

ŠKODA AUTO VYSOKÁ ŠKOLA o.p.s.

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor/specializace: 6208R163 Podniková ekonomika a finanční management

ZÁSADA OPATRNOSTI V ÚČETNÍCH ZÁVĚR- KÁCH PODNIKATELSKÝCH SUBJEKTŮ

Bakalářská práce

Nikola VLADYKOVÁ

Vedoucí práce: doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.



ŠKODA AUTO Vysoká škola

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Zpracovatelka: **Nikola Vladyková**

Studijní program: Ekonomika a management

Obor: Podniková ekonomika a finanční management

Název tématu: **Zásada opatrnosti v účetních závěrkách podnikatelských subjektů**

Cíl: Cílem bakalářské práce je vysvětlit význam zásady opatrnosti ve vazbě na finanční pozici účetní jednotky.
Teoretická část práce je zaměřena na výklad problematiky zásady opatrnosti a její význam při zajišťování věrného a poctivého obrazu vykazovaných účetních informací. Vedle vymezení jednotlivých nástrojů zásady opatrnosti (opravné položky, rezervy, odpisy aktiv) je vysvětlen i jejich dopad na finanční pozici účetní jednotky.
V rámci praktické části práce je realizován výzkum na vzorku účetních závěrek vybraných obchodních společností. Výsledky výzkumu poslouží k vyvození závěrů, zda je zásada opatrnosti v dostatečné míře využívána v praxi při poskytování účetních informací externím uživatelům.

Rámcový obsah:

1. Právní rámec účetního výkaznictví a věrný a poctivý obraz vykazovaných informací.
2. Zásada opatrnosti a její projev v účetních výkazech (opravné položky, rezervy, odpisy aktiv).
3. Praktická část práce – výzkum – aplikace zásady opatrnosti v praxi – na vybraném vzorku akciových společností a společností s ručením omezeným a vyvození odpovídajících závěrů.

Rozsah práce: 25 – 30 stran

Seznam odborné literatury:

1. BOKŠOVÁ, J. *Účetní výkazy pod lupou I. Základy účetního výkaznictví*. 1. vyd. Praha: LINDE, 2013. 512 s. 1. ISBN 978-80-720-1-921-2.
2. STROUHAL, J. *Účetní závěrka*. Praha: Wolters Kluwer ČR,a.s., 2009. 304 s. ISBN 978-80-7357-482-6.
3. KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. vyd. Praha: Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5.

Datum zadání bakalářské práce: prosinec 2020

Termín odevzdání bakalářské práce: prosinec 2021

L. S.

Elektronicky schváleno dne 13. 5. 2021

Nikola Vladyková

Autorka práce

Elektronicky schváleno dne 14. 5. 2021

doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.

Vedoucí práce

Elektronicky schváleno dne 14. 5. 2021

doc. Ing. Tomáš Krabec, Ph.D., MBA

Garant studijního oboru

Elektronicky schváleno dne 14. 5. 2021

doc. Ing. Pavel Mertlík, CSc.

Rektor ŠAVŠ

Prohlašuji, že jsem závěrečnou práci vypracoval(a) samostatně a použité zdroje uvádím v seznamu literatury. Prohlašuji, že jsem se při vypracování řídil(a) vnitřním předpisem ŠKODA AUTO VYSOKÉ ŠKOLY o.p.s. (dále jen ŠAVŠ) směrnicí OS.17.10 Vypracování závěrečné práce.

Jsem si vědom(a), že se na tuto závěrečnou práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, že se jedná ve smyslu § 60 o školní dílo a že podle § 35 odst. 3 je ŠAVŠ oprávněna mou práci využít k výuce nebo k vlastní vnitřní potřebě. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna podle § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách.

Beru na vědomí, že ŠAVŠ má právo na uzavření licenční smlouvy k této práci za obvyklých podmínek. Užiji-li tuto práci, nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, mám povinnost o této skutečnosti informovat ŠAVŠ. V takovém případě má ŠAVŠ právo ode mne požadovat příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to až do jejich skutečné výše.

V Mladé Boleslavi dne 8.12.2021

Děkuji doc. Ing. Jiřině Bokšové, Ph.D. za odborné vedení závěrečné práce, vstřícnost, cenné rady a poskytnutí informačních podkladů. Také bych moc ráda poděkovala celé své rodině a příteli, kteří mě po celou dobu studia velmi podporovali.

Obsah

Úvod.....	7
1 Účetní principy a zásady při sestavování účetní závěrky	9
2 Zásada opatrnosti	16
2.1 Opravné položky	16
2.1.1 Opravné položky k dlouhodobému majetku.....	17
2.1.2 Opravné položky k pohledávkám.....	19
2.1.3 Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	22
2.1.4 Opravné položky k zásobám	22
2.2 Rezervy.....	23
2.2.1 Zákonné rezervy.....	24
2.2.2 Účetní rezervy	25
2.3 Odpisy.....	29
2.3.1 Odpisy k dlouhodobému nehmotnému i hmotnému odpisovanému majetku.....	29
2.3.2 Odpisy pohledávek.....	33
2.3.3 Odpisy zásob.....	33
3 Praktická část.....	35
3.1 Metodologie	35
3.2 Vykazování opravných položek.....	37
3.3 Vykazování rezerv.....	40
3.4 Odpisové metody	42
Závěr.....	46
Seznam literatury	48
Seznam obrázků	49
Seznam tabulek.....	50
Seznam příloh	51

Seznam použitých zkratk a symbolů

ÚJ Účetní jednotka

ZoÚ Zákon o účetnictví

HVBO Hospodářský výsledek běžného období

OP Opravné položky

ZoR Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Úvod

Účetnictví je založeno na metodických prvcích, které určují způsob zaznamenávání hospodářských transakcí. Dále je založeno na předpokladech a zásadách, které určují pravidla, kterými se účetní jednotky řídí při sestavování svých účetních závěrek. Bakalářská práce se zabývá zásadou opatrnosti a jejími projevy v účetních výkazech vybraných společností, která bývá významná v rámci vykazování věrného výsledku hospodaření.

Cílem bakalářské práce je vysvětlit význam zásady opatrnosti ve vazbě na finanční pozici účetní jednotky, vyložit její problematiku a význam při zjišťování věrného a poctivého obrazu vykazovaných účetních informací včetně praktického posouzení vykazování zásady opatrnosti v účetních závěrkách vybraného vzorku účetních jednotek.

Práce je členěna v několika na sebe navazujících kapitolách. Teoretická část je rozdělena do dvou hlavních kapitol. První kapitola je zaměřena na výklad účetních principů a zásad, které by měly účetní jednotky dodržovat při sestavování účetní závěrky. Ve druhé kapitole je podrobněji popsána a vysvětlena samotná zásada opatrnosti a v podkapitolách jsou vysvětleny nástroje zásady opatrnosti, které slouží k jejímu dodržování. U každého z nástrojů zásady opatrnosti je přiložen názorný příklad, který pomáhá k lepšímu vysvětlení dané problematiky.

Třetí kapitola se věnuje praktické části, ve které bylo provedeno výzkumné šetření na vybraném vzorku TOP 100 společností za rok 2020 sestavených dle velikosti obratu za rok 2020. Účetní závěrky vybraného vzorku společností byly testovány na využívání jednotlivých nástrojů zásady opatrnosti.

V teoretické části byla z celé dostupné literatury provedena odborná rešerše. Vybrány byly pouze informace vztahující se k dané problematice, které byly následně sepsány do uceleného přehledu. V praktické části byla provedena metoda analýzy vybraného vzorku společností, ze které se na závěr provedla syntéza výstupů do odpovídajících závěrů.

V praktické části nedošlo k analýze odpisů pohledávek či zásob, a to z toho důvodu, že to ne vždy bývá popsáno v účetních závěrkách. Dalším důvodem, proč se práce těmito dvěma nástroji nezabývá je ten, že to v rozsahu bakalářské práce není možné.

Práce vychází z právních norem účinných k 31. 10. 2021.

1 Účetní principy a zásady při sestavování účetní závěrky

Účetnictví je obecně bráno jako proces, který měří a zaznamenává hospodářské transakce v podnicích. Daná účetní jednotka (dále jen ÚJ) je tímto účetním systémem popisována a hodnocena. Základním předpisem k jeho správnému vedení slouží v České republice Zákon o účetnictví (dále jen ZoÚ), ve kterém jsou uvedeny základní účetní principy a zásady (viz tabulka 1). Účetnictví je založeno na metodických prvcích a na předpokladech a zásadách a musí být vždy regulováno. Účetní principy a zásady jsou nepostradatelné při sestavování účetní závěrky, a to z toho důvodu, že tvoří obecná pravidla, kterých by se při sestavování účetních závěrek mělo držet. Díky těmto pravidlům jsou externím uživatelům a manažerům podávány všechny informace, které požadují. (Bokšová, 2013)

Při sestavování účetní závěrky stanovují tyto principy a zásady pravidla, kterými se musí každý podnik řídit. Výsledky účetnictví všech podniků jsou díky těmto pravidlům srovnatelné a nedochází k situaci, kdy by si každý podnik tvořil svá vlastní pravidla.

