

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Účetní uzávěrka a závěrka

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Petra STIBŮRKOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Pavel ŠTOHL

Znojmo, 2013

Prohlášení

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma „ Účetní uzávěrka a závěrka“ jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v příloženém seznamu použité literatury.

Ve Znojmě dne 28. dubna 2013

vlastnoruční podpis autora

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu své bakalářské práce, Ing. Pavlu Štohlovi, a současně panu Ing. Oldřichu Bartuškovi za obětavý přístup, odborné konzultace a cenné připomínky, kterými přispěli k vypracování této bakalářské práce.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Petra STIBŮRKOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Účetní uzávěrka a závěrka
Název (v angličtině)	Financial statement and books closing

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Teoreticky popsat základní úkony , způsoby a postupy sestavení účetní uzávěrky a závěrky dle české legislativy, včetně následné aplikace poznatků na vybrané účetní jednotce.

Postup práce:

1. Popis účetní uzávěrky a závěrky a povinností v rámci tohoto procesu
2. Charakteristika vybraného podniku a zpracování účetní závěrky v rámci tohoto podniku
3. Analýza účetní uzávěrky a závěrky
4. Vyhodnocení a navrhovaná opatření

Metody: analýza, deskripce

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. BŘEZINOVÁ, Hana, ŠTOHL, Pavel. *Účetní závěrka, výklad a praktické příklady*. 2. vyd. Znojmo: SVŠE Znojmo, s.r.o., 2010. 136 s. ISBN 978-80-87314-07-04.
2. DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. 5 vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 192 s. ISBN 978-80-247-3202-2.
3. RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka*. 11. vyd. Praha: Anag, 2011. 1032 s. ISBN 978-80-7263-633-4.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2012

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2013




Petra STIBŮRKOVÁ
student


Ing. Pavel ŠTOHL
vedoucí bakalářské práce


doc. Ing. Milan HRDÝ, Ph.D.
garant studijního oboru


prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.
rektor SVŠE Znojmo

Abstrakt

Předmětem této bakalářské práce je na základě literární rešerše a právních předpisů v rámci České republiky v teoretické části popsat proces prací spojených s účetní uzávěrkou a závěrkou. Praktická část je zaměřena na analýzu inventarizace jednotlivých druhů majetku a uzávěrkových účetních operací konkrétní společnosti a následně sestavením rozvahy.

Klíčová slova: účetní uzávěrka, inventarizace, odpisy, dlouhodobý hmotný majetek

Abstract

The subject of this bachelor thesis is to describe the process of operations connected with books closing and financial statements in the theoretical selection based on literary recherche and current legislation of the Czech Republic. The practical selection is focused on analysis of inventorying a particular kind of the property and books closing operations of a specific company and subsequently compiling of a balance sheet.

The keywords: books closing, inventory, depreciation, tangible assets

Obsah

1	Úvod	8
2	Cíl práce a metodika	9
3	Teoretická část	10
3.1	Právní úprava účetnictví	10
3.2	Účetní závěrka	10
3.2.1	Druhy závěrky	12
3.2.2	Rozsah závěrky	12
3.3	Inventarizace	13
3.3.1	Inventarizační písemnosti	14
3.4	Přípravné práce	15
3.4.1	Odpisy	15
3.4.2	Inventarizační rozdíly	17
3.4.3	Opravné položky	19
3.4.4	Přechodné položky	19
3.4.5	Zásoby na cestě a nevyfakturované dodávky	21
3.4.6	Kurzové rozdíly	21
3.4.7	Rezervy	22
3.5	Uzavření účetních knih	23
3.6	Splatná daň z příjmů	23
3.7	Výkazy účetní závěrky	25
3.7.1	Rozvaha	25
3.7.2	Výkaz zisku a ztráty	26
3.7.3	Příloha	27
3.8	Schválení a zveřejnění účetní závěrky	28
4	Praktická část	29

4.1	Profil společnosti.....	29
4.2	Inventarizace	30
4.2.1	Inventarizace dlouhodobého majetku	31
4.2.2	Inventarizace zásob	33
4.2.3	Inventarizace krátkodobého finančního majetku	34
4.2.4	Inventarizace pohledávek a závazků.....	35
4.2.5	Inventarizační směrnice	37
4.3	Odpisy dlouhodobého majetku	40
4.4	Drobný dlouhodobý majetek.....	42
4.5	Časové rozlišení	44
4.6	Další přípravné práce	46
4.6.1	Kurzové rozdíly	46
4.6.2	Rezervy a opravné položky.....	46
4.6.3	Dohadné položky a časové rozlišení.....	47
4.7	Rozvaha.....	48
5	Závěr.....	50
6	Seznam použité literatury	52
7	Příloha.....	55

1 Úvod

Pod pojmem účetnictví si pravděpodobně každý představí zaznamenávání informací o hospodářských operacích, tedy o stavu a pohybu majetku a závazků v peněžních jednotkách. Aby však bylo účetnictví a jeho výsledky srozumitelné a vypovídající, musí se k určitému okamžiku zaznamenávání jevů přerušit a sestavit výkazy poskytující potřebné informace. Zmíněné pozastavení zaznamenávání se provádí k rozvahovému dni a je svým způsobem označováno za vrchol celého účetního období. Celý proces se skrývá pod odborným názvem účetní uzávěrka a závěrka. Složitost dokazují i práce spojené s touto etapou.

Primárním cílem účetní uzávěrky je zajištění poctivého, věrného a v neposlední řadě úplného obrazu účetní závěrky. Uzávěrka zjednodušeně znamená uzavření účetních knih, které je potřeba udělat před samotným přikročením ke zhotovení výkazů. Z tohoto důvodu je potřeba provést inventarizaci majetku a závazků, zaúčtování operací spojených s koncem účetního období a uzavření účetních knih, které je nezbytné pro výpočet daně z příjmů a zjištění hospodářského výsledku účetní jednotky.

Po dokončení uzávěrky následuje provedení účetní závěrky, což je označení, jak již bylo řečeno, pro sestavení účetních výkazů. Výstupní výkazy jsou dle zákona zveřejňovány a externím uživatelům mnohdy slouží jako jediný zdroj informací o struktuře majetku a souvztažně o zdrojích jeho krytí, stejně tak jako o finanční výkonnosti společnosti.

2 Cíl práce a metodika

Cílem bakalářské práce je zjednodušeně nastínit, a následně v praktické části demonstrovat a analyzovat průběh bezpochyby jednoho z nejrušnějších období účetních jednotek, tedy ukončení účetního období a s tím spojenou účetní uzávěrku a závěrku. V práci se zaměřím na proces inventarizace účetní jednotky, stejně tak na účetní odpisy, jejich srovnání s daňovými a dopad rozdílu na hospodářský výsledek podniku. Dále se zaměřím na časové rozlišení výnosů.

Teoretická část je založena především na rešerši zákonů a odborných publikací. Na jejich základě se seznámíme s informacemi a kroky, jež je nezbytné provést před sestavením účetních výkazů. Na samotném začátku se obeznámíme s primárními fakty týkajícími se účetní závěrky, mezi něž se řadí její fáze, druhy a v neposlední řadě obsah. Po těchto základních informacích bude následovat přiblížení přípravných prací závěrky. Konkrétně se podíváme na proces inventarizace majetku a závazků, odpisování majetku a ostatní uzávěrkové operace, nezbytné pro uzavření účtů. Konec teoretické části bude představovat seznámení s jednotlivými povinnými výkazy účetní závěrky a jejich schválení a zveřejnění. Podrobněji se budu orientovat na témata úzce související s praktickou částí.

Účetnictví Soukromé vysoké školy ekonomické Znojmo, s. r. o., zpracovává Účetní centrum při SVŠE, tj. vybraní studenti pod vedením auditora ze společnosti BDO CA, s. r. o., pana Ing. Oldřicha Bartuška. Jakožto jedna z těchto studentek jsem měla možnost získat podklady k účetnictví této společnosti, a proto bude praktická část zpracována na základě její účetní uzávěrky a závěrky. Důraz bude kladen na různé možnosti provedení konkrétních účetních operací společnosti a jejich dopady.

Na začátku praktické části se zaměřím na proces inventarizace školy a následně navrhu vnitřní inventarizační směrnici. Účetní jednotka si dále stanovila účetní odpisy rovny daňovým, z tohoto důvodu zanalyzuji dopad změny výpočtu účetních odpisů do hospodářského výsledku. Dále se pokusím zaměřit na přechodné položky, které jsou nezbytné pro zajištění věrného a poctivého obrazu účetnictví.

3 Teoretická část

3.1 Právní úprava účetnictví

Při zpracování a sestavování účetní uzávěrky a závěrky je každá účetní jednotka povinna postupovat v souladu se stanovenými pravidly. Mezi základní zákonné normy patří zejména:

- Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů
- Vyhláška č. 500/2002 Sb.
- České účetní standardy č. 001 až 023, 108, 110 a 111
- ostatní zákony a vyhlášky nepřímo ovlivňující účetnictví

Dodržením uvedených předpisů je docílení souladu používání účetních metod, a tím dosažení věrného a poctivého zobrazení předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.¹

3.2 Účetní závěrka

Proces účetní závěrky představuje vyvrcholení celého účetního cyklu finančního účetnictví. Podíváme-li se blíže na její obsah, lze jej specifikovat jako soubor činností a kroků, které jsou zakončeny uzavřením účetních knih a sestavením povinných účetních výkazů. Patří sem zejména zajištění úplnosti, správnosti a průkaznosti účetnictví, zaúčtování veškerých účetních případů, které se vztahují k příslušnému účetnímu období, výpočet a zaúčtování uzávěrkových účetních případů (časové rozlišení nákladů a výnosů, dohadné účty aktivní a pasivní, kurzové rozdíly a další podobné případy), provedení inventarizace majetku a závazků, výpočet daně z příjmů a její zaúčtování a v konečné fázi uzavření účetních knih.

¹ DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle*. 6. vyd. Praha 7: Grada Publishing, a. s., 2011, 208 s. ISBN 978-80-247-4060-7. s. 11.

Všechny tyto činnosti je nezbytné učinit s patřičnou pečlivostí, neboť konečné zůstatky již uzavřených účtů zjištěné v účetní uzávěrce se stávají podkladem pro vypracování účetní závěrky – tedy sestavení účetních výkazů podávajících informace o hospodaření firmy během daného účetního období.²

„Účetní závěrka se skládá z následujících 4 fází:

- přípravné práce, jež zabezpečují věcnou správnost a úplnost údajů v účetních knihách
- účetní uzávěrka, tj. uzavření rozvahových a výsledkových účtů hlavní knihy a proúčtování výsledku hospodaření za dané účetní období
- sestavení účetní závěrky (tj. sestavení rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy)
- následné povinnosti, jimiž rozumíme audit účetní závěrky, uložení účetní závěrky a výroční zprávy do sbírky listin vedené v obchodním rejstříku³

Účetní závěrka představuje podle § 18 ZoÚ konkrétní výkazy a související přílohy tvořící nedílný kompaktní celek. Jmenovitě se jedná o následující dokumenty:

- rozvaha
- výkaz zisku a ztráty
- příloha

Součástí může být i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu, které jsou často součástí přílohy k účetní závěrce. Závěrka musí obsahovat:

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky
- sídlo nebo bydliště a místo podnikání, liší-li se od bydliště
- identifikační číslo a právní formu účetní jednotky
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena
- rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje
- okamžik sestavení účetní závěrky

² LANDA, Martin. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava-Privoz: Key Publishing, s. r. o., 2008, 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4. s. 178.

³ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní závěrka 2007*. 1. vyd. Praha 3: ASPI, a. s., 2007, 506 s. ISBN 978-80-7357-302-7. s. 15.

Neméně důležité je připojení podpisového záznamu odpovědné osoby za účetní jednotku, tj. statutárního orgánu. Výkazy jsou sestavovány v peněžních jednotkách české měny a zaokrouhlené na celé tisíce.

Účetní období je 12 nepřetržitě po sobě jdoucích kalendářních měsíců, toto období se může shodovat s kalendářním rokem. Začíná-li prvním dnem jiného měsíce, označuje se jako hospodářský rok.⁴

3.2.1 Druhy závěrky

Hlavním parametrem členění závěrky je datum, ke kterému se sestavuje.

- **Řádná (roční)** – sestavuje se k poslednímu dni účetního období, jinými slovy k rozvahovému dni
- **Mimořádná** – sestavuje se k jinému než poslednímu dni účetního období, jestliže se nesestavuje řádná účetní závěrka; kupříkladu kde dni předcházejícímu dnu vstupu do likvidace nebo účinnosti prohlášení konkursu
- **Mezitímní** – je definována § 19 odst. 3 ZoÚ. Sestavuje se jen, když ji vyžaduje zvláštní právní předpis. Významná skutečnost je neuzavírání účetní knihy a provádění inventarizace jen pro účely vyjádření ocenění. Sestavuje se v případech stanovených právními předpisy; př. dle § 68 Obchodního zákoníku ke dni účinnosti zrušení rozhodnutí o vstupu společnosti do likvidace.⁵

3.2.2 Rozsah závěrky

§ 18 odst. 3 ZoÚ dále specifikuje, v jakém rozsahu má být sestavena: „Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Nestanoví-li tento zákon jinak, ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu.“⁶

⁴ AMBROŽ, Jan. *Účetní závěrka od A do Z*. 1. vyd. Praha 9: Vladimír Vyskočil – KORŠACH, 2007, 175 s. ISBN 978-80-86296-15-9. s. 12.

