DPH 21%*, 385.336 – *Příjmy příštích období 21% koeficient*.

Konečný zůstatek na účtu 385 – Příjmy příštích období k 31. 12. 2015 činil 16 893,63 Kč.

Účet 388 - Dohadné položky aktivní

Účtují se zde položky, které nelze zaúčtovat rovnou jako obyčejnou pohledávku, jelikož v době účtování není známa její přesná výše. Avšak výnos z těchto aktivních položek patří do období běžného roku. Na dohadných účtech aktivních se v podniku účtovalo o náhradách škodné události, bonusu za splnění dodávky, mýtném a o odborné správě. Odbornou správu, tedy dohled nad správným hospodařením v lesích, může Školní lesní podnik vykonávat na základě Zákona o lesích, pokud mu je uděleno oprávnění. ŠLP vykonává odbornou správu pro několik obecních lesů, městu Kolín, Český Brod a Říčanům. K 31. 12. 2015 činil zůstatek na účtu 388.000 – *Dohadné účty aktivní* celkem 319 209,62 Kč.

Účet 389 – Dohadné položky pasivní

Na tento účet se účtují položky, které nelze vyúčtovat jako obvyklý závazek, většinou z toho důvodu, že neznáme přesnou částku, odhadujeme ji. Nákladově patří položky pasivní do období aktuálního, tedy do roku 2015. Na dohadných účtech pasivních

se v podniku účtují dohadné položky za elektrickou energii od firmy ČEZ, a.s., která nebyla do konce účetního období vyfakturovaná. Konečný zůstatek na účtu 389 – *Dohadné účty pasivní* k 31. 12. 2015 činil 278 916 Kč.

4.3.6 Kurzové rozdíly

Školní lesní podnik obchoduje v cizí měně se zahraničními odběrateli a dodavateli, kteří pocházejí zejména ze zemí Evropské unie. Podnik vede účetnictví v peněžních jednotkách české měny, a proto své pohledávky a závazky musí přepočítávat na českou měnu a dochází tak ke vzniku kurzových rozdílů.

Pohledávky a závazky vyjádřené v cizí měně se v průběhu roku přepočítávají každý měsíc na českou měnu dle denního kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou. Přepočet se provádí ke dni uskutečnění účetního případu a poté při provedení platby či přijetí úhrady. Dochází k nesouladu kurzu zaevidování faktury a kurzu platby či inkasa faktury, proto v účetnictví vznikají kurzové rozdíly. Účetní jednotka používá kurz devizy střed, vyhlášený ČNB den před zúčtováním účetního případu. Kurzové rozdíly se zúčtují, buď do nákladů na účet 545 – Kurzové ztráty, nebo na výnosový účet 645 – Kurzové zisky.

Na konci účetního období v souvislosti s uzavíráním účetních knih se provádí přepočet veškerých zahraničních pohledávek a závazků na českou měnu. Účetní jednotka používá výhradně denní kurz vyhlášený ČNB platný v den, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, tedy k 31. 12. 2015. K poslednímu dni účetního období jsou přepočítány denním kurzem také zůstatky ve valutové pokladně a na devizových bankovních účtech.

Kurz Eura ke dni 31. 12. 2015 k české koruně byl 27,025 CZK/EUR. V tabulce 15 jsou uvedeny vypočítané kurzové rozdíly k poslednímu dni účetního období. Celková kurzová ztráta z běžného účtu, pokladny a ztrát vzniklých při úhradách během roku činila 451 984,39 Kč. Kurzový zisk činil pouze 11 221,79 Kč.

Tabulka 15: Kurzové rozdíly ke dni sestavení účetní závěrky

	Částka v EUR	Částka v účetnictví	Kurzový rozdíl	
			částka	účet
Bankovní účet	139 900,06	4 199 962,68	419 163,56	545
Pokladna	94,45	4865,62	2 394,18	545
Průběžné úhrady	-	-	30 390,65	545
Průběžné úhrady	-	-	11 221,79	645

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

4.3.7 Rezervy

Účetní jednotka vytváří rezervy, jejichž tvorba a použití je stanovena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a zákonem č. 593/1993 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, tzv. zákonné rezervy. Rezervy může účetní jednotka vytvářet na opravy hmotného majetku, na pěstební činnost a na ostatní rezervy upravené zvláštními zákony, kterou je např. rezerva na odbahnění rybníka. Jiné než zákonné rezervy, kterými jsou rezerva na daň z příjmů, důchody apod. účetní jednotka v minulosti nikdy netvořila. Pro tvorbu a čerpání zákonných rezerv musí mít účetní jednotka založený samostatný bankovní účet a uložit na něj peněžní prostředky ve výši rezervy. Nejpozději v den podání daňového přiznání musí být peněžní prostředky na tento účet převedeny.

Tvorba rezervy se zaúčtuje ve prospěch příslušného účtu 941 – Zákonné rezervy a souvztažně na vrub nákladového účtu 556 – Tvorba zákonných rezerv. Rezervy podléhají dokladové inventarizaci, při níž se posuzuje jejich výše a odůvodněnost tvorby.

Zákonná rezerva na opravy hmotného majetku

Rezervu na opravy hmotného majetku může účetní jednotka tvořit na majetek, ke kterému má vlastnické právo. Rezerva se vytváří s ohledem na jednotlivý druh majetku a dle charakteru oprav, vychází se při tom z nákladového rozpočtu. Musí se vzít v potaz i počet let od zahájení torby rezervy do plánovaného termínu zahájení oprav, tedy čerpání rezervy. Účetní jednotka rezervu nevytváří pravidelně každý rok. V účetním období roku 2015 netvořila žádnou rezervu na opravy hmotného majetku. Tuto již vytvořenou rezervu

z minulých let pouze čerpala, ve výši 6 138 151 Kč. V následujícím účetním období ještě zbývá dočerpat 2 061 849 Kč, viz tabulka 16.

Tabulka 16: Zákonná rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku

Účet 941.210 – Rezerva na opravu DHM	MD	D
Počáteční stav účtu k 1. 1. 2015	-	8 200 000,00
Čerpání rezervy v průběhu roku	6 138 151,00	-
Konečný stav účtu k 31. 12. 2015	-	2 061 849,00

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Zákonná rezerva na pěstební činnost

Rezervu na pěstební činnost je Školní lesní podnik povinen vytvářet dle zvláštního zákona č. 289/1995 Sb., o lesích, pro obnovu, ochranu a výchovu lesních porostů. Rezerva se tvoří podle výše vytěženého objemu dřevní hmoty v m³, podnik si jí stanovuje v rozpočtu nákladů na pěstební činnost. Pro rok 2015 byla stanovena celková výše těžby na vlastních a pronajatých lesních porostech v hodnotě 50 000 m³. Nákladovost byla s ohledem na nepřízeň počasí stanovena na 240 Kč/m³ vytěženého dřeva. K čerpání rezervy dochází při realizaci prací pěstební činnosti.