Tyto zásady nejsou vyhlášeny právními předpisy, ale jsou obsaženy v české účetní legislativě, kde jsou vymezeny zákonem č.563/1991 Sb., o účetnictví, Vyhláškou č. 500/2002 Sb. a Českými účetními standardy pro podnikatele.

Podle Strouhala a Židlické (2008) stojí veškeré účetní zásady na dvou základních předpokladech, kterými jsou:

- předpoklad akruální báze,
- předpoklad trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti.

Předpoklad akruální báze – Accrual Basis

Všechny transakce se musí zaznamenat do období, ve kterém skutečně nastaly. Jinak také v období, ve kterém k nim došlo, a ne až v době, kdy došlo k platbě. Pokud chce ÚJ zjistit hospodářský výsledek běžného období (dále jen HVBO) na akruální bázi, dojde k němu odečtením nákladů od výnosů. Akruální princip udává pravidlo, že se náklady a výnosy musí účtovat do období, se kterým věcně a časově souvisí. Věcná srovnatelnost požaduje, aby byly náklady a výnosy zjišťovány na stejném objemu výkonu. Jako první by pak měl být uznán výnos a následně se k němu uzná náklad. To znamená, že se proti sobě ve výkazu zisku a ztráty budou

vždy porovnávat náklady na stejné množství kusů, na který vznikl důsledkem prodeje výnos. Pokud ÚJ vyrobila 50 kusů výrobků a prodala pouze tři kusy, musí ve výkazu vykázat náklad o objemu tří kusů. Zbývající sumu nákladů na výrobu 47 kusů výrobků přenese ÚJ v rozvaze na položku hotové výrobky. Tento převod se ve výkazu zisku a ztrát objeví jako náklad výkonu se záporným znaménkem, a tím bude zbylých 47 kusů z výkazu vyjmuty. Toto vyjmutí zajistí věcnou srovnatelnost nákladů a výnosů z výrobní činnosti (Bokšová, 2013).

Aby došlo k časové srovnatelnosti, musí se náklad zapsat do období, kterého se týká. Za náklady období se považují náklady správní a odbytové režie a ostatní provozní náklady. Do nákladů správní režie se účtují veškeré administrativní náklady, které v daném období vznikly a do nákladů odbytové režie se účtují náklady, které souvisejí s prodejem daných výrobků. Náklady období jsou náklady, které nevstupují do ceny výkonů, ale které mají velký vliv na HVBO daného období bez ohledu na to, zda došlo k výnosům nebo ne. K zajištění časové srovnatelnosti se využívají položky časového rozlišení nebo dohadné položky. Položky časového rozlišení řeší nesoulad mezi výdajem a nákladem a mezi příjmem a výnosem, které se účtují buď jako pohledávky nebo jako závazky.

Předpoklad trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti

Jedná se o předpoklad, že podnik bude fungovat v dohledné budoucnosti (minimálně 12 měsíců). Na jeho základě se potom sestavuje účetní závěrka. Každá ÚJ musí sestavovat účetní závěrku s předpokladem, že ve své činnosti bude nepřetržitě pokračovat a nepředpokládá, že by přišla situace, která by ji v její činnosti měla zabránit nebo ji omezit. Pokud by tento předpoklad nebyl dodržen, došlo by ke změně v oceňování, ve kterém by se muselo posoudit, zda tvořit opravné položky a rezervy či nikoli a případně v jaké výši. Tyto změny se musí zaznamenat v příloze účetní závěrky.

Za všeobecné zásady se považují:

- zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti,
- zásada přednosti obsahu před formou,
- zásada materiálnosti,
- zásada oceňování peněžní jednotkou

- zásada oceňování v historických cenách,
- zásada vykazované účetní jednotky,
- zásada stálosti metod,
- zásada opatrnosti,
- zásada objektivit,
- zásada zákazu kompenzace,
- zásada bilanční kontinuity,
- zásada stálé kupní síly peněžní jednotky,
- zásada periodicity,
- realizační princip,
- princip přiřazování nákladů výnosům.

Zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti – True and fair view

Nejvýše postavenou zásadou v účetnictví je zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti, která je nadřazena všem dalším zásadám. Ta po všech požaduje „zajištění věrného a poctivého zobrazení hospodářských transakcí a jiných událostí v podniku v daném účetní období“ (Bokšová, 2013, s. 198). Zákon o účetnictví v §7 odst. 1,2 říká, že zobrazení je věrné, pokud obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu. Tento stav však musí být v souladu s metodami, které jsou nastaveny podle zákona. Dále také říká, že obraz je poctivý, pokud jsou použity metody vedoucí k věrnosti.

Zásada přednosti obsahu před formou

Tato zásada nám říká, že by ÚJ neměla při zaznamenávání hospodářské transakce vycházet jen z právní formy, ale hlavně z její ekonomické podstaty. Právní forma totiž nemusí vždy zaznamenávat skutečnou situaci. Tato zásada však často nebývá dodržována. Ukázkou nedodržování zásady přednosti před formou je pořízení majetku za pomoci finančního leasingu. V tomto případě by neměl být pronajatý majetek vykazován u jeho pronajímatele, ale naopak u jeho nájemce, který daný majetek využívá (Strouhal, Židlická, 2008).

Zásada oceňování peněžní jednotkou

Tato zásada nám říká, že účetnictví k zachycení svých transakcí využívá měrnou jednotku, kterou jsou peníze (Bokšová, 2013). Proto to, co není možné ocenit v penězích, nepatří do rozvahy. Dodržení této zásady umožní podniku sčítat jednotlivé složky svého majetku a tím i zjistit jeho finanční situaci.

Zásada oceňování v historických cenách

Oceňování v historických cenách je nepoužívanější zásadou v účetnictví, a to z toho důvodu, je doložitelná dokladem a tím je prokazatelná. Historická cena je cenou, za kterou jsme dané aktivum pořídili, včetně vedlejších pořizovacích nákladů. Jinak řečeno je tržní cenou, která byla stanovena v minulosti. Výhodou této zásady je průkaznost, která je doložena dokladem. V modelu historické ceny je možné vytvořit OP. Nevýhodou je naopak to, že zásada nevykazuje současnou tržní hodnotu nebo zpětně získatelnou hodnotou aktiva. V posledních letech roste význam oceňování v reálné hodnotě.

Zásada vykazované účetní jednotky

Zásada účetní jednotky vymezuje, že se účetnictví musí vést za určitý, vymezený ekonomický celek, který se nazývá účetní jednotkou. V účetnictví se při sestavování účetní závěrky za tuto vymezenou ÚJ vykazují aktiva a pasiva spolu s náklady a výnosy (Bokšová 2013).

Zásada konzistence

Podstatou této zásady je zajistit věcnou a metodickou stálost údajů napříč různými obdobími. Každá ÚJ je povinna v daném účetním období používat stejné účetní metody, které si stanovila na svém počátku, a proto jsou případné změny metod možné pouze od prvního dne následujícího účetního období. K těmto případným změnám dochází v případě, když je ÚJ přesvědčena o tom, že daná metoda není věrná a na základě toho použije novou, věrnější metodu. Dopady ze změny metody by měly být popsány v příloze účetní závěrky. Mezi zmíněné metody patří: metody oceňování, způsob oceňování atd.

Zásada opatrnosti

Zásada opatrnosti bere ohled na možná podnikatelská rizika, a proto se při oceňování nenadhodnocují aktiva a výnosy, a naopak nepodhodnocují závazky a náklady. To vše se musí dodržet, aby nedošlo k tvorbě nenadhodnoceného zisku. Zásada opatrnosti je spojena s tvorbou opravných položek, rezerv a odpisů aktiv.

Zásada objektivity

Podle této zásady by mělo účetnictví obsahovat jen ověřené informace. ÚJ je povinna vést účetnictví tak, aby bylo správné, úplné a průkazné, srozumitelné a přehledné. ZoÚ v § 8 říká, že účetnictví je správné, pokud ho ÚJ vede podle zákona a příslušných předpisů. Úplné účetnictví nastává v případě, že byly ÚJ zúčtovány všechny případy, které se týkaly daného účetního období. Pro průkaznost je třeba doložení všech účetních dokladů a pravidelné provádění inventarizace. Nakonec aby bylo účetnictví srozumitelné, musí být vedeno v českém jazyce a české měně.

Zásada zákazu kompenzace

ZoÚ v § 7 odst. 6 říká, že každá ÚJ má povinnost účtovat o aktivech a pasivech samostatně bez jejich vzájemného vyrovnání. K tomuto pravidlu existují výjimky, které jsou uvedeny v prováděcí vyhlášce pro podnikatele v § 58. Jedná se o¹

Zásada bilanční kontinuity

Podle této zásady musí ÚJ sestavovat rozvahu tak, aby počáteční stavy účtů odpovídaly konečným stavům účtů předcházejícího období. Tato zásada se týká i účtů podrozvahových a je obsažena v ZoÚ v § 19 odst. 4.