⁵ BAŘINOVÁ, Dagmar; VOZŇÁKOVÁ, Iveta. *Vyhodnocení a využití účetních výkazů pro manažery, společníky a akcionáře*. 1. vyd. Praha 7: Grada Publishing, a. s., 2005, 100 s. ISBN 80-247-1115-X. s. 12,13.

⁶ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

3.3 Inventarizace

Povinnost inventarizovat majetek a závazky ukládá ustanovení § 29 a § 30 ZoÚ. Tím rozumíme odsouhlasení skutečného stavu majetku a závazků se stavem zachyceným v účetnictví a vypořádání případných inventarizačních rozdílů. Inventarizace zahrnuje soubor činností obsahující:

- zjišťování skutečného stavu majetku a závazků ke stanovenému datu a záznam tohoto stavu do inventurních soupisů
- vyčíslení rozdílů mezi skutečným a účetním stavem a objasnění příčin rozdílů
- stanovení způsobu vypořádání zjištěných rozdílů
- promítnutí upřesněných údajů v účetnictví (př. záměna materiálu)
- zhodnocení technického stavu majetku, z kterého může vyplynout nezbytnost provedení oprav, údržby, technického zhodnocení nebo naopak vyřazení
- zhodnocení upotřebitelnosti a využití inventarizovaného majetku

Důležité je nezaměňovat význam slov inventura a inventarizace. Zatímco inventurou se obecně rozumí zjištění skutečného stavu jednotlivých složek majetku a závazků k určitému dni, inventarizace zahrnuje celý soubor prací uvedených výše a inventura je její součástí.⁷

Inventarizaci lze členit podle okamžiku, ke kterému se provádí:

- **průběžná inventarizace** – jak již název napovídá, může být inventarizace prováděna i v průběhu účetního období, avšak pouze u zásob, o nichž účtuje podle druhů, míst uložení nebo hmotně odpovědných osob a dále u dlouhodobého movitého majetku, který je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží
- **periodická inventarizace** – provádí se v souvislosti v řádnou nebo mimořádnou účetní závěrkou, kterou jsou účetní jednotky povinny provést

Druhá možnost rozlišení je podle způsobu provádění inventur. Ta se provádí podle povahy inventarizovaného druhu majetku a závazků, a to fyzicky nebo dokladově.

- **fyzická inventura** – využívá se u majetku hmotné, popřípadě nehmotné povahy, jestliže to připouští jejich povaha a místo, kde se nachází v době inventury. Skutečný stav se zjišťuje přepočtením, převážením, přeměření a ve výjimečných

⁷ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace praktický průvodce*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2011, 360 s. ISBN 978-80-7263-652-5. s. 84.

případech technickým propočtem (vychází se z jednotek množství použitých v účetnictví, př. objem hromad uhlí nebo obsah nádrže)

- **dokladová inventura** – používá se v případech, kdy povaha předmětu neumožňuje využít fyzickou inventuru (např. pohledávky, náklady příštích období); podstata spočívá v ověřování a prokazování stavu jen pomocí různých písemností, např. pomocí účetních dokladů, listin, spisů a smluv

Výjimečně se skutečné stavy některých druhů majetku zjišťují fyzickou i dokladovou inventurou, jako příklad lze uvést inventarizaci pozemků.

Postup provádění je potřeba stanovit ve vnitropodnikové inventarizační směrnici, která musí nejen konkretizovat provedení inventarizace a zajistit průkaznost stavu a reálnost stanovených cen, ale zabezpečit i funkci ochrany majetku a odpovědnosti za něj.⁸

3.3.1 Inventarizační písemnosti

Zjištěné stavy se zaznamenávají do inventurních soupisů; povinný obsah stanovuje § 30 odst. 2 ZoÚ. “Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- skutečnosti umožňující zjištěný majetek a závazky jednoznačně určit
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečnosti a za provedení inventarizace
- způsob zjišťování skutečných stavů
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení
- okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury

Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení.⁹ Což současně ukládá § 29 odst. 3 ZoÚ.

⁸ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace praktický průvodce*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2011, 360 s. ISBN 978-80-7263-652-5. s. 132-134.

⁹ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

3.4 Přípravné práce

3.4.1 Odpisy

K podnikatelské činnosti lze využívat dvě základní složky majetku – krátkodobý a dlouhodobý majetek. Zatímco krátkodobý majetek je charakteristický mimo jiné tím, že jeho spotřeba probíhá jednorázově, u dlouhodobého je spotřeba rozložena do několika účetních a zdaňovacích období. Děje se tak prostřednictvím odpisů dlouhodobého majetku, které lze rozdělit do dvou skupin, a to na odpisy:

- účetní
- daňové

Účetní odpisy

Povinnost účetně odpisovat majetek mají dle ZoÚ účetní jednotky vedoucí účetnictví jak v plném, tak i ve zjednodušeném rozsahu. Pouze podnikatelé, kteří nejsou účetními jednotkami (především fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci dle § 7b ZoDP, případně uplatňující výdaje procentem příjmů) nejsou účetními předpisy přímo vázáni a proto účetní odpisy evidovat nemusí.

Účelem účetních odpisů je vytváření trvalého snížení hodnoty majetku a zároveň toto opotřebení musí odpovídat skutečné míře opotřebovanosti majetku. Nesmíme opomenout ani skutečnost, že DM lze odpisovat pouze do výše jeho ocenění v účetnictví a odpisuje ho vlastník (pronajímatel) na základě odpisového plánu. Nájemce odpisuje především technické zhodnocení provedené na pronajatém majetku na svůj účet a také majetek, o němž je oprávněn účtovat a odpisovat na základě smlouvy o nájmu podniku a jeho části. Z hlediska postupu odpisování je stěžejní vytvoření odpisového plánu ve smyslu § 28 odst. 6 ZoÚ, kde by měla být stanovena metoda a také doba odpisování. Zvolená doba by měla co nejdříve odpovídat skutečné době využívání majetku a tudíž taky jeho postupnému opotřebovávání.

V úvahu přicházejí základní metody odpisování:

- metoda časová
- metoda výkonová

Časová metoda

Lze využít jednu ze tří základních variant účetního odpisování:

- **rovnoměrné** – lze doporučit u majetku, k jehož opotřebovávání dochází rovnoměrně po celou dobu používání; v každém roce je odepsána a do účetních nákladů přenesena stejná výše vstupní ceny majetku
- **zrychlené** – využívá se u majetku, který ztrácí hodnotu (morálně zastarává) především v prvních letech odpisování (standardním příkladem je výpočetní technika); v následujícím roce je odepsána vždy nižší část hodnoty než v roce předchozím
- **zpomalené** – je-li zřejmé, že majetek bude ztrácet hodnotu především na konci své životnosti a v prvních letech používání bude opotřebování minimální (př. budova, v níž společnost do budoucna plánuje provádět výrobu, která bude svou podstatou negativně působit na její fyzický stav, např. kvůli otřesům; můžeme tedy oprávněně očekávat, že do okamžiku zahájení výroby bude budova ztrácet na hodnotě nižší částky než v budoucích obdobích, v nichž výroba probíhá)

Výkonová metoda

Je-li míra opotřebování majetku zcela jednoznačně závislá na míře skutečného využití, použijeme výkonovou metodu. Typickým příkladem jsou výrobní stroje. Podstatou je výpočet odpisového koeficientu (např. s využitím počtu hodin, množství produkce aj.) s jehož pomocí je potom v závislosti na míře využití majetku odpisována jeho hodnota. Odpis následně získáme násobkem koeficientu s počtem skutečně vyrobených výrobků v daném roce.

Důležité je určit správně okamžik, od kterého je možné začít DM odpisovat. Tím je v zásadě ten, ke kterému se daný majetek stává účetně dlouhodobým hmotným či nehmotným majetkem, tedy kdy je dokončen a zároveň je zajištěno, že bude moci plnit veškeré funkce, ke kterým je určen, a dále jsou splněny veškeré podmínky uložené právními předpisy pro uvedení majetku do užívání. Účetní odpisy je tak možné počítat buď s přesností na dny, nebo na kalendářní měsíce (častější případ). Odpisování se zahajuje počátkem měsíce následujícího po měsíci, v němž se majetek účetně stává dlouhodobým hmotným či nehmotným majetkem dle § 6 odst. 8 a § 7 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru a účtují na vrub účtu 551 – *Odpisy* a ve prospěch příslušného účtu opravek v účtové skupině 07 nebo 08.

Účetně tedy nedochází ke snižování hodnoty přímo na majetkovém účtu, na němž je evidován, nýbrž nepřímo prostřednictvím účtu opravek, které vyjadřují postupnou kumulaci účetních odpisů provedených a zaúčtovaných v jednotlivých obdobích. Ty postupně snižují brutto hodnotu na tzv. netto hodnotu (netto hodnota = brutto hodnota – oprávkou). Ve chvíli, kdy výše opravek je rovna brutto hodnotě, je netto hodnota (zůstatková cena) rovna nule a majetek je plně účetně odepsán a může být vyřazen z účetní evidence.

Účetní odpisy technického zhodnocení

Technickým zhodnocením se dle § 33 ZoDP rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud jejich úhrn převyšuje částku 40 000 Kč a zvyšuje ocenění jednotlivého dlouhodobého majetku. Odpisy by měly opět vyjádřit skutečnou míru opotřebování technického zhodnocení.

Daňové odpisy

Z hlediska daňových odpisů se postupuje především podle § 26 až § 33 ZoDP. Zatímco účetní odpisy musí vést účetní jednotka povinně, uplatnění daňových odpisů jako položky snižující základ daně z příjmů není povinností, nýbrž pouze právem. Je možné je také kdykoliv přerušit. Pro zahájení daňového odpisování nestačí majetek pouze pořídit, ale je nutno, aby byl také uveden do užívání.¹⁰

3.4.2 Inventarizační rozdíly

Je-li skutečný stav zjištěný inventarizací odlišný od stavu v účetnictví, hovoříme o inventarizačním rozdílu, který může mít tyto následující podoby.

Skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a účetní jednotka by měla vysvětlit důvod, proč majetek vykazovaný v účetnictví není k dispozici. Případy, které mohou nastat:

¹⁰ VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2011*. 6. vyd. Praha 7: Grada Publishing, a. s., 2011, 144 s. ISBN 978-80-247-3803-1.

- **přirozený úbytek** – příkladem je přirozený úbytek lihu jakožto prchavé kapaliny. Považuje se za běžnou spotřebu, avšak pro zamezení zneužití musí být normy úbytků stanoveny vnitřními předpisy.
- **škoda** – dojde-li k nenávratnému znehodnocení majetku, v jehož důsledku musí být z účetnictví vyřazen. Považuje se za provozní náklad související s činností účetní jednotky, výjimečně lze škodu způsobenou např. přírodní katastrofou pokládat za mimořádnou událost a tím pádem vykázat jako mimořádný náklad. Úhrada škody odpovědnou osobou nebo pojišťovnou se zaúčtuje jako výnos.
- **manko**, v případě pokladní hotovosti **schodek** – označujeme za provozní, případně finanční náklad, vztahuje-li se k finanční oblasti. Rozlišujeme, jedná-li se o rozdíl úmyslný, neúmyslný, zaviněný či nikoliv, pokud vzniká požadavek účetní jednotky uhradit vzniklý náklad odpovědnou osobou. Tato případná úhrada se staví do patřičného výnosu proti danému nákladu.
- **zaniklé závazky** se zúčtují do výnosů

Skutečný stav je vyšší než stav účetní, vzniká přebytek. Pro tento případ je nezbytné zjištěný přebytek ocenit. Peněžní prostředky a ceniny se ocení jmenovitou hodnotou, v případě cizí měny se přepočítá současně na české koruny. U ostatního majetku se provede ocenění na úrovni reprodukční pořizovací ceny, pokud nebude doložena jeho pořizovací cena nebo vlastní náklady. Dle druhu přebytku se provede následné zaúčtování:

- dlouhodobého hmotného a nehmotného odpisovaného majetku se vykáže jako již plně odepsaný, tzn. ve prospěch oprávek
- dlouhodobého hmotného a nehmotného neodpisovaného majetku se proúčtuje ve prospěch vlastního kapitálu
- zásob vlastní výroby se zaúčtuje ve prospěch výnosů jako změna stavu příslušného druhu zásob vytvořených vlastní činností
- zásob nakoupených se projeví jako provozní výnos, případně proúčtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 50
- peněžních prostředků a cenin se vykáže jako finanční výnos¹¹

¹¹ BŘEZINOVÁ, Hana; ŠTOHL, Pavel. *Účetní závěrka výklad a praktické příklady*. 2. vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2010, 136 s. ISBN 978-80-87314-07-4. s. 40, 41.

3.4.3 Opravné položky

Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku v případě, kdy je jeho tržní hodnota, prokázaná na základě inventarizace, nižší než účetní hodnota. V případě pominutí důvodu pro toto dočasné snížení se opravné položky zúčtují. U DM opravné položky tvoříme za předpokladu, že je jeho užitná hodnota přechodně nižší než zůstatková cena.