Tabulka 17: Zákonná rezerva na pěstební činnost

Účet 941.220 – Rezerva na pěstební činnost	MD	D
Počáteční stav k 1. 1. 2015	-	10 000 000,00
Tvorba rezervy	-	12 000 000,00
Čerpání rezervy v průběhu roku	10 000 000,00	-
Konečný stav k 31. 12. 2015	-	12 000 000,00

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Účetní jednotka tvořila v období 2015 rezervu na pěstební činnost ve výši 12 000 000 Kč. Celkem v průběhu roku vyčerpal 10 000 000 Kč na činnosti související

s pěstební činností. Počáteční a konečný stav a pohyby na účtu rezervy na pěstební činnost jsou znázorněny v tabulce 17.

4.3.8 Fondy

Účetní jednotka vytváří několik fondů, které obsahují účelové zdroje vytvořené, buď ze zisku po zdanění dosažených v minulých účetních obdobích, anebo zdroje účetní jednotky vytvořené podle zvláštních právních předpisů. Školní lesní podnik má celkem vytvořené 4 fondy, mezi které patří rezervní fond, fond odměn, sociální fond a fond reprodukce investičního majetku. Fondy celkem tvořily ve vlastních zdrojích částku ve výši 38 060 668,77 Kč. Finanční prostředky jsou do jednotlivých fondů přerozdělovány podle pevně stanovených pravidel ČZU.

Rezervní fond je tvořen za účelem krytí finančních ztrát, proto z tohoto fondu nebyly v roce 2015 čerpány žádné finanční prostředky a ani v tomto období nebyl tvořen. Konečný zůstatek rezervního fondu k 31. 12. 2015 byl ve výši 18 947 945,55 Kč.

Fond odměn je tvořen z části ze zisku z minulých let a z převodu peněžních prostředků z ostatních fondů. Z fondu odměn se čerpají zejména finanční prostředky na vyplácení mezd zaměstnancům, podléhá vnitřnímu mzdovému předpisu. Konečný zůstatek fondu odměn činil 1 609 127 Kč.

Sociální fond byl vytvořen dle § 18 odst. 12 zákona č. 111/1998 Sb., který říká, že sociální fond je tvořen základním přídělem na vrub nákladů. Finanční prostředky ze sociálního fondu byly čerpány na příspěvek na penzijní připojištění zaměstnanců. Konečný zůstatek tohoto fondu byl nulový.

Fond reprodukce investičního majetku je tvořen především z odpisů hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku a dále z hospodářského výsledku. Z tohoto fondu jsou hrazeny investiční náklady účetní jednotky. Konečný stav fondu reprodukce investičního majetku byl ve výši 17 503 596,22 Kč, jeho tvorba a čerpání v daném účetním období je uvedeno v tabulce 18.

Tabulka 18: Fond reprodukce investičního majetku

Počáteční stav k 1. 1. 2015 (v Kč)		21 147 953,42
Tvorba fondu	z odpisů	9 621 000,00
	příděl z hospodářského výsledku	1 205 273,00
	příjem z prodeje DHM - pozemku	8 494,80
	zůstatková cena DHM a DHM	89 991,00
	celkem tvorba	10 924 758,80
Čerpání fondu	stavby	7 259 761,00
	stroje a zařízení	6 624 828,00
	nákupy nemovitostí	464 750,00
	snížení odpisů DHM pořízeného z dotace	219 417,00
	celkem čerpání	14 568 756,00
Konečný stav k 31. 12. 2015 (v Kč)		17 503 956,22

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

4.4 Sestavení daňového přiznání

Daňové přiznání za rok 2015 sestavovala účetní jednotka ve vlastní režii, bez pomoci daňového poradce. Má tedy povinnost podat daňové přiznání nejpozději do 31. 3. 2016. Pro zjištění základu daně je nejprve nutné zjistit výsledek hospodaření. Daňový poradce zpracovával souhrnné daňové přiznání za všechny účetní jednotky ČZU.

4.4.1 Zjištění hospodářského výsledku

Výsledek hospodaření před zdaněním se vypočte porovnáním nákladů a výnosů účetní jednotky za běžné účetní období. V tabulce 19 jsou konečné zůstatky nákladových a výnosových účtů k 31. 12. 2015 z hlavní a hospodářské činnosti podniku, pro zjištění hospodářského výsledku.

Tabulka 19: Náklady a výnosy z hlavní a hospodářské činnosti v Kč

Název položky	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
Spotřebované nákupy	438 414,94	37 724 455,71
Služby	2 091 263,59	35 967 573,00
Osobní náklady	932 316,00	79 908 040,00
Daně a poplatky	2 640,00	727 797,33
Ostatní náklady	259 787	1 021 660,72
Odpisy	46 104,00	9 574 896
Prodaný majetek	-	98 485,80
Prodaný materiál	-	2 269 080,16
Tvorba rezerv	-	12 000 000,00
Tvorba opravných položek	-	122 777,48
Náklady celkem	3 770 525,53	179 414 766,20
Tržby za vlastní výkony a zboží	640 987,60	150 874 534,00
Změny stavu zásob	-	1 063 735,98
Aktivace	47 680,00	4 459 284,12
Ostatní výnosy	788 507,18	3 192 879,72
Tržby z prodeje majetku, zúčtování OP	2 293 350,75	20 889 345,65
Přijaté příspěvky	-	30 000,00
Provozní dotace	-	127 800,00
Výnosy celkem	3 770 525,53	180 637 579,50

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Zjištění výsledku hospodaření z hlavní činnosti:

Celkové výnosy	3 770 525,53
- Celkové náklady	3 770 525,53
Výsledek hospodaření	0,00

Zjištění výsledku hospodaření z hospodářské činnosti:

Celkové výnosy	180 637 579,50
- Celkové náklady	179 414 766,20
Výsledek hospodaření – zisk	1 222 813,27

Výsledek z hlavní činnosti podniku je vyrovnaný, což je ideální stav, avšak kdyby nebyla hlavní činnost podporována vedlejší činností, byla by ztrátová. Celkový výsledek hospodaření před zdaněním z obou činností měl tedy povahu zisku a činil 1 222 813,27 Kč.

4.4.2 Výpočet splatné daně z příjmů

Školní lesní podnik provádí výpočet daně z příjmů za svou účetní jednotku a předává tyto data České zemědělské univerzitě, která zpracuje daňové priznání za všechny své účetní jednotky souhrnně a zašle jej finančnímu úřadu.

Tabulka 20: Výpočet daně z příjmů

Název položky	v celých Kč
Výsledek hospodaření (zisk)	1 222 813
Daňově neuznatelné náklady	408 655
Rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové	645 918
Nedaňové úroky	7 519
Základ daně	2 269 867
Zaokrouhlený základ daně	2 269 000
Sazba daně	19 %
Daň	431 110
Slevy na dani § 35	183 900
Celková daňová povinnost	247 210

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Při výpočtu se vychází z výsledku hospodaření, který je dále upravován na daňový základ a je vypočtena splatná daň. K výsledku hospodaření, který činil 1 222 813 Kč, se musí přičíst položky neoprávněně zkracující příjmy, daňově neuznatelné náklady a rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy. Naopak se od výsledku hospodaření odečtou příjmy, které nejsou předmětem daně. Upravený zaokrouhlený daňový základ činil 2 297 000 Kč, z něhož byla vypočtena daňová povinnost ve výši 436 430 Kč. Účetní jednotka zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením, proto

má dle § 35 zákona o dani z příjmů nárok na uplatnění slev na dani ve výši 183 900 Kč. Výsledná daňová povinnost účetní jednotky po uplatnění slev činila 247 210 Kč. Celý postup výpočtu splatné daně z příjmů je uveden v tabulce 20.