Zásada stálé kupní síly peněžní jednotky

Zásada stojí na předpokladu, že bude mít peněžní jednotka stálou kupní sílu, a že v ekonomice nedojde k inflaci. Tato situace je ale v praxi nereálná, a proto se její

¹ dobropisy nebo refundace týkající se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahující se účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován. Doměrky a vratky daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků, včetně účtování o odložené dani. Rozdíly zjištěné inventarizací, rezervy, opravné položky a komplexní náklady příštích období. Dále souhrnné vykázání kursových rozdílů, zisků a ztrát z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu, pohledávek a závazků, s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh a závdavků, vůči stejné fyzické nebo právnické osobě se splatností do 1 roku. Za vzájemné zúčtování se nepovažuje účtování o započtení pohledávek ve smyslu občanského zákoníku prostřednictvím rozvahových účtů pohledávek a závazků.

porušení počítá až v době, kdy je míra inflace opravdu vysoká. V tomto případě dochází k přepočtení položek pomocí inflačních koeficientů (Bokšová, 2013).

Zásada periodicity

Zásada periodicity říká, že se účetní závěrky musí sestavovat v pravidelných intervalech, kterým se říká „účetní období“. Účetním obdobím se, pokud nedojde k likvidaci nebo spojení podniků, rozumí 12 po sobě jdoucích měsíců (Bokšová, 2013).

Realizační princip

Realizační princip definuje, kdy v účetnictví vzniká výnos. Ten podle tohoto principu vzniká v době jeho realizace, kterou se rozumí okamžik, kdy bylo zboží dodáno nebo služba poskytnuta.

Princip přiřazování nákladů výnosům

Princip závisí na tom, aby se při zjišťování HVBO porovnávaly výnosy s náklady, které jsou vázány ke stejnému období. Také se musí porovnávat výnosy a k nim náklady na stejný objem.

Tab. 1 Tabulka účetních zásad a principů v české legislativě

Účetní principy a zásady	Paragraf
Předpoklad aktuální báze	§3, odst. 1
Předpoklad trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti	§7, odst. 3
Zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti	§7, odst. 1, 2
Zásada přednosti obsahu před formou	§7, odst. 4
Zásada oceňování peněžní jednotkou	§4, odst. 12
Zásada oceňování v historických cenách	§25
Zásada vykazované účetní jednotky	§1, odst. 2
Zásada stálosti metod	§7, odst. 4
Zásada opatrnosti	§26
Zásada objektivit	§6, odst. 1, 2
Zásada zákazu kompenzace	§7, odst. 4, 5
Zásada bilanční kontinuity	§19, odst. 4

Mezi některými zásadami dochází k rozporu, a proto záleží na ÚJ, které zásady bude používat. Důležité je to, aby byla splněna hlavní zásada „věrné a poctivé zobrazení“. K tomuto rozporu dochází mezi zásadou objektivitu a zásadou opatrnosti. Zásada objektivitu je postavená na prokazování účetními doklady. Naopak zásada opatrnosti má subjektivní vliv, který může jiná firma posoudit jinak. K dalšímu rozporu se zásadou opatrnosti dochází také s principem přiřazování nákladů k výnosům. Tento princip předpokládá, že podnik bude trvat dál a dál a v případě, že by bylo trvání podniku ohroženo, změnil metody svého oceňování. Tento postup u zásady opatrnosti není možný. Zásada opatrnosti je v rozporu i s předpokladem trvání účetní jednotky, který předpokládá, že bude ÚJ fungovat v dohledné budoucnosti. Toto tvrzení ale nemusí být opatrné a může být naopak velmi riskantní.

2 Zásada opatrnosti

Zásada opatrnosti je jedna z nejstarších zásad v účetnictví. Její podstatou je podávat co nejuvěrnější a nejpochtivější informace o podniku a o jeho finanční situaci. Všeobecně se tato zásada používá v podnikání k zamezení možných budoucích problémů, které mohou nastat například z důvodu poklesu tržní ceny majetku nebo z důvodu nevytvoření rezerv na náhradu škody soudního sporu. Zdrojem těchto problémů bývá především oceňování, a proto by se k němu mělo přistupovat velmi opatrně (Novotný, 2021).

Zásada se snaží především o vykázání opatrnější hodnoty hospodářského výsledku, a tím o podání věrnější informace o podniku. Proto by měl každý podnik své očekávané zisky vykázat až v okamžiku, kdy je bude skutečně realizovat. Naopak očekávané náklady by se do účetních knih měly zachytit už v okamžiku, kdy byly poprvé rozpoznány. Do účetních knih se zapisují odhady tak, aby nedošlo k nadhodnocení aktiv a výnosů podniku a zároveň k podhodnocení závazků a nákladů. (Bokšová, 2013).

K tomu, aby byla tato zásada prosazena se používají nástroje zásady opatrnosti. Mezi tyto nástroje je možné zařadit opravné položky, rezervy a odpisy.

Po celém světě řeší zásadu opatrnosti různé účetní systémy. Jedná se o Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), Americké všeobecně uznávané účetní principy (US GAAP) a České účetní standardy (ČÚS). V České republice vychází zásada opatrnosti ze zákona o účetnictví v § 25 odst. 3. a v § 26 odst. 3.

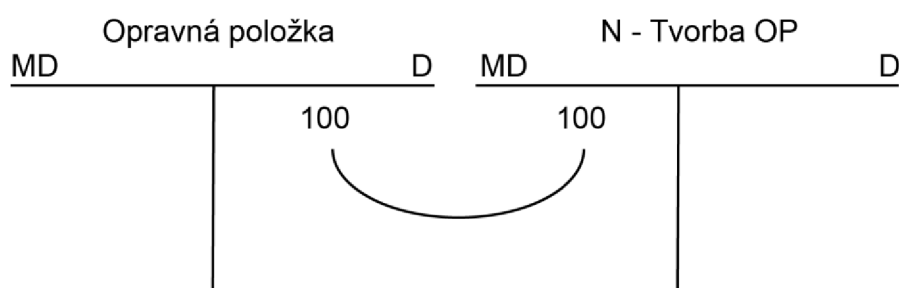
Ke správnému aplikování této zásady se používají tzv. nástroje zásady opatrnosti. Mezi ně se řadí opravné položky, jejichž stav se projeví v korekci na straně aktiv a které svým vznikem snižují HVBO. Stav vytvořených rezerv se projeví na straně pasiv v rámci cizího kapitálu a jejich tvorba také snižuje HVBO. Posledním nástrojem zásady opatrnosti jsou odpisy aktiv, které sníží hodnotu daného aktiva a HVBO současně.

2.1 Opravné položky

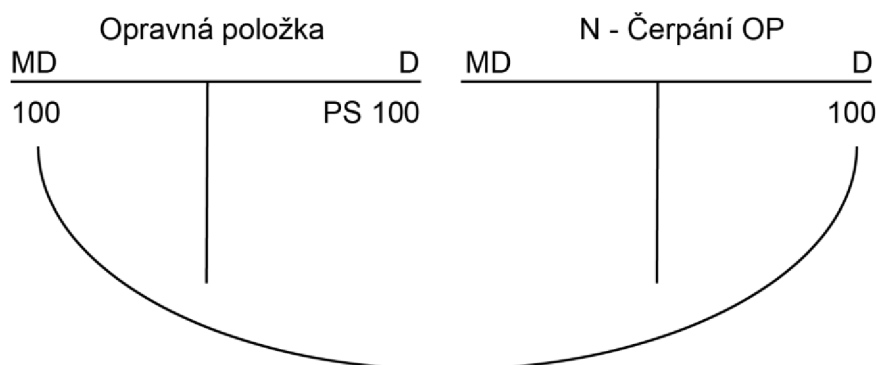
Opravné položky (dále jen OP) je možné používat jen tehdy, pokud se jedná o oceňování historickou cenou. OP není možné tvořit v modelu oceňování reálnou hodnotou. OP se používají tehdy, kdy je účetní ocenění aktiva vyšší než prospěch, který

z něj lze v budoucnosti získat. V tomto případě podnik vytvoří OP, která se zahrne do nákladů a jejíž hodnota odpovídá rozdílu mezi oceněním aktiva a budoucím ekonomickým prospěchem. Tímto krokem vykáže ÚJ opatrnější (věrnější) HVBO. OP jsou pouze dočasným snížením hodnoty aktiva a mohou se tvořit maximálně do jeho 100 % hodnoty. Pokud dojde k opětovnému navýšení hodnoty daného aktiva, podnik OP rozpustí.

Jedná se o opravné účty k účtům hlavním, a proto mají i jiný charakter. Jejich nárůst se projeví na straně Dal a pokles na straně Má dáti (viz Obr. 1 a Obr. 2) (Bokšová, 2013), ale v rozvaze se vykazují na straně aktiv s minusovým znaménkem.



Obr. 1 Tvorba opravných položek



Obr. 2 Čerpání opravných položek

Opravné položky je možné tvořit k dlouhodobému majetku, pohledávkám, krátkodobému finančnímu majetku a k zásobám.

2.1.1 Opravné položky k dlouhodobému majetku

Pokud se při inventarizaci zjistí, že tržní cena (zpětně užitná hodnota) daného majetku bude vyšší než jeho historická cena, nebude se o této situaci účtovat. ÚJ tuto informaci může pouze zaznamenat v příloze k účetní závěrce (Bokšová, 2013).