Tvoří se na vrub příslušného nákladového účtu ve skupině 55x – *Opravné položky provozních nákladů*. Snížení či zúčtování se pak provede ve prospěch tohoto nákladového účtu. Účty opravných položek nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku. Zároveň nemůže účetní jednotka vytvořit opravnou položku u majetku, na který vytváří rezervu.¹²

3.4.4 Přechodné položky

V souvislosti s účtováním nákladů a výnosů do období, s nímž časově a věcně souvisejí, vyplynula nutnost používat přechodné položky – účty časového rozlišení a dohadných účtů. Časovým rozlišením rozumíme účetní případy účtované na účty 381 až 385, na nichž se rozlišují náklady a výnosy u kterých je znám:

- účel (titul) vynaložené částky
- částka
- období, ke kterému se vztahuje

Tyto podmínky musí být splněny současně. Časově však nelze rozlišit pokuty, penále, manka a škody. Mimo jiné není nutno ho používat v případech, kdy se jedná o nevýznamné částky a jde-li o pravidelně se opakující výdaje, popř. příjmy.

Náklady příštího období – částka výdajů běžného období, která nesouvisí s předmětným účetním obdobím, nýbrž až s následujícím, se převede na vrub účtu 381, prostřednictvím něhož se zatíží příslušný nákladový druh v příštím období o patřičnou částku. Př.: nájemné placené předem, akontace u finančního leasingu či předplatné.

¹² Kolektiv autorů. *Účetní závěrka 2007*. 1. vyd. Praha 3: ASPI, a. s., 2007, 506 s. ISBN 978-80-7357-302-7. s. 31.

Komplexní náklady příštího období – vztahující se k určitému účelu; týkají se většinou několika nákladových druhů a zahrnují výkony ve vlastní režii i výkony nakupované, např. příprava a záběh výroby či dlouhodobá propagace. Zaktivují se v komplexní částce přes účet 555 – *Zúčtování komplexních nákladů příštího období* a účet 382. Příslušné podíly poměrné částky se následně přidělují do období, se kterým souvisí, a to na vrub účtu 555 a ve prospěch účtu 382.

Výdaje příštích období – představují dosud nezaplacené částky, které se při splatnosti týkají zčásti nákladů minulého a zčásti příštího období, nebo se celé týkají nákladů minulého období, pokud se takové částky neúčtují jako závazek. Jako příklad lze uvést nájemné placené pozadu, prémie a odměny placené po uplynutí roku. Účtují se ve prospěch účtu 383.

Výnosy příštích období – jsou částky přijaté, které se opět týkají jiného období, než je běžné. Zaúčtují se ve prospěch účtu 384 a typickým příkladem je nájem placený předem nebo přijaté předplatné.

Příjmy příštích období – doposud nepřijaté částky, které se při splatnosti týkají zčásti výnosů minulého a zčásti příštího období, nebo se celé týkají výnosů minulého období, pokud se neúčtují jako pohledávka. Jako účet rozvahový aktivní se účtují na vrub účtu 385. Vzorem může být dosud nepřijatá výnosová provize.¹³

U dohadných položek známe pouze účel a období, přičemž se člení na dohadné účty aktivní a pasivní. Na **dohadných účtech aktivních** účtujeme pohledávky, které nelze vykázat jako standardní vzhledem k tomu, že neznáme přesnou výši částky. Přesto je výnos s takovou částkou spjat s běžným účetním obdobím. Př. doteď pojišťovnou nevyúčtovaná náhrada škody. Zaúčtuje se na vrub účtu 388 a ve prospěch příslušného výnosového účtu.

¹³ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2012, 1096 s. ISBN 978-80-7263-714-0. s. 174-178.

Na **dohadných účtech pasivních** zachycujeme závazky, které souvisejí s běžným obdobím a mají za následek vznik nákladů, avšak i v tomto případě není přesná výše částky známa, kupříkladu nevyúčtované telefonní služby či spotřeba energie. Účtování se provádí na vrub nákladového účtu a ve prospěch účtu 389.¹⁴

3.4.5 Zásoby na cestě a nevyfakturované dodávky

Dle ČÚS 015 nesmějí mít účty 111 – *Pořízení materiálu* a 131 – *Pořízení zboží* k rozvahovému dni jakýkoliv zůstatek. V praxi mohou nastat dvě následující situace:

- disponujeme dokladem, avšak nakoupená zásoba k rozvahovému dni nedorazila – účtujeme tedy o zásobách na cestě
- máme nakoupenou zásobu, ale nebyla k rozvahovému dni vyfakturována – účtujeme o nevyfakturovaných dodávkách

U zásob na cestě účetní jednotka k rozvahovému dni odúčtuje zůstatek účtu 111 nebo 131, a to na vrub účtu 119 – *Materiál na cestě* nebo 139 – *Zboží na cestě*. Při příjmu zásob či zboží na sklad v průběhu následujícího účetního období, na základě příjemky, odúčtuje účetní jednotka zůstatek účtu 119 nebo 139 na vrub účtu 112 – *Materiál na skladě* nebo 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*.

U nevyfakturované dodávky opět zůstatek účtu 111 nebo 131 odúčtuje, a to ve prospěch účtu 389 – *Dohadné účty pasivní*, kdy odhadem bude částka z dodacího listu. Při přijetí faktury se následně odúčtuje zůstatek účtu 389 ve prospěch účtu 321 – *Dodavatelé*.¹⁵

3.4.6 Kurzové rozdíly

ZoÚ, konkrétně § 4 a § 24, slouží jako východisko pro vyjadřování cizích měn na českou měnu, a s tím související datum přepočtení. Následné účtování těchto operací upravují ČÚS č. 006.

¹⁴ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní závěrka 2007*. 1. vyd. Praha 3: ASPI, a. s., 2007, 506 s. ISBN 978-80-7357-302-7. s. 86.

¹⁵ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní závěrka 2007*. 1. vyd. Praha 3: ASPI, a. s., 2007, 506 s. ISBN 978-80-7357-302-7. s. 70.

„Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. V případě pohledávek a závazků, podílů na obchodních společnostech, cenných papírů a derivátů, cenin, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, jsou účetní jednotky povinny použít současně i cizí měnu. Tato povinnost platí i u opravných položek, rezerv a technických rezerv, pokud majetek a závazky, kterých se týkají, jsou vyjádřeny v cizí měně.“

„Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění:

- uskutečnění účetního případu
- ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje

V případě nákupu nebo prodeje cizí měny za českou měnu lze k okamžiku ocenění použít kurzu, za který byly tyto hodnoty nakoupeny nebo prodány.¹⁶

Z výše uvedeného vyplývá, že pohledávky, závazky, ceniny v cizí měně a dále valutová pokladna společně s devizovým účtem, se přepočítávají k rozvahovému dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, na českou měnu kurzem devizového trhu stanoveného ČNB. Rozdíl z přecenění tohoto majetku a závazků účtujeme dle jejich povahy na vrub účtu 563 – *Kurzové ztráty* nebo ve prospěch účtu 663 – *Kurzové zisky*.¹⁷

3.4.7 Rezervy

„Rezervy představují zdroj krytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, však zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou.“¹⁸

Tvoří se v případě, kdy podnik očekává velký jednorázový náklad nepříznivě ovlivňující hospodářský výsledek, účtuje se na vrub nákladů a souvztažně ve prospěch účtů skupiny 45 – *Rezervy*. Její čerpání, snížení nebo zrušení pro nepotřebnost, se provede opačným

¹⁶ Zákon č. o účetnictví

¹⁷ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, spol. s r. o., 2012, 1096 s. ISBN 978-80-7263-714-0. s. 195.

¹⁸ TPA HORWATH NOTIA AUDIT. *Podvojně účetnictví 2010*. 17. vyd. Praha 7 : GRADA Publishing, a. s., 2010, 224 s. ISBN 978-80-247-3197-1. s. 123.

zápisem. Účet rezerv je rozvahový pasivní a jeho zůstatek se převádí do následujícího účetního období. Důležitým faktem je skutečnost, že rezervy podléhají dokladové inventuře, kdy se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

Rezervy lze rozdělit na zákonné, které upravuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů a jsou daňově uznatelným nákladem (na opravu hmotného majetku) a ostatní. O tvorbě ostatních rezerv rozhodují účetní jednotky samy a mají dopad pouze do účetního zisku určeného k rozdělení (př. na záruční opravy, na daň z příjmů).¹⁹

3.5 Uzavření účetních knih

Před sestavením závěrky je potřeba uzavřít účetní knihy, což znamená zjistit:

- obraty stran Má Dáti a Dal na jednotlivých syntetických účtech
- konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy nákladových a výnosových účtů
- základ daně z příjmů a daňové povinnosti splatné za účetní období

Práce na uzávěrce zahrnují následující kroky. Zaprvé zjištění účetního zisku nebo ztráty převodem nákladových účtů ve prospěch účtu 710 – *Účet zisku a ztráty*, a taktéž všech výnosových účtů na vrub účtu 710. Zadruhé uzavření hlavní knihy, které se provede převodem zůstatků rozvahových účtů aktivních a pasivních na účet 702 – *Konečný účet rozvažný*. V konečné fázi zisk, případně ztráta na účtu 710, se přeúčtuje na vrub účtu 702 v případě ztráty a ve prospěch tohoto účtu u zisku.²⁰

3.6 Splatná daň z příjmů

Při zjišťování základu daně z příjmů vychází účetní jednotka ze ZoDP § 23 v němž je mimo jiné uvedeno: „Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.“²¹

¹⁹ STROUHAL, Jirí. *Tvorba účetních rezerv*. Účetnictví, daně a právo v praxi fyzických a právnických osob, 2012, č. 1, s. 1-8. ISSN 1213-6522.

²⁰ TPA HORWATH NOTIA AUDIT. *Podvojně účetnictví 2010*. 17. vyd. Praha 7 : GRADA Publishing, a. s., 2010, 224 s. ISBN 978-80-247-3197-1. s. 140.

²¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Výsledek hospodaření tedy upravujeme pro daňové účely o některé položky. Zvyšujeme jej o částky uvedené v § 23 odst. 3 a) kam patří např. částky neoprávněně zkracující příjmy nebo částky, které dle ZoDP nelze zahrnout do nákladů. Současně ho snižujeme o částky uvedené v § 23 odst. 3 b) a c), kam řadíme kupříkladu částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy či pojistného sociálního zabezpečení, o které byl zvýšen výsledek hospodaření u poplatníka, který vede účetnictví, dojde-li k jejich odvedení.

Neméně důležitý je odst. 4 v § 23, který uvádí příjmy nezahrnující do základu daně (př. příjmy zdaňované sazbou daně podle § 21 odst. 4). Dalším krokem je zjištění rozdílu mezi účetními a daňovými rozdíly. V tomto případě platí, že kladný rozdíl přičítáme a naopak záporný odčítáme. Po všech předchozích krocích získáme základ daně před odečtením odčitatelných položek.

Položky odčitatelné od základu daně ve smyslu ustanovení § 34 a § 20 jsou daňová ztráta; výdaje na projekty výzkumu a vývoje; dary na obecně prospěšné účely, až do výše 5 % ze základu daně sníženého o předchozí odčitatelné položky. Výsledkem je základ daně, který se zaokrouhluje na celé tisíce dolů. Po vynásobení sazbou daně získáme daň z příjmů před slevami. Splatnou daň zjistíme odečtením slev uvedených v § 35 ZoDP.

Vypočtená daň se zaúčtuje na vrub účtu 591 – *Daň z příjmů z běžné činnosti splatná*, případně 593 – *Daň z příjmů z mimořádné činnosti* a ve prospěch účtu 341 – *Daň z příjmů*.²²

²² JAROŠ, Tomáš. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2009/2010 praktický průvodce*. 6. vyd. Praha 7: GRADA Publishing, a. s., 2010, 192 s. ISBN 978-80-247-3368-5. s. 14-27.

3.7 Výkazy účetní závěrky

3.7.1 Rozvaha

„Rozvaha (nebo taky bilance) je finanční výkaz, který shrnuje finanční pozici společnosti k určitému dni (obvykle ke konci účetního období). Finanční pozice společnosti zahrnuje zdroje, závazky (povinnosti) a vlastní kapitál a jejich vzájemné vztahy.“²³

Jednotlivé rozvahové položky se uvádějí jako stavy běžného účetního období a stavy za období minulé. Důležitý je požadavek na srovnatelnost, kdy se obecně požaduje, aby v případě nesrovnatelnosti informací za minulé a běžné období, účetní jednotka upravila informace za minulé období s ohledem na významnost. Každá taková úprava, popř. ponechání nesrovnatelných informací se odůvodní v příloze.

Aktiva se člení:

- dle stupně likvidity, postupuje se od složek nejméně likvidních k peněžním prostředkům a krátkodobému finančnímu majetku
- v rámci tohoto uspořádání jsou uváděny jednotlivé položky tak, aby informovaly vystižně o skupinách případně druzích majetku
- dohadné účty pohledávek jsou zařazeny mezi pohledávky, časové rozlišení je uvedeno v samostatné závěrečné části aktiv

Pasiva se člení na:

- vlastní zdroje (vlastní kapitál)
- cizí zdroje (závazky), které jsou uspořádány dle doby splatnosti na dlouhodobé a krátkodobé, mezi ně jsou začleněny i rezervy
- dohadné účty závazků jsou zařazeny mezi závazky, časové rozlišení je opět samostatně v závěrečné části pasiv

Stanoven je i závazný minimální rozsah položek, který musí rozvaha obsahovat, a to jak v plném, tak ve zjednodušeném rozsahu. Účetní jednotka je povinna uvádět jednotlivé

²³ NIKOLAI, Loren; BAZLEY John; JONES Jefferson. *Intermediate Accounting*. [online]. 2009. [cit 2012-11-10].