4.5 Uzavření účetních knih

V poslední fázi účetní uzávěrky po zaúčtování veškerých účetních případů je nutné uzavřít všechny účetní knihy. Účty v hlavní knize se uzavírají účetními zápisy, nejprve se zjistí celkové obraty stran MD a DAL jednotlivých syntetických účtů. Dále se zjistí konečné zůstatky účtů aktiv a pasiv a konečné stavy účtů nákladů a výnosů.

Konečné zůstatky aktivních účtů se převedou na vrub účtu 962 – Konečný účet rozvážný, konečné zůstatky pasivních účtů se převedou ve prospěch tohoto účtu, viz schéma 6.

Konečné zůstatky nákladových účtů za hlavní a hospodářskou činnost se převedou na vrub příslušného účtu 963 – Účet výsledku hospodaření. Konečné zůstatky výnosových účtů za hlavní a hospodářskou činnost se převedou ve prospěch účtu 963. Těmito převody se zjistí účetní hospodářský výsledek, který se dle své povahy, jedná-li se o zisk či ztrátu, přeúčtuje ve prospěch, nebo na vrub konečného účtu rozvážného. Účet výsledku hospodaření je znázorněn ve schématu 5.

V účetní jednotce probíhá uzavření veškerých účtů prostřednictvím účetního programu.

Schéma 5: Účet výsledku hospodaření

963 – Účet výsledku hospodaření					
501	Spotřeba materiálu	32 109 140,62	601	Tržby za vl. výrobky	133 264 811,84
502	Spotřeba energie	4 233 806,49	602	Tržby z prodeje služeb	15 908 602,42
504	Prodané zboží	1 819 923,54	604	Tržby za prod. zboží	2 342 107,36
511	Opravy a udržování	14 150 276,10	611	Změna stavu NV	- 220 698,00
512	Cestovné	1 951 527,26	613	Změna stavu výrobků	1 284 433,98
513	N. na reprezentaci	67 306,00	621	Aktivace materiálu	2 387 734,04
518	Ostatní služby	21 889 727,23	622	Aktivace vnitro. služeb	2 079 954,29
521	Mzdové náklady	58 910 316,00	624	Aktivace DHM	39 275,83
524	Zákonné SP	20 217 768,00	643	Odepsané pohledávky	8 000,00
525	Penzijní přípojištění	568 300,00	644	Úroky	60 750,58
527	Zákonné sociální n.	1 049 928,00	645	Kurzové zisky	11 221,79
528	Ostatní sociální n.	94 044,00	648	Zúčtování fondů	1 955 365,00
531	Daň silniční	234 189,00	649	Jiné ostatní výnosy	1 946 049,53
532	Daň z nemovitostí	123 091,00	652	Tržby z prodeje DM	4 189 478,40
538	Ostat. daně a poplatky	373 151,33	654	Tržby z prodeje mater.	2 855 067,00
542	Ostat. pokuty a penále	11 000,00	656	Zúčtování zák. rezerv	16 138 151,00
545	Kurzové ztráty	451 948,39	682	Přijaté příspěvky	30 000,00
549	Jiné ostatní náklady	818 499,33	691	Provozní dotace	127 800,00
551	Odpisy	9 621 000,00		Rozdíl - zisk	975 603,33
552	ZC prodaného DM	98 485,80			
554	Prodaný materiál	2 269 080,16			
556	Zákonné rezervy	12 000 000,00			
559	Tvorba zákonných OP	122 777,48			
591	Daň z příjmů	247 210,00			
		183 432 501,7			184 408 105,00

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

Schéma 6: Konečný účet rozvážný**962 – Konečný účet rozvážný**

013	Software	493 120,00	321	Dodavatelé	3 188 311,91
018	Drobný DNM	41 000,00	324	Přijaté zálohy	37 078,00
019	Ostatní DNM	2 409 581,00	325	Ostatní závazky	60 279,00
021	Stavby	173 592 693,00	331	Zaměstnanci	4 659 422,00
022	SMV	147 325 640,55	336	Zúčtování SZ a ZP	2 708 818,00
028	Drobný DHM	5 463 718,00	341	Daň z příjmů	247 210,00
031	Pozemky	194 779 713,82	342	Ostatní přímé daně	835 373,00
042	Pořízení DHM	190 557,00	343	DPH	325 457,00
073	Oprávký k softwaru	- 401 300,00	379	Jiné závazky	219 647,67
078	Oprávký k dr.. DNM	- 41 000,00	383	Výdaje příštích období	22 271,75
079	Oprávký k ost. DNM	-1 070 832,00	384	Výnosy příštích období	48 040,00
081	Oprávký ke stavbám	- 65 488 529,00	389	Dohadné účty pasivní	278 916,00
082	Oprávký k SMV	- 120 907 544,13	901	Vlastní jmění	339 168 745,31
088	Oprávký k dr. DHM	- 5 463 718,00	911	Fondy	38 060 668,77
112	Materiál na skladě	5 726 269,21	941	Zákonné rezervy	14 061 849,00
121	Nedokončená výroba	4 693 402,00	963	Výsledek hospodaření	975 603,33
123	Výrobky	4 494 874,81			
132	Zboží na skladě	635 295,47			
211	Pokladna	312 045,44			
221	Bankovní účty	47 984 991,03			
261	Peníze na cestě	163 441,00			
311	Odběratelé	8 159 614,52			
314	Poskytnuté zálohy	334 607,23			
315	Ostatní pohledávky	583 793			
345	Ost. daně a poplatky	384 630,00			
378	Jiné pohledávky	371 515,59			
381	Náklady příštích ob.	322 953,25			
385	Příjmy příštích ob.	16 893,63			
388	Dohadné účty aktivní	319 209,62			
391	OP k pohledávkám	- 528 945,30			
		404 897 670,70			404 897 690,70

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ŠLP

4.6 Účetní výkazy

Po uzavření účetních knih následuje řádná roční účetní závěrka, která představuje sestavení účetních výkazů. Účetní jednotka sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, povinně tedy sestavuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Přehled o peněžních tocích sestavuje souhrnně za všechny své podniky ČZU, ŠLP pouze poskytuje potřebná data k sestavení výkazu. Účetní jednotka patří mezi účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, proto jsou její výkazy sestavovány podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Transformace účetních výkazů pro Českou zemědělskou univerzitu se provádí prostřednictvím software MÚZO. Účetní výkazy, které účetní jednotka vytvořila k 31. 12. 2015, jsou uvedené v příloze této diplomové práce.

4.6.1 Rozvaha

Účetní výkaz rozvaha poskytuje informace o skutečném stavu majetku na straně aktiv a zdrojích jeho krytí na straně pasiv. Závěrkový účet 962 - Konečný účet rozvázný slouží jako podklad k sestavení rozvahy. Rozvaha sestavuje účetní jednotka v plném rozsahu dle vyhlášky 504/2002 Sb., jednotlivé položky jsou uváděny v celých tisících Kč. Aktiva i pasiva jsou uváděna ve dvou sloupcích, dle stavu k prvnímu a k poslednímu dni účetního období. Výjimku tvoří pasivní položka účet výsledku hospodaření, která se uvádí pouze ve stavu k poslednímu dni účetního období. A naopak pasivní položka výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení se uvádí pouze ve stavu k prvnímu dni účetního období. Položky aktiv se v rozvaze uvádějí v neupravené hodnotě o oprávků a opravné položky. Opravné položky a oprávků k aktivům se uvedou na samostatné řádky rozvahy se zápornou hodnotou.