OP k dlouhodobému majetku se naopak tvoří v případě, kdy je tržní hodnota aktiva (zpětně užitná hodnota) nižší než jeho zůstatková cena (v rozvaze netto). Hodnota této OP pak odpovídá rozdílu mezi tržní hodnotou a zůstatkovou cenou daného aktiva. V případě, kdy tržní cena zase stoupne nad hodnotu historické ceny nebo se ÚJ rozhodne majetek vyřadit, dojde k rozpuštění OP. Ta může být ale čerpána pouze ve stejné výši, ve které byla vytvořena.

Příklad č. 1

Podnik XY má ve své rozvaze budovu v pořizovací ceně 3 000 000 Kč a s opravkami k 1.1.20X2 ve výši 100 000 Kč. Budova je od 1.1.20X1 odepisována lineární metodou po dobu 30 let. Při inventarizaci na konci roku X2 se zjistilo, že tržní cena této budovy nyní činí 2 500 000 Kč. Jak bude vypadat zobrazení majetku v rozvaze po jeho inventarizaci?

Řešení:

Protože je tržní cena budovy nižší než jeho zůstatková cena, musí podnik k danému aktivu vytvořit opravnou položku ve výši rozdílu těchto dvou hodnot.

$$\text{Odpis X2} = 3\,000\,000 / 30 = 100\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{ZC} = 3\,000\,000 - 100\,000 - 100\,000 = 2\,800\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{OP} = 2\,800\,000 - 2\,500\,000 = 300\,000 \text{ Kč}$$

Zaúčtované transakce jsou zřetelné z obrázku 3.

Budova		OP k budově		N - Tvorba OP k budově	
PS 3 000 000		1) 300 000		1) 300 000	
Oprávkky k budově		N - odpis			
	PS 100 000 2) 100 000	2) 100 000			

Obr. 3 Zaúčtování opravné položky k budově

Zobrazení v rozvaze:

Tab. 2 Zobrazení budovy v rozvaze

Aktiva			Pasiva		
	Brutto	Korekce	Netto		Netto
Budova	3 000 000	500 000	2 500 000	HVBO	-400 000

Tab. 3 Výkaz zisku a ztráty k příkladu č.1

Výkaz zisku a ztrát		
Náklady		Výnosy
Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé	100 000	X
Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné	300 000	
HVBO	-400 000	

V rozvaze jsou ve sloupci korekce zobrazeny konečné stavy všech historicky vytvořených opravek a opravných položek. Pro zjištění jejich hodnot za daný rok je nutné se podívat do výkazu zisku a ztrát na položky „Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé“ a „Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné“, kde jsou zobrazeny jejich meziroční změny.

2.1.2 Opravné položky k pohledávkám

OP k pohledávkám se tvoří účetní nebo zákonné. Tvoří se v případě, kdy se při inventarizaci zjistí, že došlo k problému s placením ze strany odběratelů. K odhadu hodnoty účetní pohledávky se v různých podnicích používají různé metody. Jednou z těchto metod, která je zároveň nejčastěji používaná, je metoda odhadu podle stáří pohledávek po splatnosti. Čím déle je daná pohledávka po splatnosti, tím menší je pravděpodobnost jejího zaplacení, a proto se tvoří OP ve vyšší výši. Pokud se jedná o pohledávku, která je po splatnosti 90 dní, tvoří se k ní OP ve výši 30–50 % její hodnoty. U pohledávek po splatnosti delší než 180 dní může podnik vytvořit OP až do výše 100 % její hodnoty. Druhou metodou, na základě které se stanoví odhad výše OP, je metoda odhadu podle určitého procenta tržeb nebo metoda podle konkrétních znalostí odběratele (Bokšová, 2013).

Za zákonné OP k pohledávkám se podle ZoR v §8 a §8a považují pohledávky za dlužníky v insolvenčním řízení a OP k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994.

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení

Tvorba této OP má vliv na náklad při zúčtování a také na základ daně z příjmů. Podle ZoR v §8 dochází k čerpání OP v případě, kdy dojde k vydání výsledku insolvenčního řízení nebo pokud tuto pohledávku popře dlužník nebo nějaká z institucí. Jedná se především o insolvenčního správce, příslušný státní orgán nebo soud.

Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994

ZoR tvoří tuto OP k pohledávce tehdy, pokud je její tvorba výdajem na dosažení, zjištění a udržení příjmů a pokud je pohledávka aktivně vymáhána. Tvoří se jen pokud byla hodnota pohledávky při pořízení vyšší jak 200 000 Kč a v případě, kdy od konce sjednané lhůty splatnosti dané pohledávky uplynulo více než 18 nebo 30 měsíců. Pokud od konce sjednané lhůty splatnosti uplynulo více než 18 měsíců, tvoří se OP až do výše 50 % její rozvahové hodnoty. Pokud od konce splatnosti uplynulo více než 30 měsíců, tvoří se OP až do výše její 100 % rozvahové hodnoty. Pokud se jedná o pohledávky, které se již odepsaly na vrub HVBO nebo pokud se jedná o pohledávky za členy obchodní korporace za upsaný vlastní kapitál nebo mezi spojenými osobami, opravná položka se podle ZoR netvoří.

Příklad č. 2

Podnik XY eviduje k rozvahovému dni 2021 dvě pohledávky po lhůtě splatnosti, které aktivně vymáhá. Těmito pohledávkami jsou:

- Pohledávka A – 400 000 Kč, po splatnosti 170 dní
- Pohledávka B – 200 000 Kč, po splatnosti 200 dní

ÚJ má ve své vnitropodnikové směrnici stanoveno, že se k pohledávkám, které jsou po splatnosti méně než 180 dní, tvoří OP ve výši 50 % jejich rozvahové hodnoty. Ke všem ostatním pohledávkám s dobou po splatnosti nad 180 dní se tvoří OP ve výši 100 % jejich rozvahové hodnoty. Jaká bude výše opravných položek u pohledávky A a pohledávky B a jak se zobrazí v rozvaze?

Řešení:

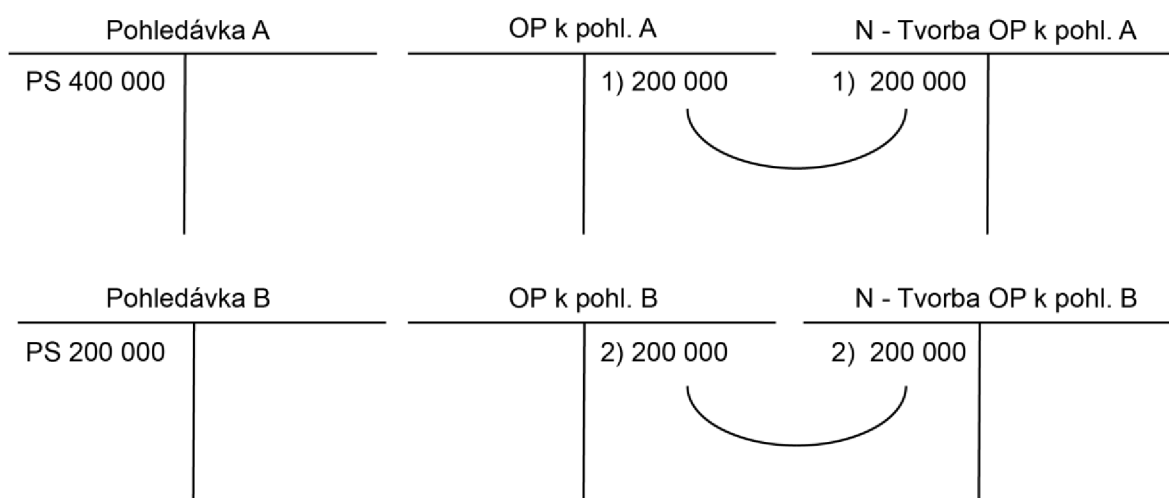
Protože je Pohledávka A po splatnosti méně než 180, vytvoří se na ni podle vnitropodnikové směrnice OP v její 50 % výši.

$$OP (A) = 400\ 000 \times 50\ \% = 200\ 000\ \text{Kč}$$

Pohledávka B je již po splatnosti více jak 180 dní, a proto se k ní podle vnitropodnikové směrnice vytvoří OP v plné výši.

$$OP (B) = 200\ 000 \times 100\ \% = 200\ 000\ \text{Kč}$$

Zaúčtované transakce jsou zřetelné z obrázku 4.



Obr. 4 Zaúčtování opravných položek k pohledávkám A a B

Zobrazení obou pohledávek v rozvaze:

Tab. 4 Zobrazení pohledávek A a B v rozvaze

Aktiva			Pasiva		
	Brutto	Korekce	Netto		Netto
Pohledávky	600 000	400 000	200 000	VHBO	-400 000

Tab. 5 Výkaz zisku a ztrát k příkladu č.2

Výkaz zisku a ztrát		
Náklady		Výnosy
Úpravy hodnot pohledávek	400 000	X
HVBO	-400 000	

V rozvaze jsou ve sloupci korekce zobrazeny konečné stavy všech historicky vytvořených opravných položek k pohledávkám. Pro zjištění její hodnoty za daný rok je nutné se podívat do výkazu zisku a ztrát, kde je zobrazena její meziroční změna na položce „Úpravy hodnot pohledávek“.