<http://books.google.cz/books?id=_ouCLUeCvKwC&printsec=frontcover&hl=cs#v=onepage&q&f=false>

položky odděleně a ve stanoveném pořadí. Podrobnější členění je možné, jestliže zůstane zachováno stanovené uspořádání.

Aktiva se uvádějí v běžném účetním období ve vyjádření jako:

- BRUTTO hodnota – pořizovací cena, reprodukční pořizovací cena, jmenovitá hodnota, vlastní náklady; ukazatel této hodnoty celkem je jedním z kritérií pro stanovení povinnosti auditu a základna pro stanovení sankcí za neplnění povinností daných zákonem.
- KOREKCE se znaménkem mínus zahrnuje vytvořené oprávky a opravné položky.
- NETTO – je dána rozdílem brutto a korekce; minulé účetní období se z důvodů srovnatelnosti uvádí v netto hodnotě.

Součet aktiv se sloupci netto se musí rovnat součtu pasiv a hospodářský výsledek vykázaný v rozvaze se musí rovnat výsledku hospodaření za účetní období vykázanému ve výsledovce. Pohledávky a závazky včetně úvěrů se vykazují dle zůstatkové doby jejich splatnosti ke konci rozvahového dne, nikoliv dle sjednané doby splatnosti při jejich vzniku.²⁴

3.7.2 Výkaz zisku a ztráty

Ve výkazu se uvádějí skutečné částky nákladů a výnosů za běžné i minulé účetního období. Uspořádání a označování položek je dáno ve dvou variantách. Účetní jednotka si může zvolit, která z nich podává vhodnější informace uživatelům účetní závěrky. Obě varianty mají společné, že celkově je výkaz uspořádán stupňovitě, což umožňuje získat údaje o tom, v jaké z činností byl hospodářský výsledek vytvořen.

Stupně, do nichž je členěno zjišťování výsledku hospodaření, jsou následující:

- provozní - účetní, nezdaněný
- finanční - účetní, nezdaněný
- výsledek hospodaření za běžnou činnost - po zdanění, disponibilní
- mimořádný - po zdanění, disponibilní
- výsledek hospodaření za účetní období - po zdanění, disponibilní

²⁴ BŘEZINOVÁ, Hana; MUNZAR, Vladimír. *Účetnictví I*. 3. vyd. Praha 2: Institut svazu účetních, a. s., 2007, 495 s. ISBN 978-80-86716-45-9. s. 427.

Výnosy jsou uspořádány dle jednotlivých zdrojů, z nichž vznikají a náklady variantně dle druhového a účelového členění. Kombinace členění nákladových položek umožňuje využití údajů k nákladové analýze tvorby výsledku. Pokud účetní jednotka zvolí využití druhového členění, sestavuje jediný výkaz zisku a ztráty. Jestliže však zvolí variantu účelovou, je povinna v příloze uvést náklady a výnosy provozního výsledku v členění druhovém, tyto informace postačují ve zjednodušeném rozsahu.

Součet částek daně z příjmů za běžnou činnost a za mimořádnou činnost ve výsledovce se musí rovnat dani z příjmů vypočtené v daňovém přiznání. Splatnou a odloženou daň je třeba vykazovat v členění na splatnou a odloženou daň z běžné a mimořádné činnosti.

Právními předpisy je opět stanoven minimální rozsah položek, které musí každá z variant obsahovat. Varianty výsledovky se od sebe liší pouze v 1. stupni, tj. v části, kde se vykazuje provozní hospodářský výsledek. 1. varianta je založena na skutečnosti, že jsou náklady členěny podle druhu, ve 2. variantě se členění dle účelu.²⁵

3.7.3 Příloha

Úkolem přílohy je komentovat a rozvádět významné informace obsažené v účetních výkazech a doplnit je o další, které v ní nejsou obsažené, avšak jsou podstatné pro posouzení ekonomické situace podniku.

Základní struktura:

- obecné údaje o účetní jednotce
- informace o použitých účetních metodách, zásadách a způsobech oceňování
- doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty
- přehled o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu, pokud nejsou samostatnými výkazy; doplňující informace o akciích, tržbách z prodeje zboží, výrobků a služeb

²⁵ BŘEZINOVÁ, Hana; MUNZAR, Vladimír. *Účetnictví I.* 3. vyd. Praha 2: Institut svazu účetních, a.s., 2007, 495 s. ISBN 978-80-86716-45-9. s. 429, 430.

Forma přílohy je různá, nejvyžívanější je však slovní popis doplněn o tabulky. Účetní jednotky, které mají ze zákona povinnost nechat si účetní závěrku schválit auditorem, sestavují přílohu v plném rozsahu. Ostatní jednotky ji mohou sestavit ve zjednodušeném rozsahu. Základní obsah je stanoven ZoÚ v § 18 odst. 1 c), další podrobnější vymezení nalezneme ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. v § 39.²⁶

3.8 Schválení a zveřejnění účetní závěrky

Schválení provádí nejvyšší orgán obchodní společnosti (valná hromada) nejpozději do 6 měsíců od rozvahového dne. Účetní jednotka nesmí po schválení provádět jakékoliv úpravy účetní závěrky, avšak do okamžiku schválení lze otevřít účetní knihy, provést potřebné úpravy a sestavit ji znovu. Je však nezbytné, aby pak opět prošla všemi fázemi – přezkoumání, audit, schválení.

Zveřejnění účetní závěrky provádějí všechny osoby zapsané v obchodním rejstříku s tím, že průkazně předají závěrku v elektronické podobě do sbírky listin, která je součástí obchodního rejstříku.²⁷

²⁶ KYNCLOVÁ, Daniela. *Účetní závěrka v příkladech*. 1. vyd. Brno: Computer Press, a. s., 2007, 216 s. ISBN 978-80-251-1565-7. s. 188.

²⁷ KYNCLOVÁ, Daniela. *Účetní závěrka v příkladech*. 1. vyd. Brno: Computer Press, a. s., 2007. 216 s. ISBN 978-80-251-1565-7. s. 191, 192.

4 Praktická část

Praktická část této bakalářské práce bude zpracována na základě řádné účetní uzávěrky a závěrky Soukromé vysoké školy ekonomické Znojmo, s. r. o. sestavené k rozvahovému dni 30. 6. 2012. Na začátku každé kapitoly popíši a následně zanalyzuji vybrané operace spojené s účetní uzávěrkou a závěrkou.

4.1 Profil společnosti

Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, s. r. o., dále jen SVŠE, vznikla zapsáním do Obchodního rejstříku u Krajského soudu v Brně v květnu roku 2005. Jak už název vypovídá, sídlí ve městě Znojmě, kde provozuje stěžejní část své podnikatelské činnosti. Její pobočku najdeme i v hlavním městě, Praze. Základní kapitál společnosti ve výši 200 000 Kč je plně splacen. Jako jednatelé zde působí dvě fyzické osoby, z nichž každá má právo vystupovat jménem společnosti samostatně.

Předmětem podnikání je provozování bakalářského studijního programu Ekonomika a management, který se dělí na obory:

- Účetnictví a finanční řízení podniku
- Marketing a management
- Ekonomiku veřejné správy a sociálních služeb
- Mzdové účetnictví, daně a personalistika

Všechny obory, kromě Mzdového účetnictví je možné studovat v prezenční i kombinované formě. Délka studia všech zmíněných oborů je standardně 3 roky.

Začátkem roku 2011 založila škola společně se svým strategickým partnerem, auditorskou společností BDO CA, s. r. o., Účetní centrum. V rámci tohoto centra mají vybraní studenti SVŠE možnost propojit své nabyté teoretické poznatky ze studia s praxí, a to díky zpracovávání účetních dat skutečných firem. SVŠE patří mezi společnosti, které svěřily své účetnictví do rukou vysokoškoláků, vše pod dohledem auditora ze společnosti BDO CA, s. r. o., panem Ing. Oldřichem Bartuškem. Účetnictví je v centru zpracováváno pomocí ekonomického a účetního programu Pohoda.

Mezi významné skutečnosti týkající se školy patří přechod z kalendářního roku na hospodářský, který se uskutečnil v období roku 2011. Účetní období roku 2011 začalo dnem 1. ledna 2010 a skončilo 30. června 2011, trvalo tedy 18 měsíců, což mělo podstatný vliv na různé hospodářské operace, jak uvidíme v kapitole odpisů. Běžný hospodářský rok SVŠE začíná 1. července a končí 30. června následujícího roku.

Společnost není plátcem daně z přidané hodnoty. S obratem 40 milionů, průměrným přepočteným stavem zaměstnanců 37 a brutto hodnotou aktiv 12 milionů nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. I přesto, že má možnost závěrku sestavovat ve zjednodušeném rozsahu, nevyužívá ji a výkazy sestavuje v rozsahu plném.

Účetní jednotka oceňuje majetek a zásoby v pořizovacích cenách a pro přepočet cizích měn využívá denní kurz vyhlášený ČNB.

4.2 Inventarizace

Základní nástroj zabezpečující věcnou správnost účetnictví představuje inventarizace majetku a závazků, kterou SVŠE provádí v souladu se ZoÚ vždy jednou ročně, a to na konci účetního období.

Fyzickou, případně dokladovou inventurou zjistí skutečné stavy majetku a závazků, zaznamená je do inventurních soupisů a porovná se stavy v účetnictví. Následně jsou na základě inventarizačního zápisu zaúčtovány případné rozdíly. Podle příčiny vzniku rozdílu a odpovědnosti za něj může být v případě uzavření hmotné odpovědnosti za škodu předepsána náhrada konkrétnímu zaměstnanci.

Proces periodické inventarizace v SVŠE probíhá v průběhu měsíce června a července, zpětně k rozvahovému dni, tj. k 30. červnu. Dva týdny před zahájením inventury určí jednatel společnosti, pan Ing. Štohl, inventarizační komisi, kdy žádný ze členů nesmí být hmotně zodpovědný za inventarizovaný majetek. Před začátkem inventury je vytištěn soupis inventarizovaného majetku podle jeho povahy, umístění a osob, které s ním disponují a předán členům komise.

K poslednímu dni měsíce července je ve škole ukončen celý proces inventarizace, a to předáním inventurního zápisu se závěrečným vyhodnocením inventarizace vedením společnosti, zaúčtováním případných mank či přebytků nebo tvorbou opravných položek.

4.2.1 Inventarizace dlouhodobého majetku

Škola má ve vlastnictví 19 druhů dlouhodobého hmotného majetku, který odpovídá definici dlouhodobého majetku dle účetních předpisů této společnosti a je veden na inventárních kartách (viz kapitola 4.3 Odpisy dlouhodobého majetku). Vedle tohoto majetku disponuje společnost i drobným dlouhodobým majetkem, který zaznamenává na kartách dlouhodobého drobného majetku a taktéž podléhá procesu inventarizace. Konkrétně se jedná o 36 složek souborů movitých věcí jako je vybavení učeben nábytkem či počítači. Společně s DHM eviduje tento majetek na účtu 022 odlišeným příslušnou analytikou, celková hodnota majetku na tomto účtu je 3 891 145 Kč. Vedle tohoto majetku vlastní škola i software vedený na účtu 013.000 v hodnotě 80 000 Kč.

Inventarizaci podléhají v případě školy účty:

013.000 – Software

022.AE – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

Účetní jednotka provádí inventarizaci dlouhodobého majetku v souladu se všemi právními předpisy, avšak dokumenty týkající se tohoto procesu mi nebyly poskytnuty. Z toho důvodu jsem se rozhodla v následujícím odstavci osvětlit, jak by proces inventarizace mohl probíhat.

Inventarizaci může škola provést v průběhu posledních čtyř měsíců běžného účetního období, případně v prvním měsíci nového účetního období. V tomto případě má povinnost škola doložit přírůstky nebo úbytky majetku mezi rozvahovým dnem a provedenou inventurou. Určená inventarizační komise by měla pomocí fyzické inventury zkontrolovat veškerý hmotný majetek podle inventurního soupisu, kde by mělo být vedle jednotlivých druhů majetku a inventurního čísla, uvedeno i místo, kde se nachází a osoba zodpovědná za majetek. Současně členové komise zapíší případné poničení jako podklad pro tvorbu opravné položky.

V souvislosti s vybavením učeben výpočetní technikou by se měla vedle skutečného stavu kontrolovat u konkrétních počítačů i jejich funkčnost. Vše na základě informací poskytnutých vyučujícími předmětu informatika, kteří před zahájením inventarizace upozorní na nefunkčnost či jiné problémy spojené s vybavením učeben. Pro snadnější ověření uvedou lektoři číslo učebny a označení počítače.

V následujícím příkladě uvedu možné řešení, pokud by některý z počítačů již nebyl v takovém stavu, aby jej mohla účetní jednotka používat.