4.6.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty byl sestaven v plném rozsahu k 31. 12. 2015, v členění a obsahovém vymezení dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. Účetní jednotka sestavuje výkaz zisku a ztráty v druhovém členění a jednotlivé položky jsou vykazovány v celých tisících Kč. Pokladem pro vyhotovení výkazu zisku a ztráty je závěrkový účet 963 – Účet výsledku

hospodaření. Ve výkazu zisku a ztráty se uvádějí konečné zůstatky nákladových a výnosových účtů rozdělené do dvou sloupců za hlavní a hospodářskou činnost. Informace za minulé účetní období se zde neuvádějí. Výsledek hospodaření před a po zdanění se uvádí zvlášť za obě činnosti hlavní a hospodářskou, a poté se sumarizuje.

V rozvaze by měl být vykázan výsledek hospodaření po zdanění za obě činnosti dohromady na řádku Účet výsledku hospodaření ve stejné výši jako ve výkazu zisku a ztrát. Tímto je zajištěna kontrola účetních výkazu, nejen že výše aktiv a pasiv v rozvaze se musí rovnat, ale kontroluje se i provázanost účetních výkazů.

4.6.3 Příloha

Účetní jednotka sestavuje přílohu v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb., kde uvádí doplňující a vysvětlující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Příloha je sestavována popisným způsobem a ve formě tabulek, tak aby byla zajištěna srozumitelnost a přehlednost.

Příloha obsahuje všeobecné informace, kde se uvádí název a sídlo společnosti, právní forma, předmět činnosti, statutární orgány, orgány účetní jednotky a počet zaměstnanců a zda v daném účetním období došlo k nějakým organizačním změnám. Příloha dále obsahuje informace o použitých účetních postupech, zejména o ocenění majetku a jeho odepisování, o evidenci zásob, o rezervách, pohledávkách a také o změnách v účetních postupech v daném účetním období. V příloze jsou uvedeny další skutečnosti o dotacích, přijatých a poskytnutých darech. Účetní jednotka ve sledovaném období přijala dar ve výši 30 000 Kč od Jevany o.p.s. a byla jí poskytnuta dotace na výsadbu melioračních a zpevňujících dřevin ve výši 127 800 Kč od města Říčany.

Účetní jednotka vlastní více než 10 ha lesních pozemků, uvádí proto v příloze účetní závěrky celkovou výměru lesních pozemků s lesním porostem a výši ocenění lesních porostů, kde průměrná hodnota dle vyhlášky činí 57 Kč/m². Celková výměra lesních pozemků s lesním porostem u Školního lesního podniku činí 48 648 292 m² a jeho celková výše ocenění činí 2 772 952 644 Kč.

4.7 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Účetní jednotka musí po sestavení účetní závěrky v přesně stanoveném termínu předat data České zemědělské univerzitě, která schvaluje účetní závěrku. Účetní jednotka podléhá ze zákona auditu, proto byla roční účetní závěrka ověřena externím auditorem. Byl vydán pozitivní výrok bez výhrad. Na závěr byla vyhotovena za účetní jednotku Výroční zpráva o hospodaření za rok 2015.

Účetní závěrka je spolu s veškerými souvisejícími doklady uložena v účetním oddělení ŠLP. Lhůta pro archivaci je dle zákona po dobu 10 let.

5 Výsledky a diskuse

Na základě získaných poznatků z teoretické části a následné vlastní analýzy zpracované v praktické části, byly zhodnoceny výsledky a identifikovány problémové oblasti, které vyplývají z procesu účetní uzávěrky a závěrky v konkrétní účetní jednotce. Současně jsou uvedeny možné návrhy doporučení, jak dané oblasti zlepšit a celkově přispět k optimalizaci provádění účetní závěrky.

Problematika účetní uzávěrky a závěrky je v účetní jednotce sledována za účetní období roku 2015, tj. k 31. 12. 2015. Zvolenou účetní jednotkou, kde byla sledována problematika účetní uzávěrky a závěrky, byl Školní lesní podnik v Kostelci nad Černými lesy. ŠLP je jedním z vysokoškolských statků České zemědělské univerzity v Praze. Řadí se mezi účetní jednotky, u kterých není hlavním předmětem činnosti podnikání. Hlavní náplní je vytvářet v provozu podmínky pro zajištění odborných praxí a cvičení studentům univerzity a další činnosti podporující vzdělávání studentů. Hospodářská činnost podniku je zaměřena převážně na lesní a dřevařskou výrobu, pěstováním okrasných dřevin a živočišnou výrobou.

Účetnictví podniku je vedeno v souladu se zákonem o účetnictví a dalšími souvisejícími právními předpisy. Přesto byly shledány následující drobné nedostatky, nad kterými by se měl podnik zamyslet.

Účetní software

Školní lesní podnik využívá ve svém provozu informační systém HA-SOFT, který je s ohledem na zaměření hospodářské činnosti podniku velice vhodný, má však jisté nedostatky. Systém je určený pro komplexní řízení lesního hospodářství a využívá ho většina lesnických podniků v ČR. Je zaměřen také na ekonomickou část, v podniku je tímto systémem zpracováno kompletní účetnictví. Obsahuje samostatné moduly, jako je účetnictví, pokladna, dlouhodobý majetek, zásoby, odbyt a fakturaci, knihu přijatých faktur apod. Současná verze systému je poměrně zastaralá, časově náročná a nevyhovující dnešním podmínkám. Systém doposud pracuje na dávkovém způsobu zpracování dat, to znamená, že jakékoli provedené změny nejsou viditelné ihned, ale až po sehrání dat.

Zejména v úloze účetnictví je dávkové zpracování poměrně velkou nevýhodou, obzvláště na konci účetního období, kdy se provádí v účetnictví nejvíce změn a oprav účetních operací. Účetní musí vždy, když chce, aby se v účetnictví změna projevila, provést úlohu účetní závěrky, aby se provedlo sehrání požadovaných dat. Další nevýhodou je, že informační systém je poměrně finančně nákladný i každá jeho případná změna, proto by měla být velmi dobře zpracována veškerá systémová dokumentace s ohledem na specifické potřeby podniku. V současné době již podnik projednává přechod na možnou vyšší verzi programu, která by zpracovávala data online, zjednodušila a zrychlila by jeho obsluhu.

Odepisování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka eviduje účetní a daňové odpisy v rozdílné výši, tak aby účetní odpisy věrně zobrazovaly opotřebení dlouhodobého majetku. Účetní odpisy jsou vyšší než daňové odpisy a o tento rozdíl se navyšuje daňový základ pro výpočet daně z příjmů, ze kterého je následně vypočítána daň z příjmů právnických osob. V roce 2015 daňové odpisy činily 8 975 082 Kč, naproti tomu účetní odpisy byly ve výši 9 621 000 Kč. Výsledný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, o který se upravil daňový základ směrem nahoru, činil 645 918 Kč.