2.1.3 Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

OP se tvoří také ke krátkodobému finančnímu majetku. Jedná se především o cenné papíry nebo podíly ve společnostech s ručením omezeným. OP se k nim mohou tvořit v případě, že nejsou oceňované reálnou hodnotou, ale modelem oceňování v historických cenách.

2.1.4 Opravné položky k zásobám

OP se tvoří k zásobám, které jsou buď poškozené, nepotřebné nebo neprodejně. K jejímu vytvoření dochází v případě, kdy se při inventarizaci prokáže, že jejich účetní hodnota vyšší než ta, za kterou by se zásoby mohly v danou chvíli prodat.

Příklad č. 3

Podnik XY se zabývá prodejem kosmetických výrobků. Na svém skladě má zásoby, jejichž nákupní cena činila 25 000 Kč. Tyto zásoby se ale během inventarizace projevily jako hůře prodejné a podnik se domnívá, že je neprodá za více než 18 000 Kč. V jaké výši by měly být tyto zásoby v rozvaze?

Řešení:

Jelikož se zásoby projevují jako hůře prodejné a podnik odhaduje jejich prodejní cenu nižší, než kolik zaplatil za jejich nákup, musí se k těmto zásobám vytvořit OP ve výši rozdílu mezi nákupní a očekávanou prodejní cenou.

$$OP = 25\ 000 - 18\ 000 = 7\ 000\ \text{Kč}$$

Zaúčtované transakce jsou zřetelné z obrázku 5.

Zásoby		OP k zásobám		N - Tvorba OP k zásobám	
PS 25 000		1) 7 000		1) 7 000	

Obr. 5 Zaúčtování opravné položky k zásobám

Zobrazení zásob v rozvaze:

Tab. 6 Zobrazení zásob v rozvaze

Aktiva			Pasiva		
	Brutto	Korekce	Netto		Netto
Dlouhodobá aktiva	0	0	0	VHBO	-7 000
Krátkodobá aktiva	25 000	7 000	18 000		
Zásoby	25 000	7 000	18 000		

Tab. 7 Výkaz zisku a ztrát k příkladu č. 3

Výkaz zisku a ztrát		
Náklady		Výnosy
Úpravy hodnot zásob	7 000	X
HVBO	-7 000	

V rozvaze jsou ve sloupci korekce zobrazeny konečné stavy všech historicky vytvořených opravných položek k zásobám. Pro zjištění její hodnoty za daný rok je nutné se podívat do výkazu zisku a ztrát, kde je zobrazena její meziroční změna na položce „Úpravy hodnot zásob“.

2.2 Rezervy

Rezervy jsou dalším z nástrojů zásady opatrnosti, které jsou součástí cizího kapitálu. Představují současné závazky, které nemají určitou výši nebo časové období, ve kterém se uskuteční, ale je dobře znám účel jejich užití. Tvoří se do nákladů a jejich vznik snižuje HVBO. Jejich čerpání naopak HVBO zvýší.

„Rezervy představují zadrženu výši aktiv s ohledem na předpokládaná rizika, ztráty z podnikání či znehodnocení“ (Bokšová, 2013, str. 147). Těmito riziky jsou většinou záruční opravy nebo náhrady škody. Rezervy se tvoří na dluhy, které vznikly v běžném účetním období a u kterých je jisté, že se budou muset v budoucnosti zaplatit. Výše těchto rezerv se však stanoví pouze odhadem (Bokšová, 2013).

Rezervy se dělí na zákonné a ostatní (účetní). Zákonnými rezervami se myslí takové rezervy, které jsou upraveny na základě jiného zákona, než je ZoÚ. Jejich tvorbu a výši stanovuje zákon ČNR č. 493/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen ZoR). Při tvorbě bývají uznávány jako náklady na dosažení, udr-

žení nebo zajištění příjmů a jsou daňově účinné. Naopak tvorba ostatních (účetních) rezerv je upravena vnitřní směrnicí ÚJ na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Tyto rezervy jsou daňově neúčinné. Rezervy se dále rozpoznávají podle jejich určení na individuální a globální. Individuální rezervy mají účelové určení. To znamená, že máme přesně určené, na co se daná rezerva vztahuje. Příkladem je rezerva na opravu hmotného majetku nebo rezerva na garanční opravy (Březinová, Munzar, 2003).

2.2.1 Zákonné rezervy

Mezi zákonné rezervy se řadí rezerva na opravy hmotného majetku, rezerva na pěstební činnost a rezervy ostatní (na odbahnění rybníka, na vypořádání důlních škod a další).

Rezerva na opravy hmotného majetku

ZoR v §7 popisuje, že tuto rezervu smí vytvářet pouze osoba, která je buď vlastníkem nebo nájemcem daného hmotnému majetku anebo osoba, která k majetku má právo hospodaření. Tato osoba musí mít na majetek smluvní vazbu a také celou opravu musí hradit, ne ji jen realizovat. Výše rezervy se spočítá na základě podílu plánovaných nákladů a počtu zdaňovacích období. Tvoří se tedy tak, že se budoucí hodnota opravy rozdělí rovnoměrně do období. Rezerva na opravu hmotného majetku se tvoří minimálně na dvě zdaňovací období a pouze u majetku, který je odepisován minimálně 5 let nebo v 2. až 6. odpisové skupině (viz Tab. 8). Rezerva se naopak nesmí tvořit na plánované rekonstrukce nebo modernizace, na každoroční opravy, na majetek, který bude likvidován, pokud se jedná o technické zhodnocení nebo pokud je daný poplatník v insolvenčním řízení (Strouhal, 2011). Aby byla rezerva daňově účinná, musí deponovat do data odevzdání daňového přiznání peněžní prostředky na zvláštní účet.

Vzhledem k tomu, že se rezerva na opravy hmotného majetku nejeví jako současný závazek na krytí budoucích výdajů a nespĺňuje obecnou definici rezerv dle mezinárodních standardů, neměla by se do nich ani tvořit. Za zákonnou rezervu se považuje jen z toho důvodu, že ji tak odsouhlasil stát. Nicméně z účetního hlediska by se tato transakce neměla do rezerv vůbec tvořit.

Bylo by dobré zvážit, zda by pro účetní jednotku nebylo výhodnější, kdyby v okamžiku provedené opravy majetku vykázala i záporný výsledek hospodaření (daňovou ztrátu), která je v následujících 5 letech daňově uznatelná jako odpočet z kladného daňového základu, protože by účetní jednotce zůstaly k dispozici peněžní prostředky, které musí být v případě tvorby rezervy po celou dobu (z důvodu její daňové uznatelnosti) vázány na zvláštním bankovním účtu.

Tab. 8 Odpisové skupiny

Odpisová skupina	Minimální počet období tvorby rezervy
2.	3 roky
3.	6 let
4.	8 let
5. a 6.	10 let

Zdroj: (Strouhal, 2011, str. 92)

Rezerva na pěstební činnost

Podle ZoR v § 9 se jedná o rezervu určenou na ochranu a obnovu lesa a veškeré výchovné činnosti, které se provádí v porostech, které nejsou starší 40 let a na jejich obnovu. Tuto rezervu smí tvořit pouze ÚJ, které mají povinnost k provádění výše zmíněných činností. Pod ni spadá vlastník, nájemce nebo podnájemce, který má tuto činnost obsaženou ve své smlouvě. Výši této rezervy si každý poplatník stanovuje sám na základě nákladů vynaložených na pěstební činnost. Aby byla tato rezerva daňově účinná, platí pro ni stejné pravidlo jako u rezervy na opravy hmotného majetku. Firma musí do data odevzdání daňového přiznání deponovat peněžní prostředky na zvláštní účet, jinak není rezerva daňově účinná.

2.2.2 Účetní rezervy

Mezi ostatní (účetní) rezervy je možné zařadit rezervu na důchody a podobné závazky, rezervu na daň z příjmů, rezervu na rizika nebo ztráty z podnikání, rezervu na restrukturalizaci a další.

Rezerva na důchody a podobné závazky

Rezervu na důchody a podobné závazky tvoří ÚJ pouze tehdy, pokud má na základě právního předpisu nebo smlouvy povinnost je vyplácet zaměstnancům. (Strouhal, 2011)

Rezerva na daň z příjmů

Rezerva na daň z příjmů se tvoří v případě, kdy ÚJ sestavuje svojí účetní závěrku ještě před odevzdáním daňového přiznání, a proto může svou daňovou povinnost jen odhadovat. Tato skutečnost se děje ve většině případů, protože k sestavení účetní závěrky dochází ke konci ledna, ale daňové přiznání se podává do konce března. Vytvořená rezerva se v následujícím účetním období rozpustí a vyúčtuje se pouze daň, která byla skutečně odvedena. Jak už naznačily předchozí věty, u rezervy na daň z příjmů víme přesně subjekt, kterému bude daň odvedena i období, ve kterém dojde k podání daňového přiznání. Jediné, co u této daně není známo je její přesná částka. Tvorba této rezervy je určena jen na daň z příjmů a nesmí se do ní započítávat daně jiné.

V tomto konkrétním případě daně z příjmů se jedná o dluh, který je jistý. Jediné, co není známo je jeho výše. Z tohoto důvodu by bylo vhodnější zapisovat tuto daň spíše jako dohadnou položku pasivní, ne jako rezervu. V ČR a její legislativě se její vykazování ustálilo pomocí tvorby rezerv, i když se svým charakterem jedná o dohadnou položku pasivní.