Při inventuře byla komisí na základě upozornění pracovníků školy zjištěna nefunkčnost u 2 počítačů. Po zhodnocení jejich stavu informačním technikem bylo rozhodnuto o opravě 1 kusu počítače, přičemž u 2. kusu počítače bylo z důvodu vysokých nákladů na uvedení do původního stavu nařízeno vyřazení z majetku fyzickou likvidací. Zatímco náklady na opravu počítače se promítnou až do období, kdy bude oprava provedena, tak účetní operace spojené s vyřazením majetku zvýší náklady již v běžném účetním období. Zaúčtování vyřazení majetku bude provedeno na tyto účty:

řádný odpis	551.903 – Odpisy počítače / 082.903 – Oprávky počítače
zůstatková cena	551.999 – ZC vyřazeného majetku / 082.903 – Oprávky počítače
vstupní cena	082.903 – Oprávky počítače/ 022.903 – Počítače

Dále dokladovou inventurou ověří dlouhodobý nehmotný majetek (v případě školy software), a to skutečnou existenci dokladů potvrzující majetek a současně nepominula-li právní platnost. V případě softwaru je vhodné ověřit jeho existenci i fyzicky (jestli je skutečně nainstalovaný v počítači). Na základě zjištěných stavů musí proúčtovat případné inventarizační rozdíly.

4.2.2 Inventarizace zásob

Škola, ve své budově na ulici Loucká, provozuje vysokoškolskou odbornou knihovnu, v které bezplatně půjčuje studentům odbornou literaturu, skripta, zákony a časopisy. Vedle této činnosti se zabývá i prodejem vlastní studijní literatury, kterou si studenti a široká veřejnost mohou koupit. O všech výše zmíněných knihách účtuje jako o zásobách.

Výrobu učebnic a skript si škola nechává provést externími tiskárnami a tyto náklady účtuju na vrub účtu 501.001 – Vyrobené učebnice a samozřejmě ve prospěch závazkového účtu 321 – Závazky z obchodních vztahů. Následně provede zaúčtování na vrub účtu 123.000 – Výrobky a ve prospěch účtu 613.000 účtu – Změna stavu výrobků.

O pořízení publikací do knihovny na vypůjčení účtuje škola jako o materiálu, kdy vstupní cenu dává rovnou na účet 501.300 – Učebnice do knihovny a vede je v operativní evidenci. Počet titulů v knihovně se byl k rozvahovému dni 3 957 kusů.

Fyzickou inventuru zásob v knihovně a ve skladě provádí inventarizační komise za přítomnosti knihovnice, Bc. Jany Vachalíkové, vše na základě vytištěného seznamu knih. Podle evidenčního čísla se kontroluje existence knih, jejich stav a počet v případě více kusů stejného titulu a následně se hodnotí jejich reálná využitelnost a prodejnost. Tím je myšleno, že například tištěné vydání Zákona o daních z příjmů z roku 2008, které prošlo již několikrát novelizací, se z důvodu neaktuálnosti a nízkého stavu vypůjčování fyzicky zlikviduje a vyřadí z operativní evidence. Stejně se hodnotí výrobky (učebnice a skripta) k prodeji.

Při provedené inventarizaci zásob výrobků byly zjištěny zůstatky v celkové hodnotě 560 940 Kč, jež se shodovaly s inventurním soupisem, viz příloha, avšak bylo rozhodnuto o vyřazení a fyzické likvidaci:

- 191 kusů Sbíрка řešených příkladů z účetnictví 2010 v celkové hodnotě 11 460 Kč
- 1 008 kusů skript DPH 2010 v celkové částce 60 480 Kč

Důvodem byla neaktuálnost a neprodejnost. Zaúčtování bylo provedeno na vrub účtu 548.400 – Vyřazené učebnice a ve prospěch účtu 123.000 – Výrobky. Po vyřazení uvedených skript byla hodnota zásob výrobků 489 000 Kč.

4.2.3 Inventarizace krátkodobého finančního majetku

V případě SVŠE se u inventarizace krátkodobého finančního majetku jedná konkrétně o účty 211.AE – Pokladna, 221.AE – Bankovní účtu a následně 213.001 – Stravenky, přičemž účet pokladna je pomocí analytické evidence rozdělen na 8 dílčích částí, a to:

- sekretariát
- knihovna – korunová a valutová
- pracoviště Václavské náměstí, Znojmo
- pracoviště Hybernská, Praha
- studijní oddělení prezenční forma – korunová a valutová
- studijní oddělení kombinovaná forma

Obdobně je analyticky rozčleněn i bankovní účet podle bankovní instituce, u níž se nachází a podle druhu účtu (běžný a spořicí).

Fyzickou inventuru provádí komise přepočítáním hotovosti každé pokladny k 30. červnu, vše za přítomnosti zaměstnance odpovídajícího za konkrétní pokladnu, a sestavením výčetky platidel. Inventarizační komise následně porovná zjištěný stav se stavem v inventurní soupisce a zaúčtuje případné rozdíly. V případě manka se jeho úhrada předepisuje osobě odpovědné za vedení pokladny, a to na základě sepsané dohody o hmotné odpovědnosti.

V roce 2012 byly zůstatky v agendě pokladna v celkové výši 198 758 Kč, stejná částka byla zjištěna inventurou, škola tedy neměla v žádné z pokladen zjištěné inventarizační rozdíly. Podobný způsob inventury se provádí i u cenin, kdy komise kontroluje jmenovitou hodnotu stravenek a počet jejich kusů, škola měla k rozvahovému dni stravenky v celkové hodnotě 12 227 Kč, tedy 175 ks po 70 Kč/ks.

U bankovních účtů provádí škola inventuru dokladovou formou za pomoci bankovních výpisů k datu 30. června. Na výpisu škola kontroluje číslo účtu, jeho koneční zůstatek a název účtu včetně bankovní instituce. Stav v účetnictví na účtech 221.AE se v účetním období shodovaly se zůstatky uvedenými na bankovních výpisech, a to v celkové výši 4 297 304,82 Kč.

Současně komise kontroluje účet 261.000 – Peníze na cestě, zdali neobsahuje finanční prostředky doposud nezúčtované na patřičný účet. Škola tedy v roce 2012 neměla žádný rozdíl na bankovním účtu, a jak můžeme vyčíst z obrázku č. 1, všechny operace uskutečněné prostřednictvím účtu peníze na cestě byly k rozvahovému dni zúčtovány.

Obrázek č. 1 Stav účtu peníze na cestě

Měsíc	Rok	Počáteční stav MD	Počáteční stav D	Obraty za období MD	Obraty za období D	Stav
Červen	2012			692 793,29	690 661,19	0,00
Celkem		-2 132,10	0,00	692 793,29	690 661,19	0,00

Tisk vybraných záznamů: Použito = Ano , Číslo účtu = 261, Datum >= 01.06.2012, Datum <= 30.06.2012

Zdroj: software Pohoda

4.2.4 Inventarizace pohledávek a závazků

U účtů 3. účtové třídy provádí škola dokladovou inventuru v průběhu měsíce července. Zůstatky účtů 311.AE – Pohledávky, stejně jako u účtu 321.AE – Závazky musí být shodné s údaji v knize faktur.

Pohledávky zastupují nejčastěji platby za školné na účtu 311.100 – Školné, v tomto případě se u neuhrazeného školného zjišťuje mimo dlužníka i důvod nezaplacení, např. jestli student neukončil studium, dále výše a doba po splatnosti.

K 30. červnu 2012 evidovala škola na účtu 311.100 – Školné celkem 16 pohledávek z titulu nezaplaceného školného na základě vydaných faktur v celkové výši 103 650 Kč. Nejdelší lhůta po splatnosti byla 298 dnů, viz příloha, ovšem škola nabízí studentům možnost platit školné dle individuálně sjednaného splátkového kalendáře. V tomto případě je sice na faktuře za školné stanoveno určité datum splatnosti, ze kterého zmíněná tabulka vychází, avšak při postupném splácení se stává datum na faktuře bezpředmětné. Tyto podklady mi nebyly poskytnuty, proto vycházím z přílohy k účetní závěrce, kde je uvedeno, že škola nemá pohledávky po splatnosti delší 180 dnů. Podrobný přehled a výši jednotlivých nedoplatků je součástí přílohy.

Ostatní pohledávky z obchodních vztahů, účet 311.008, byly dle knihy pohledávek a knihy vystavených faktur ověřeny a jejich celková výše činila 505 893 Kč.

Zbývající účty s pohledávkami, konkrétně účet 315.001 – Ostatní pohledávky se zůstatkem ve výši 5 652 Kč a 335.001 – Pohledávky za zaměstnanci Znojmo, jejichž výše činila 6 500 Kč, byly ověřeny dokladovou inventurou.

Inventura závazků školy zahrnuje širší škálu účtů než v případě pohledávek. Zejména se jedná o účty:

321 – Závazky z obchodních vztahů

331 – Zaměstnanci

335 – Pohledávky za zaměstnanci

336.100 – Zúčtování s institucemi SZ

336.200 – Zúčtování s institucemi ZP

341 – Daň z příjmů právnických osob

342.100 – Zálohová daň z příjmů fyzických osob

342.200 – Srážková daň z příjmů fyzických osob

345 – Ostatní daně a poplatky

347 – Dotace

379 – Jiné závazky

U závazků k dodavatelům se porovnával stav knihy přijatých faktur se stavem v účetnictví a následnou confirmací faktur a částek u dodavatelů. Současně se dbalo na kontrolu, jestli u všech faktur bylo doručeno zboží a samozřejmě i naopak, má-li účetní jednotka povinnost účtovat o dohadných účtech v případě doposud nedoručené faktury.

V souvislosti s kontrolou mezd na účtu 331 se ověřují nejen závazky vůči zaměstnancům, ale i vůči finančnímu úřadu, správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám.

4.2.5 Inventarizační směrnice

Jelikož inventarizaci, jak již bylo řečeno, je možno chápat jako jeden z nástrojů pro zabezpečení průkaznosti a správnosti vedení účetnictví, průběh procesu inventarizace by se měl v účetní jednotce řídit interními předpisy, v tomto případě vnitřní inventarizační směrnicí. Škola však nemá žádnou podobnou směrnici vypracovanou, a z tohoto důvodu jsem vypracovala návrh inventarizační směrnice pro vybrané druhy majetku školy, a to:

- krátkodobý finanční majetek, kdy společnost využívá více pokladen v závislosti na jednotlivých odděleních, např. studijní oddělení pro kombinovanou a prezenční formu zvláště, dále pro knihovnu aj.
- dlouhodobý hmotný majetek, kterým škola disponuje. Obzvláště se jedná o nezanedbatelné množství dlouhodobého drobného hmotného majetku, jež vede na kartách dlouhodobého drobného majetku a taktéž podléhá inventarizaci.

Směrnici jsem sestavila v souvislosti se Zákonem 239/2012 ze dne 14. června 2012, který upravuje ZoÚ. Konkrétně jsem využila novelizaci § 30 upravující proces inventarizace, kdy v odst. 6 b) je umožněno ukončit inventuru nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni. Jelikož však je toto ustanovení možné použít poprvé v účetním období započatém v roce 2012, navržená směrnice se vztahuje až k následujícím účetním obdobím školy.

Směrnice pro inventarizaci krátkodobého finančního a dlouhodobého hmotného majetku

Inventarizaci hospodářského roku bude účetní jednotka provádět jako řádnou v průběhu měsíce července a srpna, to znamená v souladu s termínem, že inventarizace se provádí nejpozději do dvou měsíců po skončení účetního období. Inventarizace se provádí zpětně k rozvahovému dni, tj. k 30. červnu.

Předmětem inventarizace je:

a) krátkodobý finanční majetek společnosti, a to:

- peníze v pokladnách
- peníze na běžných a termínových účtech u KB a ČSOB
- stravenky

b) dlouhodobý hmotný majetek, a to:

- samostatné movité věci a soubory movitých věcí včetně úplnosti jejich příslušenství
- drobný majetek s dobou použitelnosti nad jeden rok a oceněním vyšším 3 000 Kč

který má škola ve vlastnictví.

Vymezení průběhu:

- stanovení inventarizační komise jednatelem společnosti a její proškolení
- samotné provedení fyzické, případně dokladové inventury a tím zjištění skutečného stavu majetku
- porovnání skutečných zjištěných stavů se stavem v účetnictví
- identifikace rozdílů, případně účetních chyb a návrhy na jejich vypořádání
- vyhotovení inventurních soupisek a inventarizačních zápisů
- zaúčtování rozdílů, případně oprava účetních chyb

Orgánem odpovědným za provedení inventarizace majetku je inventarizační komise, která bude jmenována jednatelem společnosti nejpozději do 15. června. Komise musí být nejméně tříčlenná, kdy minimálně jeden člen musí odborně znát inventarizovaný majetek. Fyzické inventury se současně musí zúčastnit zaměstnanec zodpovědný za inventarizovaný majetek.