Účetní odpisy se v účetní jednotce provádí na základě odpisového plánu v průběhu účetního období a jsou zúčtovány ve prospěch oprávek. V daňových odpisech si může účetní jednotka dle zákona zvolit, zda použije lineární nebo degresivní odpisování. Pro daňové odpisy by se měly podle vnitropodnikové směrnice používat odpisové sazby pro rovnoměrné (lineární) odpisování dle zákona o dani z příjmů. Ve skutečnosti tomu tak vždy nebylo, a při zařazení některého majetku v minulosti se začalo odepisovat zrychleně (degresivně). Což bylo výhodné v prvních letech odpisování, jelikož se tím navýšily daňové odpisy a rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy byl nižší. Tím klesla i částka, o kterou se navyšoval daňový základ, ale v dalších letech odpisy postupně klesaly a nastala opačná situace. Rovnoměrné odpisy jsou sice v prvním roce zhruba o polovinu nižší, avšak v dalších letech jsou ve stále stejné výši, proto by účetní jednotka měla spíše volit lineární způsob odpisování a hlavně dodržovat vnitropodnikovou směrnici.

Opravné položky

Podnik v účetnictví eviduje pouze zákonné opravné položky a tvoří je pouze k pohledávkám. Důkladněji by se v účetní jednotce měla sledovat potřeba tvorby opravných položek u dlouhodobého hmotného majetku a u zásob. Například při dočasném znehodnocení dlouhodobého majetku v souvislosti s nějakou havárií, by byla vhodná tvorba účetní opravné položky, která by vyjádřila hodnotu, o kterou dočasně poklesla cena aktiva. U zásob je také nutné hlídat pokles hodnoty a případně reagovat dočasnou tvorbou opravné položky, zejména u neprodejných zásob. Vliv na neprodejné zásoby může mít například nepříznivost počasí či sezónnost.

Účetní jednotka tvoří zákonné opravné položky k pohledávkám, jejichž tvorba a použití je stanovena zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. V účetním období roku 2015 se tvořily pouze opravné položky k pohledávkám podle § 8a k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994. Jednalo se o opravné položky k pohledávkám z titulu nezaplaceného nájemného a služeb, jejich celková výše činila 122 777,48 Kč. Ostatní zákonné opravné položky k pohledávkám má již účetní jednotka vytvořené ve výši 100%.

Účetní jednotka by měla tvořit účetní opravné položky k pohledávkám po splatnosti ve větší míře než jen v zákonné výši, tak aby byla dodržena účetní zásada opatrnosti. Nelze zabránit neuhrazeným pohledávkám po splatnosti, proto je nutné tuto situaci předvídat a promítnou ji do účetnictví ve formě opravných položek. Účetní opravné položky by mohl podnik vytvářet tím způsobem, že pohledávky po splatnosti rozdělí do intervalů, kolik dní jsou po splatnosti. K těmto intervalům si účetní jednotka určí, jakou výši opravných položek bude tvořit. S prodlužováním doby po splatnosti pohledávky výše opravných položek stoupá. Výše účetních opravných položek by měla být stanovena vnitropodnikovým pravidlem uvedeným ve vnitřní účetní směrnici, aby se nemusela posuzovat každá pohledávka zvlášť. Návrh tvorby účetních opravných položek je uveden v tabulce 21. Dále musí brát účetní jednotka v potaz, pokud je k jedné pohledávce tvořena zároveň účetní a zákonná opravná položka, nesmí jejich hodnota překročit 100 % hodnoty pohledávky.

Tabulka 21: Návrh tvorby účetních opravných položek

Interval dnů po splatnosti	Hodnota pohledávky	Výše OP v %	Výše OP v Kč
< 30	1 538 949,29	5	76 947,47
31 - 60	141 938,00	10	14 193,80
61 - 90	1 467,00	15	220,05
91 - 180	7 767,95	20	1 553,59
181 - 365	82 747,00	30	24 824,10
366 - 720	236 066,00	50	118 033,00
>721	0,00	100	0,00
Celkem	2 008 935,24		235 772,01

Zdroj: vlastní zpracování dle pokladů ŠLP

Vnitropodnikové směrnice

Mezi základní zásady účetnictví patří úplnost, správnost a průkaznost, k dodržení těchto zásad je nezbytné, aby měla účetní jednotka zpracované vnitropodnikové směrnice. Nestačí, že se účetní jednotka řídí platnými právními předpisy, protože v některých případech zákon nabízí několik variant možných řešení. Proto musí být stanoveny konkrétní pravidla a metody, jak se bude v dané situaci postupovat ve vnitropodnikových směrnících. Směrnicemi se musí všichni v účetní jednotce řídit.

Vnitropodnikové směrnice by měly být zpracovány především v těchto oblastech: inventarizace majetku a závazků, dlouhodobý majetek, evidence a oceňování zásob, pokladna, zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů, opravné položky a rezervy, kurzové rozdíly, oběh účetních dokladů a podpisové vzory, účetní rozvrh, harmonogram účetní uzávěrky a závěrky. Ve sledované účetní jednotce jsou všechny tyto vnitropodnikové směrnice vypracované, ale většina z nich je několik let neaktualizovaná. Aktualizace směrnic by měla probíhat nejlépe každý rok a neměla by být podceňována. Mimo vnitropodnikových účetních směrnic jsou v podniku každoročně vydávány podnikové zpravodaje a službenky, které vydává ekonomický náměstek a schvaluje je ředitel podniku. Zpravodaje a službenky mají stejnou funkci jako směrnice

a zaměstnanci by se jimi měli závazně řídit. I přesto by autorka účetní jednotce doporučovala, aby pro následující účetní období všechny své směrnice prověřila, zda nejsou zastaralé a případně je doplnila. Nekvalitní a neúplně zpracované směrnice přináší zbytečné problémy, i v souvislosti se změnou zaměstnanců. Vnitropodniková směrnice slouží i jako důkazní prostředek při kontrolách ze strany finančního úřadu, na základě kterého může účetní jednotka prokázat, jakým způsobem stanovila ocenění aktiv, výši nákladů apod.

Kvalitně a důkladně zpracované směrnice ulehčují proces účetní uzávěrky a závěrky. Zejména harmonogram účetní uzávěrky a závěrky je důležitou směrnicí, která slouží ke stanovení termínů a posloupnosti kroků, které vedou k uzavření účetnictví. V harmonogramu by měly být zahrnuty konkrétní etapy účetních prací s časovým rozvrhem a odpovědnou osobou. Vnitropodniková směrnice „harmonogram účetní uzávěrky a závěrky“ může mít následující podobu.

Návrh směrnice Harmonogram účetní uzávěrky a závěrky:

Směrnice č. 3/2016 – Harmonogram roční účetní uzávěrky a závěrky

Firma: Školní lesní podnik v Kostelci nad Černými lesy

Platnost od: 1. 1. 2016

V zájmu zajištění řádného průběhu účetní uzávěrky a závěrky je stanoven následující postup činností:

- Všichni zaměstnanci musí předložit cestovní účty za uplynulé účetní období nejpozději do 5. 1. 20XX.*
- Vedoucí středisek musí překládat podklady pro fakturaci do účtárny do 10. 1. 20XX.*
- Nejpozději do 10. 1. 20XX předložit do účtárny dodavatelské faktury za veškerá plnění od dodavatelů do 31. 12. běžného roku. Pokud z nějakého důvodu faktury*

za nějaké plnění nejsou obdrženy, musí se tato skutečnost nahlásit účetní s uvedením dodavatele, druhu dodávky a provést odhad předpokládané částky.