Rezerva na rizika nebo ztráty z podnikání

Mezi rezervy na rizika a ztráty z podnikání se řadí všechny zbylé rezervy, které není možné zahrnout do ostatních skupin účetních rezerv. Jedná se zejména o rezervy na garanční opravy, na soudní žaloby, na ekologické škody a další. Rezervy na rizika nebo ztráty z podnikání si tvoří každá ÚJ sama podle svých vnitřních předpisů (Strouhal, 2011).

Rezerva na restrukturalizaci

Pojem restrukturalizace je definován jako program, který má na starost změnu způsobu, kterým se provádí činnost ÚJ nebo změnu předmětu její činnosti. V rámci restrukturalizace dochází zejména k přemístění aktivit podniku do jiné oblasti nebo uzavření jeho provozu. Dále v rámci restrukturalizace může dojít k utlumení nebo dokonce i ukončení aktivit podniku. Rezerva na restrukturalizaci se tvoří a čerpá na přímé náklady, které jsou nezbytně nutné k realizaci restrukturalizace a které nesouvisí s další činností ÚJ. Náklady, na které se rezerva nesmí ani tvořit a ani čerpat

jsou náklady na přeškolení nebo přemístění zaměstnanců a náklady na marketing (Ryneš, 2015).

Příklad č. 4

Podnik XY si v roce 2017 naplánoval restrukturalizaci, která by měla proběhnout v roce 2020, a proto na ni v roce 2018 začal tvořit rezervu. Náklady na restrukturalizaci odhaduje podnik na 2 000 000 Kč. V roce 2020 došlo k uskutečnění restrukturalizace, která byla vyfakturována na částku 2 100 000 Kč. V souvislosti s restrukturalizací v roce 2020 došlo k přeškolení uvolněných zaměstnanců účetní jednotky na nové pracovní pozice. Cena za přeškolení činila 300 000 Kč.

Řešení:

Podnik do roku 2020 potřeboval vytvořit rezervu ve výši 2 000 000 Kč, kterou tvořil 2 roky. Ročně tak podnik tvořil rezervu ve výši 1 000 000 Kč. V roce 2020, kdy v účetní jednotce proběhla restrukturalizace, došlo k přeškolení zaměstnanců na nové pracovní pozice. Náklady na přeškolení pracovníků nemohly být zahrnuty do nákladů na restrukturalizaci, na jejichž pokrytí účetní jednotka tvořila rezervu na restrukturalizaci. Proto náklady na přeškolení zaměstnanců ovlivnily náklady roku 2020.

Zaúčtované transakce jsou zřetelné z obrázků 6 a 7.

2018:

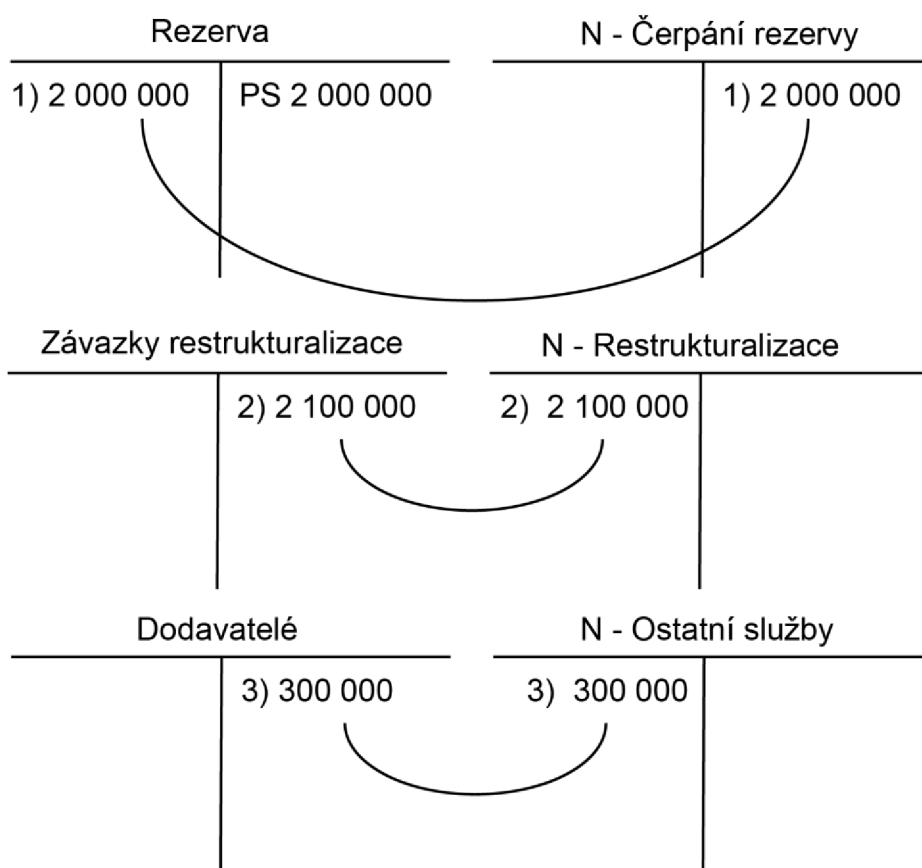
Rezerva	N - Tvorba rezervy
1) 1 000 000	1) 1 000 000

2019:

Rezerva	N - Tvorba rezervy
PS 1 000 000 1) 1 000 000	1) 1 000 000

Obr. 6 Zaúčtování rezervy na restrukturalizaci v letech 2018 a 2019

2020:



Obr. 7 Zaúčtování rezervy na restrukturalizaci v roce 2020

Zobrazení rezervy v rozvaze:

Tab. 9 Zobrazení rezervy v rozvaze v roce 2018

2018		
Aktiva	Pasiva	
X		Netto
	VHBO	-1 000 000
	Rezerva	1 000 000

Tab. 10 Zobrazení rezervy v rozvaze v roce 2019

2019		
Aktiva	Pasiva	
X		Netto
	VHML	-1 000 000
	VHBO	-1 300 000
	Rezerva	2 000 000

Tab. 11 Zobrazení rezervy v rozvaze v roce 2020

2020		
Aktiva	Pasiva	
		Netto
	VHML	-2 300 000
	VHBO	-100 000
	Dodavatelé	300 000
	Závazky restrukturalizace	2 100 000
X		

Přeškolení zaměstnanců nespadá pod rezervu na restrukturalizaci, a proto se účtuje na jiný účet. Tvorba tohoto závazku snižuje hospodářský výsledek.

2.3 Odpisy

Odpisy jsou posledním nástrojem zásady opatrnosti. Jedná se o trvalé snížení hodnoty aktiva v daném účetním období, které zároveň snižuje ekonomický prospěch podniku. Z tohoto důvodu se odpisy tvoří do nákladů.

V praxi se využívají zejména odpisy dlouhodobého nehmotného i hmotného majetku a odpisy ostatních aktiv (pohledávek a zásob).

2.3.1 Odpisy k dlouhodobému nehmotnému i hmotnému odpisovému majetku

Odpisy jsou definovány jako odhad „částky (vyjádřené jako náklad), která co nejpřesněji vyjadřuje rozložení ekonomického prospěchu, který toto aktivum účetní jednotce přináší; nejde tedy výhradně jen o kvantifikaci fyzického a morálního opotřebení“ (Strouhal, 2011, str. 31). Znázorňují opotřebení daného majetku za určité účetní období a na rozdíl od opravných položek se jedná o snížení hodnoty majetku, které je trvalé a které se účtuje do nákladů výkonu. V rozvaze se jejich tvorba projeví na straně aktiv ve sloupci korekce a účtují se na samostatný účet s názvem oprávk. Po odečtení oprávek od pořizovací ceny majetku se získá jeho zůstatková cena, která je v rozvaze uvedena ve sloupci netto.

K odepisování dlouhodobého majetku se sestavuje odpisový plán, který je velmi důležitým dokladem splňujícím podmínky průkaznosti. Tento plán se sestavuje na určitý majetek podle jeho využití a kalkulačních metod. Každá ÚJ musí svůj odpisový plán archivovat 5 let (Strouhal, 2011).

Existují dva základní způsoby odpisování dlouhodobého nehmotného i hmotného majetku, a to odpisy účetní a odpisy daňové.

Účetní odpisy

ÚJ musí vždy účtovat o účetních odpisech, jejichž výši určují různé metody, které si každá ÚJ stanoví sama podle svého uvážení. Všechny odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Mezi nepoužívanější metody účetních odpisů patří:

- odpisy výkonové,
- odpisy lineární (rovnoměrné),
- odpisy degresivní (DDB, SYD),
- komponentní odepisování.

Výkonové odpisy

V případě, kdy opotřebení daného majetku souvisí s jeho využitím, odhaduje se výše odpisů na základě množství výkonů. Může se jednat například o počet kusů výrobků, počet předpokládaných najetých kilometrů nebo množství vytěženého uhlí. Výše odpisů se vypočítá jako podíl pořizovací ceny ponížený o zbytkovou hodnotu majetku a množství výkonů. Vzhledem k tomu, že odpisy závisí na objemu, je metoda výkonových odpisů nejpřesnější odpisovou metodou (Bokšová, 2013).