Skutečné stavy se zjišťují:

a) u krátkodobého finančního majetku

- fyzickou inventurou u pokladen a stravenek, kdy přepočítáním hotovosti se zjistí skutečné stavy a zaznamenají do výčetky platidel
- dokladovou inventurou u běžných a terminovaných účtů

b) u dlouhodobého hmotného majetku

- fyzickou inventurou u movitých věcí a souborů těchto movitých věcí, drobného dlouhodobého hmotného majetku

Zjištěné stavy vyznačí členové inventarizační komise v inventurních soupisech, které se pořídí ve dvojnásobném vyhotovení na počítači. Podkladem pro jejich zpracování jsou předem na zaměstnanecký e-mail obdržené inventurní soupisy s účetními stavů k rozvahovému dni, v kterých se opraví a doplní skutečné změny oproti uvedenému stavu. Jednotlivé strany inventurních soupisů musí být označeny pořadovými čísly stránek, přičemž žádné číslo nesmí být vynecháno ani uvedeno dvakrát. Obsahová forma inventurních soupisů je v souladu s § 30 odst. 2 ZoÚ.

Po skončení inventury a zjištění skutečných stavů sepsí členové komise inventarizační zápis, který společně s inventurními soupisy předají nejpozději do 25. srpna jednatelem společnosti. Tímto předáním dokladů končí pro inventarizační orgány proces inventarizace. Zápis musí obsahovat následující skutečnosti:

1. den zahájení a ukončení inventarizace
2. den provedení inventury
3. celkovou hodnotu inventarizovaného krátkodobého finančního a dlouhodobého hmotného majetku
4. počet stran přiložených inventurních soupisů,
5. inventarizační rozdíly zjištěné inventurou včetně odůvodnění jejich vzniku,
6. návrh na řešení těchto rozdílů, případně další skutečnosti ovlivňující výsledky inventarizace
7. jména členů inventarizační komise a jejich podpisy
8. datum vyhotovení inventarizačního zápisu

Účetní písemnosti dokládající proběhnutí inventarizace, tj. inventurní soupisy a inventarizační zápisy, se budou uschovávat v souladu s § 31 odstavce 2 písm. b) ZoÚ po dobu 5 let.

4.3 Odpisy dlouhodobého majetku

Účetní jednotka si ve svém odpisovém plánu stanovila hranici pro zařazení majetku do dlouhodobého v souladu se ZoDP, a to pro hmotný majetek 40 000 Kč a pro nehmotný ve výši 60 000 Kč. Dlouhodobý hmotný majetek je evidován na účtu 022. AE – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí, zatímco dlouhodobý nehmotný majetek, který má ve vlastnictví zastupuje pouze software na účtu 013.000 – Software.

Budovy, v kterých škola provozuje svoji podnikatelskou činnost, má SVŠE pouze v pronájmu. V minulosti na nich provedla na základě souhlasu vlastníka budovy technická zhodnocení, která převyšovala hodnotu 40 000 Kč. Vlastník si o toto technické zhodnocení nebude zvyšovat vstupní cenu budovy, a proto je společnost eviduje na účtech 029.AE – Jiný dlouhodobý hmotný majetek. Toto zhodnocení škola odpisuje po dobu životnosti budov.

Společnost zvolila možnost stanovit výši účetních odpisů na úrovni daňových. Podstatnou informací je metoda daňového odpisování, kdy téměř u veškerého majetku byl využit rovnoměrný způsob odpisování kromě tiskárny pořízené roku 2007. Důvodem rovnoměrného odpisování je hromadné pořízování dlouhodobého majetku na začátku podnikání, kdy hospodářský výsledek byl převážně v mínusu a nebyla tedy potřeba zvyšovat daňové náklady pomocí zrychlených odpisů. Odpisy účtuje na vrub účtu 551.AE – Odpisy a zůstatková cena dlouhodobého majetku a ve prospěch příslušného účtu skupiny 073.000, 082.AE – Oprávky. Každý druh majetku na účtu 022 má vytvořenou vlastní analytiku, která napomáhá k jeho odlišení a stejné analytické odlišení je použito u účtů 551 a 072.

Účetní odpisy však patří mezi jedny z významných nákladů ovlivňujících výsledek hospodaření společnosti a mají reflektovat skutečnou míru opotřebení majetku v duchu zásady věrného a poctivého zobrazení předmětu účetnictví. Možnost ovlivňovat výši účetních odpisů, a tím tedy i výsledek hospodaření pomocí zvolené metody odpisování, si přiblížíme v následující navrhované modelové variantě odpisování.

Účetní jednotka si ve svém odpisovém plánu stanovila tyto skutečnosti:

- účetní odpisy veškerého majetku jsou rovnoměrné
- životnost majetku je rovna životnosti vymezené v ZoDP
- začátek odpisování započne v měsíci následujícím po měsíci zařazení majetku do užívání
- měsíční odpis se zaokrouhluje na celé koruny nahoru

Tabulka č. 1 Odpisy dlouhodobého majetku

Majetek	2011			2012		
	daňové	účetní	rozdíl	daňové	Účetní	rozdíl
Digitální projektor	0	3 556	-3 556	0	0	0
Vybavení Loucká	38 377	57 564	-19 187	42 660	42 660	0
Digitální projektor 2	0	6 356	-6 356	0	0	0
Plazmový televizor	10 283	11 535	-1 252	0	0	0
Projektor HP	11 780	14 103	-2 323	0	0	0
Tiskárna Loucká	0	2 491	-2 491	0	0	0
Kopírka	0	16 693	-16 693	0	0	0
Fotoaparát	17 596	14 664	2 932	0	4 886	-4 886
Budova Hyberská	7 564	11 322	-3 758	7 546	7 548	-2
Kopírka	17 746	22 194	-4 448	0	6 145	-6 145
Myčka	9 759	13 158	-3 399	9 759	8 772	987
Server	21 479	26 856	-5 377	21 477	17 904	3 573
Software	40 000	40 000	0	26 667	26 667	0
Kopírka 2	19 093	21 216	-2 123	38 186	31 824	6 362
Klimatizační zařízení	3 512	4 256	-744	6 704	6 384	320
Vypalovačka CD	17 913	29 856	-11 943	35 825	29 856	5 969
Ford Fusion	0	0	0	26 765	16 224	10 541
Celkem	215 102	295 820	-80 718	215 589	198 870	16 719

Zdroj: vlastní práce

Tabulka č. 1 ilustruje dopad změny výpočtu účetních odpisů u jednotlivých druhů dlouhodobého majetku. Sloupec daňových odpisů vyjadřuje sumu skutečných daňových odpisů, které SVŠE uplatňuje jako daňový náklad. Naproti tomu třetí sloupec tabulky představuje souhrn účetních odpisů vypočítaných dle kritérií specifikovaných výše, konkrétně rovnoměrné měsíční odpisování od měsíce následujícího po měsíci zařazení do užívání. Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy představuje hodnotu, o kterou se zvýší (v případě kladné částky) nebo sníží (u záporné částky) výsledek hospodaření v jednotlivých letech. Největší rozdíl je vykazován v roce 2011, kdy stěžejní příčinou je přechod účetní jednotky na hospodářský rok a v souvislosti s tím dobou trvání účetního období 18 měsíců. Zřejmé je, že tuto skutečnost daňové odpisy vůbec neodráží. V tomto případě je evidentní důraz na odlišnost daňových a účetních odpisů, které věrohodněji vyjadřují míru opotřebení majetku a promítnutí do nákladů.

Nutné je si však uvědomit, že zvolení metody odpisování pouze zrychluje, případně zpomaluje rozpouštění vstupní ceny majetku do nákladů, jelikož v konečném výsledku si účetní jednotka může odepsat majetek pouze do výše 100 % vstupní ceny.

4.4 Drobný dlouhodobý majetek

Majetek s dobou použitelnosti delší jednoho roku, avšak jehož hodnota se pohybuje pod hranicí stanovenou účetní jednotkou pro zařazení do dlouhodobého majetku, se nazývá drobný dlouhodobý majetek. Tento dlouhodobý drobný majetek může účetní jednotka účtovat rovnou do nákladů, avšak má v tomto případě povinnost vést majetek v operativní evidenci. Majetek podléhá taktéž inventarizaci.

SVŠE účtuje o dlouhodobém drobném hmotném majetku, dále jen DDHM, překročí-li jeho pořizovací cena hodnotu 3 000 Kč. Tento majetek vede na účtu 022 s příslušnou analytikou a názvem podle druhu. Do nákladů ho rozpouští po dobu 36 měsíců pomocí účetních odpisů na účtu 551.AE – Odpisy bez ohledu na druh majetku. Součet investic, které uskutečnila v jednotlivých letech, jednoznačně ukazuje, že se nejedná o zanedbatelné částky.

Rok	Celková výše nakoupeného DDHM
2008	1 452 689 Kč
2009	713 179 Kč
2011	465 758 Kč
2012	0 Kč

Jedná se především o vybavení učeben nábytkem, výpočetní technikou a jinými technikami typu kopírek a tiskáren, jejichž hodnota překročila již zmíněnou hranici 3 000 Kč, avšak nestačila pro zařazení do DHM. Nejrozsáhlejší výdaje škola vynaložila v letech 2008 a následně 2009, kdy v důsledku zvýšeného zájmu o studium, a tím pádem i potřeby rozšiřování kapacit učeben, musela budovat a vybavovat nové prostory.

Primárním důvodem rozvržení vstupní ceny DDHM do nákladů více účetních období je reálné zobrazení podstaty účetnictví. V dnešní době není u výpočetní techniky tak významné fyzické opotřebení jako opotřebení morální, způsobené neustálým pokrokem ve vývoji nových technologií, který běží téměř mílovými kroky. Z tohoto důvodu, v souladu se zachováním podmínky dlouhodobosti, navrhuji zkrátit dobu odpisování výpočetní techniky patřící do DDHM na 24 měsíců. Zbylý DDHM, především vybavení učeben sedačkami a nábytkem ponechám na stávajících 36 měsících. Dopady změny v odpisování ilustruje tabulka č. 2.

Tabulka č. 2 Odpisy dlouhodobého drobného majetku

Rok	Odpis 36 m	Odpis 24/36 m	Rozdíl
2008	203 205	232 915	-29 710
2009	557 978	652 101	-94 123
2011	1 081 540	1 098 887	-17 147
2012	465 944	349 314	116 630

Zdroj: vlastní práce

Již ze samotné logiky věci je zřejmé, že zkrácením doby rozpouštění vstupní ceny výpočetní techniky o 12 měsíců se urychlí odepsání tohoto majetku. Tím se vždy automaticky zvýší výše nákladů v prvních dvou letech, a jak je patrné z tabulky, následně sníží v navazujících obdobích. Důležitá je i skutečnost, že odpisy DDHM patří dle § 24

odst. 2 písm. v) ZoDP do daňově uznatelných nákladů. Na rozdíl od účetních odpisů DHM mají tedy vliv i na výši daně z příjmů. Záporný rozdíl v tabulce znamená, že suma odpisů veškerého DDHM po dobu 36 měsíců je nižší, než v případě rozdělení doby odpisování podle návrhu na 24 a 36 měsíců v souvislosti s druhem majetku.

4.5 Časové rozlišení

Pravidelně začátkem měsíce září a následně v průběhu měsíce ledna přijímá SVŠE platby za školné od studentů za jednotlivé semestry. Podle ZoÚ se náklady a výnosy mají účtovat do období, s kterým věcně a časově souvisí, tím pádem škole vzniká potřeba časového rozlišení výnosů.

Stávající způsob rozvrhování tržeb za školné je následující. Školné za první semestr, který je na bankovní účet školy připisován v září, se měsíčně rozlišuje na dobu od července až do prosince téhož roku. Semestr však končí až v půlce měsíce února. Tentýž nesoulad při přerozdělování části školného nalezneme i u školného za druhý semestr, který je placen v průběhu měsíce ledna. Rozvržení tržeb za poskytnuté služby připadající na měsíc únor až konec srpna se při nynějším způsobu časového rozlišování promítne do měsíců leden až červen. Podíl školného připadající do jiného účetního období společnost eviduje na straně Dal na účtu 384.100 – Výnosy příštích období, školné.

Přihlédneme-li ke skutečnosti, že v současné podobě časového rozlišování školného u některých měsíců nekoresponduje přiděl výnosu s obdobím, pojďme se podívat na možné vylepšení tohoto systému. Z věcné a časové souvislosti by lepší variantou bylo rozlišování tržeb ze školného v těsné spojitosti s počátkem a koncem semestru. To znamená, že školné přijaté v září a vztahující se k měsícům září až únor, by se rozvrhlo právě do tohoto období a současně s tím, platby školného přijaté v průběhu ledna a patřící k druhému semestru, by pokryly měsíce březen až srpen. Pro lepší představivost a srozumitelnost výše uvedené skutečnosti ilustruje tabulka č. 3.

Tabulka č. 3 Časové rozlišení školného

Platba školného měsíc	Rozvržení školného do měsíců	
	nyní	protinávrh
Září	červenec - prosinec	září - únor
Leden	leden - červen	březen - srpen

Zdroj: vlastní práce

Souvislost výnosů s obdobími, a tím tedy přidělení tržeb za poskytované služby do hospodářského roku, se přímo odráží na výši hospodářského výsledku. Jak by se navrhovaná změna projevila na hospodářském výsledku roku 2012, nám naznačuje tabulka č. 4.