- Doklady a vyučování za drobný prodej a drobné vydání předložit do 31. 12. 20XX.*
- Odvést všechny peníze v hotovosti do pokladny nejpozději do 31. 12. 20XX.*
- Vedoucí středisek předloží jednotlivé uzávěrky nejpozději do 1. 1. 20XX.*
- Účetní dohlíží nad průběžnou kontrolou všech dokladů z hlediska časové a věcné souvislosti, případně zajistí zúčtování časového rozlišení nebo tvorbu dohadných položek. Zejména je nutné sledovat vyúčtování za vodu a elektřinu, které na konci roku probíhá.*

K zajištění přípravných uzávěrkových prací je stanoven tento jednotný postup:

- Inventurní zápis z inventury hospodářských prostředků a surového dřeva včetně příloh předají předsedové dílčích inventarizačních komisí do účtárny nejpozději do 15. 11. 20XX.*
- Dokladová inventura účtů a inventura pozemků včetně výpisu z katastru nemovitostí bude zhotovena do 15. 1. 20XX.*
- Výsledky všech inventarizací majetku a závazků proúčtovat a vyřadit majetek, který schválila hlavní inventarizační komise do 5. 1. 20XX.*
- Provést zúčtování kurzových rozdílů k poslednímu dni účetního období do 15. 1. 20XX.*
- Provést výpočet a zúčtování ročních odpisů hmotného a nehmotného majetku do 15. 1. 20XX.*
- Posoudit a provést tvorbu opravných položek k pohledávkám, případně k zásobám či dlouhodobému majetku do 20. 1. 20XX.*
- Provést kontrolu a zúčtování časového rozlišování a dohadných položek dle vnitropodnikové směrnice „Zásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišování, dohadné položky“ do 20. 1. 20XX.*
- Vytvořit rezervu na pěstební činnost a popřípadě posoudit potřebu tvorby ostatních rezerv dle směrnice „Zásady pro tvorbu rezerv“ do 20. 1. 20XX.*
- Sestavení daňového přiznání a výpočet splatné daně z příjmů do 25. 1. 20XX.*

- Vytvořit obratovou předvahu organizace pro kontrolu účetnictví do 28. 1. 20XX.
- Uzavřít účetní knihy a sestavit závěrkové účty do 28. 1. 20XX.

K zajištění prací související s účetní závěrkou je stanoven tento postup:

- Sestavení účetní výkazů – rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy k účetní závěrce do 31. 1. 20XX.
- Transformace účetních výkazů ŠLP prostřednictvím MÚZO do účetnictví ČZU do 31. 1. 20XX.
- Přesný termín odevzdání roční účetní závěrky bude vedením každoročně stanoven.
- Vyhotovení výroční zprávy o hospodaření do 31. 3. 20XX.

V Kostelci nad Černými lesy dne 1. 1. 2016

Odpovědná osoba za vydání směrnice:

Schválil:

Zdroj: vlastní zpracování

Na závěr hodnocení je možné konstatovat, že účetní závěrka Školního lesního podniku i přes drobné nedostatky podává věrný a poctivý obraz o ekonomické situaci v souladu s platnými účetními předpisy.

6 Závěr

Diplomová práce analyzuje a vyhodnocuje postup provádění uzávěrkových prací a proces sestavení účetní závěrky ve zvolené účetní jednotce, včetně komparace s platnými právními předpisy. Na základě zjištěných skutečností byla navržena doporučená opatření pro odstranění drobných nedostatků k celkové harmonizaci závěrkového procesu.

V závislosti na provedené analýze byly u sledovaného subjektu detekovány tyto problematické oblasti:

- Informační systém - v rámci účetního softwaru, bylo navrženo doporučení přechodu na vyšší verzi, umožňující online zpracování dat.
- Odpisy dlouhodobého majetku - při evidenci daňových odpisů dlouhodobého hmotné a nehmotného majetku bylo navrženo, aby účetní jednotka používala odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování. Důvodem je poměrně vysoký základ daně z příjmů v posledních letech a také dodržení vnitropodnikové směrnice.
- Opravné položky - co se týká doporučení ohledně opravných položek, účetní jednotka by měla začít evidovat i účetní opravné položky, nejen zákonné, aby byla dodržena účetní zásada opatrnosti. V práci je uveden návrh tvorby účetních opravných položek k pohledávkám. Dále by se účetní jednotka neměla vyhýbat tvorbě opravných položek u dlouhodobého majetku a u neprodejných zásob.
- Vnitropodnikové směrnice - na závěr bylo doporučeno, aby podnik aktualizoval své vnitropodnikové směrnice, které má sice zpracované, ale několik let zastaralé. Byla navržena nová vnitropodnikové směrnice „Harmonogram účetní uzávěrky a závěrky“, která obsahuje konkrétní etapy účetních prací v souvislosti s koncem účetního období a časový rozvrh se zodpovědnými osobami. Kvalitně a důkladně zpracovaná směrnice ulehčuje proces účetní uzávěrky a závěrky.

Celkový proces účetní uzávěrky a závěrky je velmi složitý, pracný a časově náročný, při zpracování se musejí klást velké nároky na pečlivost a správnost. Účetní jednotka by měla proces účetní závěrky neustále vylepšovat a zdokonalovat, poučit se z minulých nedostatků a v budoucnu je eliminovat.

7 Seznam použitých zdrojů

Odborná literatura

AMBROŽ, Jan. *Účetní závěrka - daň z příjmů*. Praha: Koršach, 2010. Daně pro každého (Koršach). ISBN 978-80-86296-36-4.

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-040-1.

FABOZZI F. J., PETERSON P. P., *Financial management & analysis*. 2nd edition, Copyright © 2003 by Frank J. Fabozzi, ISBN 0-471-23484-2.

FRIDSON, Martin, Fernando Alvarez. *Financial statement analysis: a practitioner's guide*. 4. ed. Hoboken, N. J: Wiley, 2011. ISBN 9781118064184.

KOCH, Jiří. *Účetní závěrka podnikatelů za rok 2015*. Český Těšín: Poradce, 2015. ISBN 978-80-7365-366-8.

KYNCLOVÁ, Daniela. *Účetní závěrka v příkladech*. Brno: Computer Press, c2007. Daně a účetnictví (Computer Press). ISBN 978-80-251-1565-7.

KYNCLOVÁ, Daniela. *Účetní závěrka*. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2012. ISBN 80-213-1497-4.

LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 6. aktualizované vydání. Praha: Grada, 2014. ISBN 978-80-247-5172-6.

Meritum *Účetnictví podnikatelů 2016*: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2016. 13. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-050-0.

RUBÁKOVÁ, Věra. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2015*. 9. vyd. Praha: Grada, 2015. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5497-0.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2016*. 16. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2016. Účetnictví (Anag). ISBN 978-80-7263-994-6.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2015*. 15. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2015. Účetnictví (Anag). ISBN 978-80-7263-924-3.