Lineární (rovnoměrné) odpisy

Lineární metoda je nejjednodušší metodou odpisování dlouhodobého majetku, která se zároveň nejvíce používá. Využívá se v případě, kdy je užití majetku každé účetní období stejné. Výše odpisů se vypočítá na základě podílu pořizovací ceny ponížené o zbytkovou hodnotu a dobou životnosti majetku (Bokšová, 2013).

Degresivní odpisy (zrychlené)

Jejich účelem je zavedení vyšší hodnoty odpisů na začátku období, která se bude postupně snižovat. Důvodem tohoto zavedení je myšlenka, že nově pořízený majetek bývá produktivnější hlavně na začátku svého používání a jeho výkonnost se tedy může rychleji snižovat. Způsobů degresivního odpisování je mnoho. V účetnictví se ale nejvíce využívají dva způsoby. Jedním z těchto způsobů je odpisování metodou

zmenšujícího se základu neboli metodou DDB. Odpis se pomocí této metody odepíše na základě pevné odpisové sazby a jejím klesajícím základu. V prvním roce se postupuje tak, že se nejdříve vypočítá procento lineárního odpisu. To se spočítá podílem pořizovací ceny majetku a počtu let, ve kterém bude majetek odepisován. Následně se lineární odpis vynásobí dvěma a tím vznikne dvojnásobný odpis. K získání výše odpisů za první rok se tento dvojnásobný odpis vynásobí pořizovací cenou majetku. V dalších letech se postupuje velmi podobně. Odpis se získá vynásobením zůstatkové hodnoty majetku v daném období s dvojnásobným lineárním odpisem. Při degresivním odepisování se nikdy aktivum neodepíše celé, vždy zůstane nějaký zbytek. Proto se v posledním roce odepisování buď doodepíše celé, nebo pokud je stanovena zbytková hodnota aktiva, tak se odpis posledního roku o tuto zbytkovou hodnotu sníží. Druhou metodou degresivního odepisování je metoda sumace čísel neboli metoda SYD. Ta je na rozdíl od DDB založena na klesající odpisové sazbě a stálém základu. Odpis metodou SYD se vypočítá podle vzorečku, ve kterém je ve jmenovateli součet let jednotlivých roků, po které se bude aktivum odepisovat a v čitateli součin pořizovací ceny ponížené o případnou zbytkovou hodnotu a počtu let životnosti daného aktiva. Pokud bude aktivum odepisováno 4 roky, bude se odpis v prvním roce počítat jako součin 4 let a pořizovací ceny ponížené o případnou zbytkovou hodnotu. To se následně vydělí součtem let jednotlivých roků, který je v tomto případě 10 (Bokšová, 2013).

Komponentní odepisování

Novinkou v účetnictví je od roku 2010 možnost odepisování majetku pomocí komponentního odepisování. Majetek je touto metodou odepisován na základě jeho důležitých komponent. Komponenty značí významné části daného aktiva, které mohou mít různé doby použitelnosti. Metoda komponentního odepisování tak umožňuje odepisovat komponenty zvlášť. Takovou významnou komponentou může být například motor letadla, který má kratší dobu použitelnosti než celé letadlo. Proto ho ÚJ odepíše pomocí komponent (Bokšová, 2013).

Daňové odpisy

Druhým rozdělením odpisů jsou odpisy daňové, které jsou stanoveny Zákonem o daních z příjmů. Tyto odpisy by ÚJ neměly využívat, protože nedodržují věrné

a poctivé zobrazení. Příkladem nedodržení věrného obrazu účetnictví je koupě majetku, jehož zařazení do užívání proběhne v listopadu. Účetně se majetek bude v daném roce odepisovat za měsíc prosinec, ale daňově se bude odepisovat za celý rok. Stejně nevěrné je toto zobrazení i v roce vyřazení majetku, který účetně vyřídím v posledních dvou měsících, ale daňově je to podle zákona půl roku. V současném účetnictví však plno podniků daňové odpisy používá ke zjednodušení své práce a často je i vydávají za odpisy účetní. Zákon o daních z příjmů popisuje dvě základní metody, kterými se odpisuje dlouhodobý majetek. Ten se rozlišuje podle odpisových skupiny a minimální doby odpisování (viz Tab. 12). Jednou z metod odpisování dlouhodobého majetku je metoda lineárního (rovnoměrného) odpisování. Druhou metodou je odpis zrychlený.

Tab. 12 Odpisové skupiny

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů, § 30

Lineární (rovnoměrné) odpisování

V rámci lineárního odpisování jsou všechny odpisy mimo prvního roku připisovány do nákladů ve stejné částce. Odpis se vypočítá jako součin vstupní ceny s setinou odpisovou sazbou, která se postupem let mění (viz Tab. 13).

Tab. 13 Roční odpisová sazba v %

Odpisová skupina	V 1. roce odpisování	V dalších letech	Zvýšená VC
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů, § 31

Zrychlené odpisování

Zrychlený odpis je založen na rychlejším odepisování na začátku užívání majetku. K tomu slouží koeficienty, které jsou vypsány v tabulce 14. Zrychlený odpis se v prvním roce vypočítá jako podíl pořizovací ceny s koeficientem prvního roku. V dalších letech se odpis vypočítá jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a koeficienty poníženého o rok odpisování.

Tab. 14 Koeficienty pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	Koeficient 1. rok	Koeficient další roky	Koeficient pro zvýšenou VC
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů, §32

2.3.2 Odpisy pohledávek

K odpisu pohledávek dochází v případě, kdy se v účetnictví objeví pohledávky, které jsou pochybné nebo pokud je problém s jejich vymáháním. Při odpisu pohledávky dochází k přímému snížení její hodnoty. Odpis pohledávky se účtuje přímo na účtu pohledávky na straně Dal a oproti tomu na účtu „Náklad – odpis pohledávky“ na straně Má dáti. Protože dochází k trvalému snížení hodnoty dané pohledávky, projeví se její odepisování snížením hodnoty pohledávky v rozvaze ve sloupci brutto a snížením HVBO (Novotný, 2021).

2.3.3 Odpisy zásob

K poklesu prodejní ceny zásob může dojít v případě, kdy dojde k jejich poškození, pokud jsou zastaralé anebo pokud se změní jejich poptávka na trhu. Zda-li je nutné snížit hodnotu zásob se zjistí pomocí testu, ve kterém se porovnává hodnota zásob s tzv. čistou realizovanou hodnotou. Pokud je oceněná hodnota zásob vyšší než čistá realizovaná hodnota, je nutné provést snížení jejich hodnoty. (Strouhal a kol., 2013) V tomto případě může ÚJ zásoby odepsat a tím si zvýší náklady běžného období.

Příklad č. 5

Podnik XY má na svém skladě jogurty v hodnotě 10 000 Kč. Při inventarizaci na konci roku 2019 se zjistilo, že 30 % má prošlou expirační dobu a musí je tedy zlikvidovat. V jaké výši se zásoby zobrazí v rozvaze?

Řešení:

Prošlé jogurty se odepíší ze stavu zásob na skladě (dojde k jejich fyzické likvidaci) a současně se zaúčtují na vrub nákladů – manka a škody.

Zaúčtované transakce jsou zřetelné z obrázku 8.

Zásoby		N - Manka a škody	
PS 10 000	1) 3 000	1) 3 000	
KS 7 000			

Obr. 8 Zaúčtování likvidace zásob

Zobrazení zásob v rozvaze:

Tab. 15 Zobrazení zásob v rozvaze

	Aktiva			Pasiva	
	Brutto	Korekce	Netto		Netto
Dlouhodobá aktiva	0	0	0	VHBO	-3 000
Krátkodobá aktiva	7 000	0	7 000		
Zásoby	7 000	0	7 000		

Odpis zásob má v rozvaze dopad přímo do sloupce brutto a jeho tvorba snižuje hospodářský výsledek.

3 Praktická část

V praktické části bylo provedeno výzkumné šetření na vybraném vzorku TOP 100 společností za rok 2020 sestavených dle velikosti jejich obratu za rok 2020. Žebříček společností za rok 2020 byl zveřejněn v srpnu 2021.

Cílem výzkumné části je ukázat, zda vybrané společnosti v praxi aplikují zásadu opatrnosti (používají institut opravné položky, rezervy, odpisy aktiv).

Škála podnikatelských činností vybraných společností je opravdu široká. Společnosti spadají do odvětví zpracovatelského průmyslu, strojírenství nebo automobilového průmyslu. Mnoho společností spadá do odvětví energetického, kde se jedná o výrobce a dodavatele elektřiny. S tím jsou spojené i společnosti dodávající vodu nebo plyn. Dále se zde vyskytují společnosti s obchodní činností nebo v odvětví stavebnictví.

3.1 Metodologie

V prvním kroku došlo ke zjištění, zda jsou účetní závěrky uloženy v rejstříku.