Tabulka č. 4 Vliv časového rozlišení školného na HV

Období	Výnos		Dopad na HV
	nyní	protinávrh	
Minulý rok	0	4 352 000	4 352 000
První semestr	12 162 000	12 162 000	0
Druhý semestr	12 162 000	8 108 000	-4 054 000
Celkem	24 324 000	24 622 000	298 000

Zdroj: vlastní práce

Vliv na výši rozdílu mají především odlišné počty studentů v jednotlivých letech společně s nejednotnou výší placeného školného, jenž se mění v návaznosti na formě studia (kombinovaná či prezenční) a na roce nástupu do prvního ročníku (školné má v horizontu časového období tendenci růst). V našem případě by se do výnosů v roce 2012 dostala poměrná část z výnosů letního semestru minulého období roku 2011 ve výši 4 352 000 Kč, důvodem je vyšší počet studentů v minulém roce, který způsobil zvýšení průměrné měsíční tržby za školné. Obdobně jako se nám přelily výnosy z minulého hospodářského roku, které způsobily již zmiňované zvýšení, musíme přiděl tržeb za měsíc červenec a srpen ve výši 4 054 000 Kč přesunout do následujícího roku 2013. V konečné fázi by změna rozvrhování školného znamenala zvýšení hospodářského výsledku roku 2012 o 298 000 Kč.

4.6 Další přípravné práce

4.6.1 Kurzové rozdíly

Škola vede v cizí měně, konkrétně v eurech, valutovou pokladnu a devizový účet. Z tohoto důvodu má povinnost k rozvahovému dni přepočítat konečné zůstatky těchto účtů kurzem ČNB.

Kurzový rozdíl ve valutové pokladně studijního oddělení prezenční formy byl ve výši 1 250,21 Kč a zaúčtoval se na vrub účtu dané poklady a souvztažně ve prospěch účtu 663.000 – Kurzový zisk, obdobně byl zaúčtován rozdíl na devizovém účtu. Opačná situace však nastala u valutové pokladny v knihovně, kde rozdíl ve výši 315,32 Kč byl kurzová ztráta a zaúčtoval se na vrub nákladového účtu 563.000 a ve prospěch pokladny.

Tabulka č. 5 Kurzové rozdíly

Agenda	KZ k 30.6.		Přepočet KZ v Kč	Rozdíl
	v Kč	v Eurech		
Valutová pokladna PF	32 927,14	1 332,97	34 177,35	1 250,21
Valutová pokladna KN	17 315,15	663,02	16 999,83	-315,32
Banka KB	646 798,51	25 829,12	662 258,64	15 460,13
Celkem	664 113,66	27 825,11	713 435,82	49 322,16

Zdroj: vlastní práce na základě informací převzatých z účetního programu společnosti

Občas škola nakupuje zásoby ze zahraničí, případně přijímá školné od zahraničních studentů v cizí měně. Rozdíly z těchto operací však nastávají v průběhu účetního období, k 30. červnu neměla společnost žádný zůstatek evidovaný v cizí měně, jenž byl nutno přepočítat.

4.6.2 Rezervy a opravné položky

Na základě stavu majetku, pohledávek a závazků zjištěného provedenou inventurou neměla společnost důvod tvořit opravné položky, které by dočasně snižovaly jeho hodnotu.

Škola nemá v úmyslu vynakládat v budoucnu rozsáhlé výdaje, u kterých by znala výši, titul a termín plnění, a na které by v tom případě byla možnost tvořit zákonné rezervy podle

Zákona o rezervách. Obdobně nemá důvod pro tvorbu účetních rezerv, které jsou většinou tvořeny na případy špatně vyhlížejících soudních sporů či sankcí od správce daně za neplacení či pozdní platby daně.

4.6.3 Dohadné položky a časové rozlišení

Náklady a výnosy se účtují výhradně do období, s kterým věcně a časově souvisí, z toho vyplývá pro účetní jednotku povinnost účtovat o dohadných položkách a časově rozlišovat náklady a výnosy.

Syntetický účet 381

Škola má za povinnost opravovat a udržovat nájemné prostory, ve kterých probíhá výuka. Takto vynaložené finanční prostředky jsou dle smlouvy následně započítávány s nájemným za tyto prostory. Pokud jsou vynaložené náklady na opravy a udržování v daném roce vyšší než kolik činí roční nájem, účtuje se tento rozdíl na účet 381 – Náklady příštích období a s nájmem se započítávají až v dalších letech. K rozvahovému dni byla hodnota tohoto účtu 128 000 Kč.

Syntetický účet 383

Položky na účtu 383 – Výdaje příštích období tvořily k rozvahovému dni tyto zůstatky:

- ubytovací stipendium poskytované školou v hodnotě 197 840 Kč
- ubytovací stipendium poskytované státem v hodnotě 227 360 Kč
- nájemné za 2. kvartál 2012 v hodnotě 30 000 Kč

Syntetický účet 389

Účet 389 – Dohadné účty pasivní škola využívá pro zachycení závazků, ke kterým k rozvahovému dni nebyla doručena faktura, to znamená, že částka je pouze odhadovaná. K rozvahovému dni byl stav účtu 389 ve výši 543 250 Kč. Jedná se především o odhadnutou výši závazků za:

- elektrickou energii
- plyn
- vodné
- středisko Praha

Spotřeba elektřiny byla odhadnuta na 130 000 Kč a zaúčtování bylo provedeno na vrub účtu 502.200 – Spotřeba energie a ve prospěch účtu 389.006 – Električka. Po přijetí faktury v navazujícím účetním období za spotřebu elektrické energie na částku 131 542 Kč byl dohadný účet zúčtován takto:

Zúčtování dohadných položek	130 000 Kč	389.006/321.000
Doplatek	1 541 Kč	502.200/321.000

Vodné bylo odhadnuto na hodnotu 30 000 Kč a zaúčtováno na vrub 502.400 – Voda a ve prospěch 389.005 – Vodné. V navazujícím období po přijetí faktury na 29 823 Kč škola provedla zúčtování následujícím způsobem:

Zúčtování vodného	30 000 Kč	389.005/321.000
Přeplatek	- 177 Kč	389.005/321.000

Dalším významným zůstatkem na tomto účtu je dohadná položka vytvořená na očekávané služby související s nájmem učeben a kanceláří střediska Praha. Vzhledem k obtížnému odhadnutí výše faktury, na kterou budou tyto služby vyúčtovány, byla dohadná položka vytvořena ve výši poskytnutých záloh pronajímateli k 30. červnu, a to 96 240 Kč.

4.7 Rozvaha

Jedním z výkazů účetní závěrky je výkaz rozvaha, která poskytuje pohled na majetek společnosti a zdroje financování tohoto majetku. Škola sestavuje výkazy řádné závěrky v plném rozsahu k rozvahovému dni 30. června. Do hlavičky výkazu uvádí obchodní firmu, její sídlo, datum, ke kterému je sestaven a identifikační číslo. Jaké účty vystupují v řádcích rozvahy školy, osvětlí na vybraných položkách následující odstavce.

Řádek č. 007

- brutto hodnota 80 000 Kč představuje stav účtu 013.000 – Software, jehož ocenění bylo ověřené inventarizací, viz kapitola 4.2.1
- korekce ve výši 71 000 Kč odpovídá sumě odpisů softwaru na účtu oprávek 073.00, přičtením odpisů za rok 2012 ve výši 26 667 Kč, viz kapitola 4.3, ke stavu z minulé rozvahy docílíme stejné částky

- netto hodnota 9 000 Kč je brutto hodnota snižená o korekce, tedy vstupní cena softwaru méně suma odpisů

Řádek č. 035

- brutto hodnota 489 000 Kč reprezentuje stav výrobků (skript a učebnic) na účtu 123.000 ověřené fyzickou inventurou, blíže popsané v kapitole 4.2.2

Řádek č. 049

- brutto 615 000 Kč zastupuje sumu pohledávek z obchodních vztahů, tedy i za školné a ostatní pohledávky evidované na účtech 311 a 315, zkontrolované při dokladové inventarizaci 3. účtové třídy, viz kapitola 5.2.4

Řádek č. 059

- brutto hodnotu ve výši 211 000 Kč získá škola sečtením zůstatků finančních prostředků a jejich ekvivalentů, a to konkrétně peněz v pokladnách (účet 211) a stavem stravenek na účtu 213, jejichž podrobnější výši popisuje kapitola 5.2.3, samozřejmě stav peněz v pokladně je již korigován o kurzové rozdíly viz 4.6.1

Řádek č. 119

- brutto ukazuje vyčíslenou hodnotu výdajů příštích období, účet 383, který zahrnuje ubytovací stipendia poskytované studentům jednak státem a jednak školou, stejně jako výši nájemného, viz kapitola 4.6.3, a to v celkové výši 455 000 Kč.

5 Závěr

V praktické práci, jejímž cílem byla analýza účetní uzávěrky a závěrky Soukromé vysoké školy ekonomické Znojmo, s. r. o., jsem se hned v úvodu soustředila na průběh inventarizace u vybraného majetku, kterou škola provádí. U dlouhodobého majetku, konkrétně výpočetní techniky, jsem škole doporučila v podkapitole 4.2.1 při inventuře ověřovat nejen skutečný stav majetku, ale i jeho funkčnost, která je pro tento majetek zásadní.

Současně společnost postrádá inventarizační směrnici. Z tohoto důvodu jsem škole v podkapitole 4.2.5 navrhla inventarizační směrnici upravující alespoň základní skutečnosti týkající se procesu inventarizace.

Účetní odpisy dlouhodobého majetku, jež má škola ve vlastnictví, se rozhodla stanovovat na úrovni daňových. Na základě propočtu, který je součástí kapitoly 4.3 doporučuji škole zvážit změnu odpisování majetku tak, aby výše odpisů v jednotlivých letech odrážela skutečnou míru opotřebení na rozdíl od daňových, které slouží spíše pro účely stanovení základu daně. Zavedení účetních odpisů by znamenalo nemalé dopady do účetního hospodářského výsledku. Vyčíslené rozdíly by v roce 2011 znamenaly jeho snížení o 80 718 Kč. Naopak v následujícím roce 2012 by v tomto případě bylo rozdílem daňových a účetních odpisů navýšení účetního výsledku hospodaření o 16 719 Kč.

Mimo zmíněný majetek škola disponuje i drobným dlouhodobým hmotným majetkem, o kterém účtuje, překročí-li jeho pořizovací cena 3 000 Kč za položku. Cenu rozpouští postupně do nákladů po dobu 36 měsíců bez ohledu na druh majetku, a to pomocí účetních odpisů. Zaměřila jsem se tedy na možné změny rozvržení pořizovací ceny dlouhodobého drobného majetku do nákladů, kdy řešením by bylo rozdělit jej podle druhu a následně v závislosti na něm stanovit dobu odpisování. Navrhuji proto zkrátit dobu odpisování výpočetní techniky na 24 měsíců a u zbývajících majetku dobu odpisování ponechat na 36 měsících. Dopadem této změny do výsledku hospodaření by bylo v roce 2011 jeho snížení o 17 147 Kč, avšak v roce 2012 by se nezdaněný zisk společnosti rapidně navýšil o 116 630 Kč, za což může rychlejší rozpuštění vstupní ceny do nákladů. Podstatnou skutečností je fakt, že tyto odpisy dlouhodobého drobného majetku jsou daňově uznatelným nákladem.

I přesto, že účetnictví společnosti je v souladu s českými předpisy jej upravujícími, závěrem bych škole doporučila změnit zúčtování časového rozlišení školného. Nynější rozdělování tržeb ze školného do výnosů běžného období není v úplném souladu s počátkem a koncem jednotlivých semestrů. Škola v současnosti neúčtuje o výnosech příštího období. Podstatně vhodnější by bylo účtovat o podílu školného za měsíc červenec a srpen jako o výnosech příštího období, což by lépe reflektovalo skutečnou příslušnost k semestru (blíže vysvětleno v kapitole 4.5). Tento způsob rozlišování školného by v roce 2012 znamenal zvýšení výsledku hospodaření o 298 000 Kč. Důvodem tohoto vlivu je rozdílná výše školného v jednotlivých letech a současně i odlišný počet studentů.

6 Seznam použité literatury

1. AMBROŽ, Jan. *Účetní závěrka od A do Z*. 1.vyd. Praha 9: Vladimír Vyskočil – KORŠACH, 2007, 175 s. ISBN 978-80-86296-15-9.
2. BAŘINOVÁ, Dagram; VOZŇÁKOVÁ, Iveta. *Vyhodnocení a využití účetních výkazů pro manažery, společníky a akcionáře*. 1. vyd. Praha 7: Grada Publishing, a. s., 2005, 100 s. ISBN 80-247-1115-X.
3. BŘEZINOVÁ, Hana; MUNZAR, Vladimír. *Účetnictví I*. 3. vyd. Praha 2: Institut svazu účetních, a. s., 2007, 495 s. ISBN 978-80-86716-45-9.
4. BŘEZINOVÁ, Hana; ŠTOHL, Pavel. *Účetní závěrka výklad a praktické příklady*. 2. vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, s. r. o., 2010, 136 s. ISBN 978-80-87314-07-4.
5. DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle*. 6.vyd. Praha 7: Grada Publishing, a. s., 2011, 208 s. ISBN 978-80-247-4060-7.
6. JAROŠ, Tomáš. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2009/2010 praktický průvodce*. 6. vyd. Praha 7: GRADA Publishing, a. s., 2010, 192 s. ISBN 978-80-247-3368-5.
7. KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní závěrka 2007*. 1. vyd. Praha 3: ASPI, a. s., 2007, 506 s. ISBN 978-80-7357-302-7.
8. KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2011*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, spol. s r. o., 2011, 351 s. ISBN 978-80-7263-655-6.
9. KYNCLOVÁ, Daniela. *Účetní závěrka v příkladech*. 1. vyd. Brno: Computer Press, a. s., 2007, 216 s. ISBN 978-80-251-1565-7.
10. LANDA, Martin. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. 1.vyd. Ostrava-Prívov: Key Publishing, s. r. o., 2008, 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4.
11. NIKOLAI, Loren; BAZLEY John; JONES Jefferson. *Intermediate Accounting*. [online]. 2009. [cit 2012-11-10].
<http://books.google.cz/books?id=_ouCLUeCvKwC&printsec=frontcover&hl=cs#v=onepage&q&f=false>
12. PROCHÁZKA, David. *Účetní a ekonomické pojetí zisku*. Ekonomická revue, 2011, roč. 14, č. 3, s. 213-226. ISSN 1212-3951.
13. RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, spol. s r. o., 2012, 1096 s. ISBN 978-80-7263-714-0.