SEDLÁČEK, J. *Účetnictví pro manažery*. Praha. GRADA Publishing, a. s. 2005. 226 stran. ISBN 80-247-1195-8.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Cash flow. 2.*, aktualizované vydání. Brno: Computer Press, 2010. Praxe manažera (Computer Press). ISBN 978-80-251-3130-5.

SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví 2016*. 22. vydání. Praha: Grada Publishing, 2015. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0031-6.

STROUHAL, Jiří, Renata ŽIDLICKÁ a Zdenka CARDOVÁ. *Účetnictví: velká kniha příkladů*. Brno: BizBooks, 2014. ISBN 978-80-265-0154-1.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka. 2.*, aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Téma (Wolters Kluwer ČR). ISBN 9788073576929.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. Praha: Grada, 2013. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.

Účetnictví. Svaz účetních. ISSN 0139-5661.

Právní předpisy

Česko. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.

Česko. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, v platném znění.

Česko. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

Česko. Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v platném znění.

Česko. Vyhláška č. 500/2002 Sb. kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění.

Česko. Vyhláška č. 504/2002 Sb. kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění.

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, v platném znění.

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, v platném znění.

Další zdroje

kostelec.czu.cz; *O ŠLP*. [online]. ©2017 [cit. 2017-01-31]. Dostupné z WWW: <https://kostelec.czu.cz/cs/>.

Výroční zprávy o hospodaření r. 2011, 2012, 2013, 2014, 2015.

Komplexní vnitropodniková směrnice pro vedení účetnictví na ŠLP, 2010.

Interní zdroje Školního lesního podniku v Kostelci nad Černými lesy.

8 Přílohy

Příloha č. 1: Rozvaha Školního lesního podniku

Příloha č. 2: Výkaz zisku a ztráty Školního lesního podniku

Příloha č. 1: Rozvaha Školního lesního podniku

MÚZO Praha, s.r.o. - PC výkaznictví JASU

Datum tisku: 15.02.2016 čas: 16.07

Příloha č. 1 k vyhlášce č. 504/2002 Sb.
ve znění pozdějších předpisů
s účinností pro účetní jednotky
účtující podle účetní osnovy
pro nevýdělečné organizace

ROZVAHA (BALANCE)

k 31.12.2015

(v celých tisících Kč)

IČO
97004003

Název organizace: Školní lesní podnik
Sídlo: Nám. Smiřických 1
Právní forma: nezisková organizace

AKTIVA

Název položky	účet	pol.č.	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
A. Dlouhodobý majetek celkem	ř. 2+10+21+29	001	325 094.78	330 923.10
I. Dlouhodobý nehmotný majetek celkem	ř. 3 až 9	002	2 851.88	2 943.70
1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	012	003		
2. Software	013	004	401.30	493.12
3. Ocenitelná práva	014	005		
4. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	018	006	41.00	41.00
5. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	019	007	2 409.58	2 409.58
6. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	041	008		
7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	051	009		
II. Dlouhodobý hmotný majetek celkem	ř. 11 až 20	010	510 548.96	521 352.32
1. Pozemky	031	011	193 124.99	194 779.71
2. Umělecká díla, předměty a sbírky	032	012		
3. Stavby	021	013	162 530.88	173 592.69
4. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	022	014	145 105.60	147 325.64
5. Pěstitelské celky trvalých porostů	025	015		
6. Základní stádo a tažná zvířata	026	016		
7. Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	017	5 551.55	5 463.72
8. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	029	018		
9. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	042	019	4 235.94	190.56
10. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	052	020		
III. Dlouhodobý finanční majetek celkem	ř. 22 až 28	021		
1. Podíly v ovládaných a řízených osobách	061	022		
2. Podíly v osobách pod podstatným vlivem	062	023		
3. Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	063	024		
4. Zápůjčky organizačním složkám	066	025		
5. Ostatní dlouhodobé zápůjčky	067	026		
6. Ostatní dlouhodobý finanční majetek	069	027		
7. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	043	028		
IV. Oprávky k dlouhodobému majetku celkem	ř. 30 až 40	029	- 188 306.06	- 193 372.92
1. Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	072	030		
2. Oprávky k software	073	031	- 401.30	- 401.30
3. Oprávky k ocenitelným právům	074	032		
4. Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku	078	033	-41.00	-41.00
5. Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku	079	034	- 803.12	- 1 070.83
6. Oprávky ke stavbám	081	035	-62 464.67	-65 488.53
7. Oprávky k samostatným movitým věcem a soub. movitých věcí	082	036	- 119 044.42	- 120 907.54
8. Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů	085	037		
9. Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům	086	038		
10. Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	088	039	-5 551.55	-5 463.72
11. Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku	089	040		

Název položky	účet	pol.č.	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
B. Krátkodobý majetek celkem	ř. 42+52+72+81	041	90 002.86	73 974.59
I. Zásoby celkem	ř. 43 až 51	042	15 072.04	15 874.18
1. Materiál na skladě	112	043	5 942.19	5 726.27
2. Materiál na cestě	119	044		
3. Nedokončená výroba	121	045	4 914.10	4 693.40
4. Polotovary vlastní výroby	122	046		
5. Výrobky	123	047	3 210.44	4 494.87
6. Zvířata	124	048		
7. Zboží na skladě a v prodejnách	132	049	641.53	635.30
8. Zboží na cestě	139	050		
9. Poskytnuté zálohy na zásoby	314	051	363.78	324.34
II. Pohledávky celkem	ř. 53 až 71	052	9 635.65	9 300.09
1. Odběratelé	311	053	8 145.22	8 159.61
2. Směnky k inkasu	312	054		
3. Pohledávky za eskontované cenné papíry	313	055		
4. Poskytnuté provozní zálohy	314	056	10.16	10.27
5. Ostatní pohledávky	315	057	464.57	583.79
6. Pohledávky za zaměstnanci	335	058		
7. Pohledávky za institucemi soc. zabezp. a veř.zdrav.pojištění	336	059		
8. Daň z příjmů	341	060		
9. Ostatní přímé daně	342	061		
10. Daň z přidané hodnoty	343	062	251.35	
11. Ostatní daně a poplatky	345	063	383.09	384.63
12. Nároky na dotace a ostatní zúčtování se st. rozpočtem	346	064		
13. Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem ÚSC	348	065		
14. Pohledávky za společníky sdruženými ve společnosti	358	066		
15. Pohledávky a závazky z pevných termín. operací a opcí	373	067		
16. Pohledávky z vydaných dluhopisů	375	068		
17. Jiné pohledávky	378	069	430.43	371.52
18. Dohadné účty aktivní	388	070	357.00	319.21
19. Opravná položka k pohledávkám	391	071	- 406.17	- 528.94
III. Krátkodobý finanční majetek celkem	ř. 73 až 80	072	65 007.06	48 460.48
1. Pokladna	211	073	423.00	312.05
2. Ceniny	213	074		
3. Účty v bankách	22x	075	64 431.77	47 984.99
4. Majetkové cenné papíry k obchodování	251	076		
5. Dluhové cenné papíry k obchodování	253	077		
6. Jiné cenné papíry	256	078		
7. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	259	079		
8. Peníze na cestě	261	080	152.29	163.44
IV. Jiná aktiva celkem	ř. 82 až 84	081	288.11	339.84
1. Náklady příštích období	381	082	273.28	322.95
2. Příjmy příštích období	385	083	12.82	16.89
3. Kursové rozdíly aktivní	386	084	2.01	
AKTIVA CELKEM	ř. 1+41	085	415 097.64	404 897.69