14. STROUHAL, Jiří. *Tvorba účetních rezerv. Účetnictví, daně a právo v praxi fyzických a právnických osob*, 2012, č. 1, s. 1-8. ISSN 1213-6522.
15. SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace praktický průvodce*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, spol. s r. o., 2011, 360 s. ISBN 978-80-7263-652-5.
16. TPA HORWATH NOTIA AUDIT. *Podvojně účetnictví 2010*. 17. vyd. Praha 7: GRADA Publishing, a. s., 2010, 224 s. ISBN 978-80-247-3197-1.
17. VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2011*. 6. vyd. Praha 7: Grada Publishing, a. s., 2011, 144 s. ISBN 978-80-247-3803-1.
18. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů
19. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

Seznam tabulek

Tabulka č. 1 Odpisy dlouhodobého majetku	41
Tabulka č. 2 Odpisy dlouhodobého drobného majetku	43
Tabulka č. 3 Časové rozlišení školného.....	45
Tabulka č. 4 Vliv časového rozlišení školného na HV	45
Tabulka č. 5 Kurzové rozdíly	46

Seznam obrázků

Obrázek č. 1 Stav účtu peníze na cestě	35
--	----

Seznam použitých zkratk

ZoÚ.....	Zákon o účetnictví
ČÚS.....	Český účetní standard
ZoDP.....	Zákon o daních z příjmů
DM.....	dlouhodobý majetek
DHM.....	dlouhodobý hmotný majetek
DDHM.....	dlouhodobý drobný hmotný majetek
SVŠE.....	Soukromá vysoká škola ekonomická
ČNB.....	Česká národní banka

7 Příloha

Seznam příloh

Příloha č. 1 Neuhrazené školné

Příloha č. 2 Inventura výrobků v knihovně

Příloha č. 3 Rozvaha

Příloha č. 1 Neuhrazené školné

Datum	Školné v Kč	K likvidaci v Kč	Splatnost	Dny po splatnosti
06.09.2011	15 000,00	2 600,00	06.09.2011	298
09.09.2011	15 000,00	12 000,00	09.09.2011	295
09.09.2011	16 000,00	50,00	09.09.2011	295
09.09.2011	15 000,00	1 000,00	09.09.2011	295
12.09.2011	14 000,00	4 000,00	12.09.2011	292
23.09.2011	15 000,00	12 000,00	23.09.2011	283
30.09.2011	15 000,00	12 000,00	30.09.2011	276
20.10.2011	15 000,00	7 600,00	20.10.2011	246
09.01.2012	14 000,00	9 000,00	30.04.2012	61
08.02.2012	15 000,00	12 000,00	08.02.2012	143
10.02.2012	17 000,00	3 400,00	10.02.2012	141
13.02.2012	14 000,00	9 000,00	03.05.2012	58
13.02.2012	14 000,00	9 000,00	30.04.2012	61
14.02.2012	15 000,00	2 000,00	14.02.2012	137
17.02.2012	15 000,00	3 000,00	17.02.2012	134
27.03.2012	14 000,00	3 000,00	27.03.2012	144
29.03.2012	15 000,00	2 000,00	29.03.2012	149
Celkem	253 000,00	103 650,00	x	x

Zdroj: vlastní tvorba na základě knihy pohledávek softwaru společnosti

Příloha č. 2 Inventura výrobků v knihovně

Název učebnice SVŠE	Zůstatek minulý	Přijato	Zůstatek knihovna	Zůstatek sklad	Zůstatek celkem nový	Odepsat: rozdáno, reklama
EKONOMIE I, základy mikroekonomie (stará)	0	0	0	0	0	vše
EKONOMIE I, základy mikroekonomie (nová)	887	0	55	830	885	0
Marketing místního rozvoje a cestovního ruchu	695	0	14	670	684	0
Účetní závěrka 2009	0	0	0	0	0	vše
Marketinový výzkum	287	0	54	230	284	0
Základy managementu (staré)	0	0	0	0	0	vše
Základy managementu (nové)	715	0	1	710	711	0
Ekonomika služeb	750	0	118	630	748	0
Učebnice manažerské komunikace	465	0	9	450	459	1
Učebnice politologie pro nepolitologické obory	1020	0	8	1010	1018	0
Daně 2010	0	0	0	0	0	vše
Sbírka řešených příkladů z účetnictví 2010	200	0	191	0	191	VŠE
Účetní závěrka 2010	89	0	87	0	87	0
New public management	160	0	12	140	152	0
Průvodce zpracováním a obhajobou BP	185	0	128	0	128	22
Účetní a daňová specifika s.r.o.	56	0	0	0	0	17
Základy podnikání malých a středních firem	160	0	56	100	156	1
DPH 2010	1009	0	88	920	1008	VŠE
Daně 2012	0	1050	25	1000	1025	13
Základy účetnictví - pracovní sešit	0	1800	41	750	791	4
Finanční účetnictví - pracovní sešit	0	2550	22	1000	1022	4

Zdroj: inventurní soupis společnosti

Pozn.: červeně zvýrazněno = odepsat zůstatek /knížky na vyřazení

Příloha č. 3 Rozvaha

Míněná ziskový výčet informací
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

ROZVAHA

ke dni 30. 06. 2012

jednotky: 1000 Kč

Rok	Měsíc	IČ
2012	0 6	2 6 9 6 8 6 3 1

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

SVŠE Znojmo

s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání IČ-IH se od bydliště

Loucká 656/21

Znojmo


669 02

Označ. a	AKTIVA b	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	001	+12 849	-3 368	+9 481	+8 848
A. 1.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
A. 2.		002a				
B.	Dlouhodobý majetek	003	+6 911	-3 368	+3 543	+3 686
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	+80	-71	+9	+36
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
B. I. 2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
B. I. 3.	Software	007	+80	-71	+9	+36
B. I. 4.	Ocenitelná práva	008				
B. I. 5.	Goodwill (+/-)	009				
B. I. 6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
B. I. 7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
B. I. 8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. I. 9.		012a				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	+6 831	-3 297	+3 534	+3 650
B. II. 1.	Pozemky	014				
B. II. 2.	Stavby	015				
B. II. 3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	+3 891	-3 133	+ 758	+1 038
B. II. 4.	Příslušné částky trvalých porostů	017				
B. II. 5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
B. II. 6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	+2 940	- 164	+2 776	+2 612
B. II. 7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				
B. II. 8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
B. II. 9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (+/-)	022				
B. II. 10.		022a				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	023				
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba	024				
B. III. 2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
B. III. 3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
B. III. 4.	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba podstatný vliv	027				
B. III. 5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
B. III. 6.	Pařizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
B. III. 7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				
B. III. 8.		030a				

Označ. a	AKTIVA b	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
C.	Oběžná aktiva	031	+5 808		+5 808	+4 950
C. I.	Zásoby	032	+ 489		+ 489	+ 518
C. I. 1.	Materiál	033				
C. I. 2.	Nedokončená výroba a polotovary	034				
C. I. 3.	Výrobky	035	+ 489		+ 489	+ 399
C. I. 4.	Mledě a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
C. I. 5.	Zboží	037				+ 119
C. I. 6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. I. 7.		038a				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	039				+74
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
C. II. 2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041				
C. II. 3.	Pohledávky - podstatný vliv	042				
C. II. 4.	Pohledávky ze společností, členů družstva a ze účastníků sdružení	043				
C. II. 5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				+74
C. II. 6.	Dohadné účty aktivní	045				
C. II. 7.	Jiné pohledávky	046				
C. II. 8.	Odsložená daňová pohledávka	047				
C. II. 9.		047a				
C. II.	Krátkodobé pohledávky	048	+ 811		+ 811	+ 251
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	+ 615		+ 615	+89
C. II. 2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050				
C. II. 3.	Pohledávky - podstatný vliv	051				
C. II. 4.	Pohledávky ze společností, členů družstva a ze účastníků sdružení	052				
C. II. 5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
C. II. 6.	Stát - daňové pohledávky	054	+13		+13	+2
C. II. 7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	+ 177		+ 177	+ 154
C. II. 8.	Dohadné účty aktivní	056				
C. II. 9.	Jiné pohledávky	057	+6		+6	+6
C. II. 10.		057a				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	+4 508		+4 508	+4 107
C. IV. 1.	Peníze	059	+ 211		+ 211	+ 174
C. IV. 2.	Účty v bankách	060	+4 297		+4 297	+3 933
C. IV. 3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
C. IV. 4.	Portfoliový krátkodobý finanční majetek	062				
C. IV. 5.		062a				
D. I.	Časové rozlišení	063	+ 130		+ 130	+ 212
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	+ 128		+ 128	+ 210
D. I. 2.	Komplexní náklady příštích období	065	+2		+2	+2
D. I. 3.	Príjmy příštích období	066				
D. I. 4.		066a				

Označ. #	PASIVA b	Číslo řádku	Běžné účetní období 5	Minulé období 6
	PASIVA CELKEM	067	+9 481	+8 848
A.	Vlastní kapitál	068	+ 654	+ 389
A. I.	Základní kapitál	069	+ 200	+ 200
A. I. 1.	Základní kapitál	070	+ 200	+ 200
A. I. 2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
A. I. 3.	Změny základního kapitálu (+/-)	072		
A. I. 4.		072a		
A. II.	Kapitálové fondy	073	+ 377	+ 377
A. II. 1.	Emisní záloha	074		
A. II. 2.	Ostatní kapitálové fondy	075	+ 377	+ 377
A. II. 3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	076		
A. II. 4.	Oceňovací rozdíly z přecenění přípfamínách společností	077		
A. II. 5.	Rozdíly z přeměn společností	077a		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	078	+10	
A. III. 1.	Zákonný rezervní fondNedělitelný fond	079	+10	
A. III. 2.	Statutární a ostatní fondy	080		
A. III. 3.		080a		
A. IV.	Výsledk hospodaření minulých let	081	- 199	- 730
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	082		
A. IV. 2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	083	- 199	- 730
A. IV. 3.		083a		
A. V. 1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	084	+ 266	+ 542
A. V. 2.		084a		
B.	Cizí zdroje	085	+8 372	+8 276
B. I.	Rezervy	086		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087		
B. I. 2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	088		
B. I. 3.	Rezerva na daň z příjmů	089		
B. I. 4.	Ostatní rezervy	090		
B. I. 5.		090a		
B. II.	Dlouhodobé závazky	091	+4 954	+5 640
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	092		
B. II. 2.	Závazky - ovládaná nebo ovládaná osoba	093	+4 954	+5 640
B. II. 3.	Závazky - podstatný vliv	094		
B. II. 4.	Závazky ke společníkům, členům žnažstva a k účastníkům sdružení	095		
B. II. 5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	096		
B. II. 6.	Vydané dluhopisy	097		
B. II. 7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	098		
B. II. 8.	Dohadné účty pasivní	099		
B. II. 9.	Jiné závazky	100		
B. II. 10.	Odsložený daňový závazek	101		
B. II. 11.		101a		

Označ. a	PASMA b	Číslo řádku	Běžné účetní období 5	Mínulé období 6
B. III.	Krátkodobé závazky	102	+3 418	+2 636
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	+ 193	+ 253
B. III. 2.	Závazky - ovládaná nebo ovládaná osoba	104		
B. III. 3.	Závazky - podstatný vliv	105		
B. III. 4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106		
B. III. 5.	Závazky k zaměstnancům	107	+ 756	+ 854
B. III. 6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	+ 384	+ 461
B. III. 7.	Státi - daňové závazky a dotace	109	+1 470	+ 167
B. III. 8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110	+42	+62
B. III. 9.	Vydání dluhopisů	111		
B. III. 10.	Dohadné účty pasivní	112	+ 543	+ 634
B. III. 11.	Jiné závazky	113	+30	+ 205
B. III. 12.		113a		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	114		
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115		
B. IV. 2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116		
B. IV. 3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
B. IV. 4.		117a		
C. I.	Časové rozlišení	118	+ 455	+ 183
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119	+ 455	+ 183
C. I. 2.	Výnosy příštích období	120		
C. I. 3.		120a		

Sestaveno dne: 1 9 . 1 2 . 2 0 1 2		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou Ing. Štohl Pavel, jednatel 	
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání	Pozn.:	