PASIVA

Název položky	účet	pol.č.	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
A. Vlastní zdroje celkem	ř. 87+91	086	377 637.42	378 205.01
I. Jmění celkem	ř. 88 až 90	087	376 432.15	377 229.41
1. Vlastní jmění	901	088	333 340.42	339 168.74
2. Fondy	91x	089	43 091.73	38 060.67
3. Oceňovací rozdíly z přecenění finančního majetku a závazků	921	090		

Název položky	účet	pol.č.	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
II. Výsledek hospodaření celkem ř. 92 až 94		091	1 205.27	975.60
1. Účet výsledku hospodaření	963	092	x	975.60
2. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	931	093	1 205.27	x
3. Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let	932	094		
B. Cizí zdroje celkem ř. 96+98+106+130		095	37 460.22	26 692.68
I. Rezervy celkem ř. 97		096	18 200.00	14 061.85
1. Rezervy	941	097	18 200.00	14 061.85
II. Dlouhodobé závazky celkem ř. 99 až 105		098		
1. Dlouhodobé bankovní úvěry	951	099		
2. Vydané dluhopisy	953	100		
3. Závazky z pronájmu	954	101		
4. Přijaté dlouhodobé zálohy	955	102		
5. Dlouhodobé směnky k úhradě	958	103		
6. Dohadné účty pasivní	389	104		
7. Ostatní dlouhodobé závazky	959	105		
III. Krátkodobé závazky celkem ř. 107 až 129		106	19 199.87	12 560.52
1. Dodavatelé	321	107	9 932.72	3 188.31
2. Směnky k úhradě	322	108		
3. Přijaté zálohy	324	109	41.08	37.08
4. Ostatní závazky	325	110	108.49	60.28
5. Zaměstnanci	331	111	4 943.18	4 659.42
6. Ostatní závazky vůči zaměstnancům	333	112		
7. Závazky k institucím sociálního zabezp. a veř.zdrav.pojištění	336	113	2 869.10	2 708.82
8. Daň z příjmů	341	114		247.21
9. Ostatní přímé daně	342	115	891.64	835.37
10. Daň z přidané hodnoty	343	116		325.46
11. Ostatní daně a poplatky	345	117		
12. Závazky ze vztahu k státnímu rozpočtu	346	118		
13. Závazky ze vztahu k rozpočtu orgánů ÚSC	348	119		
14. Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů	367	120		
15. Závazky ke společníkům sdruženým ve společnosti	368	121		
16. Závazky z pevných termínových operací	373	122		
17. Jiné závazky	379	123	201.08	219.65
18. Krátkodobé bankovní úvěry	231	124		
19. Eskontní úvěry	232	125		
20. Emitované krátkodobé dluhopisy	241	126		
21. Vlastní dluhopisy	255	127		
22. Dohadné účty pasivní	389	128	212.58	278.92
23. Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	249	129		
IV. Jiná pasiva celkem ř. 131 až 133		130	60.35	70.31
1. Výdaje příštích období	383	131	10.74	22.27
2. Výnosy příštích období	384	132	49.61	48.04
3. Kursové rozdíly pasivní	387	133		
PASIVA CELKEM ř. 86+95		134	415 097.64	404 897.69

Odesláno dne:	Razítko:	Podpis odpovědné osoby:	Podpis osoby odpovědné za sestavení:
	Česká zemědělská univerzita v Praze Školní lesní podnik v Kouřelově nad Černými lesy IČ: 60460796, DIČ: CZ60460796	doc. Ing. Václav Malík, Ph.D.	Hana Blažková
Okamžik sestavení:	Telefon: 321610328		

Příloha č. 2: Výkaz zisku a ztráty Školního lesního podniku

MÚZO Praha, s.r.o. - PC výkaznictví JASU

Datum tisku: 10.02.2016 čas: 10.45

Příloha č.2 k vyhlášce č. 504/2002 Sb.
ve znění pozdějších předpisů
s účinností pro účetní jednotky
účtující podle účetové osnovy
pro nevýdělečné organizace

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

k 31.12.2015

(v celých tisících Kč)

IČO
97004003

Název organizace: Školní lesní podnik
Sídlo: Nám. Smiřických 1
Právní forma: nezisková organizace

Název položky	číslo účtu	řádek	hlavní činnost	hospodářská činnost
A. Náklady				
I. Spotřebované nákupy celkem	ř. 2 až 5	0001	438.41	37 724.46
1. Spotřeba materiálu	501	0002	161.70	31 947.44
2. Spotřeba energie	502	0003	276.71	3 957.10
3. Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	503	0004		
4. Prodané zboží	504	0005		1 819.92
II. Služby celkem	ř. 7 až 10	0006	2 091.27	35 967.58
5. Opravy a udržování	511	0007	129.57	14 020.71
6. Cestovné	512	0008		1 951.53
7. Náklady na reprezentaci	513	0009		67.31
8. Ostatní služby	518	0010	1 961.70	19 928.03
III. Osobní náklady celkem	ř. 12 až 16	0011	932.32	79 908.04
9. Mzdové náklady	521	0012	689.75	58 220.57
10. Zákonné sociální pojištění	524	0013	242.57	19 975.20
11. Ostatní sociální pojištění	525	0014		568.30
12. Zákonné sociální náklady	527	0015		1 049.93
13. Ostatní sociální náklady	528	0016		94.04
IV. Daně a poplatky celkem	ř. 18 až 20	0017	2.64	727.80
14. Daň silniční	531	0018	1.80	232.39
15. Daň z nemovitostí	532	0019		123.09
16. Ostatní daně a poplatky	538	0020	0.84	372.32
V. Ostatní náklady celkem	ř. 22 až 29	0021	259.79	1 021.66
17. Smluvní pokuty a úroky z prodlení	541	0022		
18. Ostatní pokuty a penále	542	0023		11.00
19. Odpis nedobytné pohledávky	543	0024		
20. Úroky	544	0025		
21. Kurzové ztráty	545	0026		451.95
22. Dary	546	0027		
23. Manka a škody	548	0028		
24. Jiné ostatní náklady	549	0029	259.79	558.71
VI. Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opr. položek celkem	ř. 31 až 36	0030	46.10	24 065.24
25. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	551	0031	46.10	9 574.90
26. Zůstatková cena prodaného dlouhod. nehmot. a hmot. maj.	552	0032		98.48
27. Prodané cenné papíry a podíly	553	0033		
28. Prodaný materiál	554	0034		2 269.08
29. Tvorba rezerv	556	0035		12 000.00
30. Tvorba opravných položek	559	0036		122.78
VII. Poskytnuté příspěvky celkem	ř. 38 a 39	0037		
31. Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami	581	0038		
32. Poskytnuté členské příspěvky	582	0039		
VIII. Daň z příjmů celkem	ř. 41	0040		
33. Dodatečné odvody daně z příjmů	595	0041		
Náklady celkem	ř. 1+6+11+17+21+30+37+40	0042	3 770.53	179 414.78

ce