Obr. 9 Graf zveřejňování účetní závěrky za rok 2020

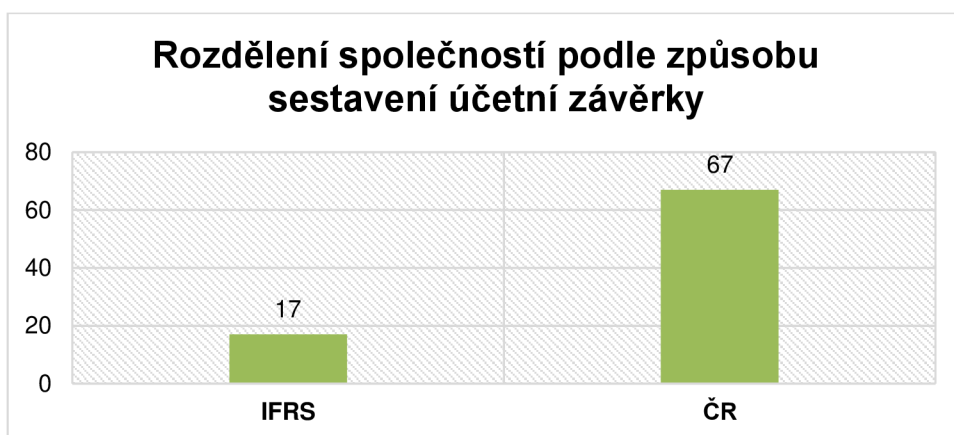
Po tomto prvním kroku došlo k tomu, že z celkového souboru musely být vyloučeny společnosti, které dosud závěrku zveřejněnou neměly, a to z toho důvodu, že schvalovací vyhláška² v § 28 odst. 1 uvádí, že by účetní závěrka měla být schválena do šesti měsíců ode dne, ke kterému se závěrka sestavuje. Zákon o účetnictví

² Vyhláška 220/2013 Sb. Vyhláška o požadavcích na schválení účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek

v § 21 odst. 2 definuje, že by se účetní závěrky měly zveřejnit do 30 dnů od schválení auditora a příslušného orgánu. Nejpozději tak však musí učinit do 12 měsíců od data sestavení, a to bez ohledu na to, zda byla závěrka schválena či nikoli.

Graf na obrázku 9 znázorňuje, že z celkového počtu 100 společností se objevily tři z nich, které jsou na webových stránkách nedohledatelné, a proto byly z tabulky vyřazeny. Celkem 84 společností dodrželo vyhlášku a zveřejnilo svou účetní závěrku. Zbýlých 13 společností svou účetní závěrku dosud nezveřejnilo a využívají tedy nejzazší možnost pro její zveřejnění, a to do 12 měsíců od data sestavení.

Druhým krokem výzkumu bylo rozdělení společností, které ve výzkumném vzorku zůstaly dle informací z účetních závěrek, na společnosti, které sestavují svoji účetní závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) a na ty, které sestavují účetní závěrku podle české účetní legislativy. Společnosti, které sestavují svoji závěrku podle IFRS byly z daného vzorku vyloučeny.

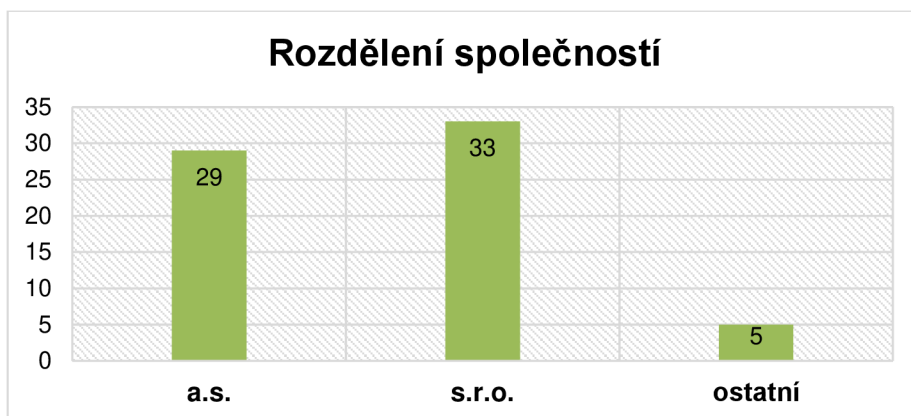


Obr. 10 Graf rozdělení společností podle způsobu sestavení účetní závěrky

V grafu na obrázku 10 je znázorněno, že ze společností, které ve výzkumu zůstaly po prvním rozdělení (celkem 84 společností), 17 společností sestavuje své účetní závěrky podle IFRS. Zbýlých 67 společností své účetní závěrky sestavuje na základě českých účetních předpisů.

V třetím kroku metodologie došlo k rozdělení společností na společnosti akciové a společnosti s ručením omezeným, a to z toho důvodu, že cílem výzkumu bude posoudit i to, zdali například akciové společnosti více aplikují zásadu opatrnosti než společnosti s ručením omezeným, a tudíž jestli na používání zásady opatrnosti v praxi může mít právní norma nějaký vliv.

Z grafu na obrázku 11 vyplývá, že počet akciových společností je téměř totožný s počtem společností s ručením omezeným, a to s rozdílem pouhých čtyř společností. Nakonec bylo ze vzorku vyřazeno pět společností, které do těchto dvou kategorií nespádalo (viz Obr. 11). Ze vzorku byly vyřazeny příspěvkové organizace, evropská společnost, státní podnik a družstvo. Po tomto předposledním kroku došlo k tomu, že ve vzorku zbylo 62 společností, které dále sloužily jako podklad pro výzkumné šetření.



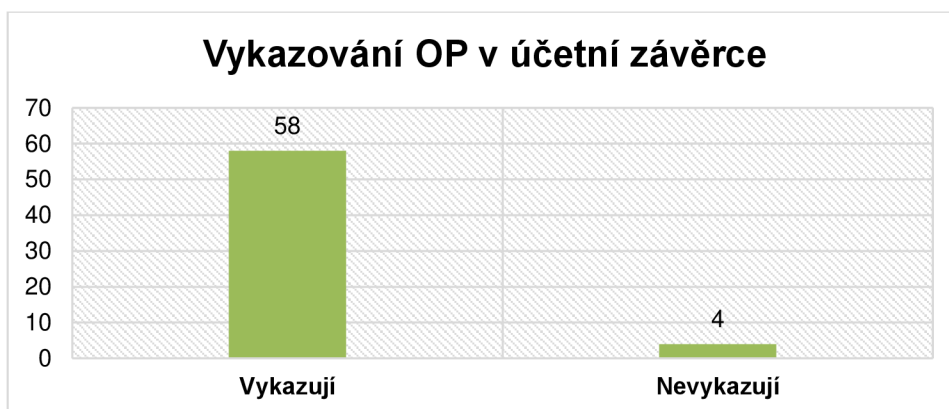
Obr. 11 Graf rozdělení společností

Ve čtvrtém kroku výzkumu bylo z účetních závěrek celkem 62 společností, které ve vzorku zůstaly, identifikováno, zda tvoří opravné položky nebo čerpají a popřípadě na co, jestli tvoří nebo čerpají rezervy a případně na co a u dlouhodobých aktiv, jaké používají odpisové metody.

3.2 Vykazování opravných položek

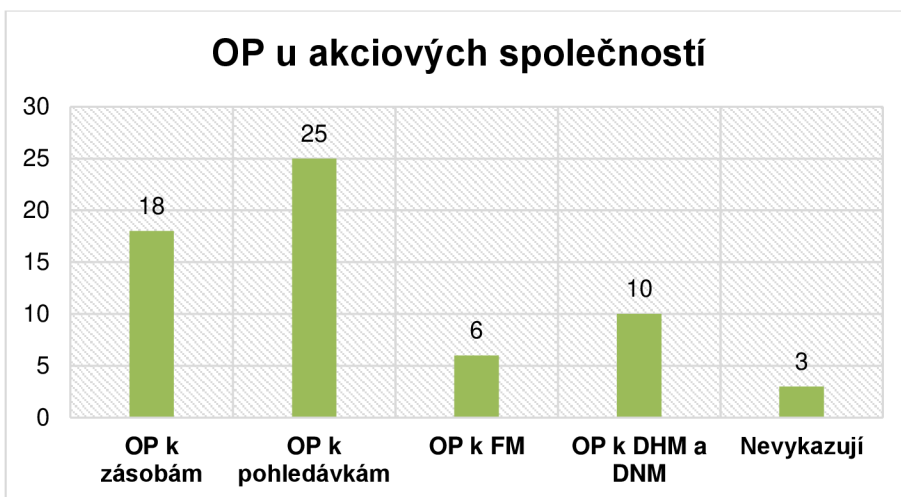
Jako první bylo provedeno výzkumné šetření, jestli vybraný vzorek společností vykazuje opravné položky či nikoli. V grafu na obrázku 12 je znázorněn počet společností, které s ohledem na opravné položky dodržují zásadu opatrnosti a které institut opravných položek nepoužívají. Mezi společnostmi, které opravné položky nevyužívají patří VEOLIA ČESKÁ REPUBLIKA, a. s., která je předním dodavatelem služeb na vodohospodářském trhu. Dále ENERGO-PRO, a. s. z energetického průmyslu a Czech Grid Holding, a. s. jako holdingové společnosti. Poslední společností, která nevykazuje žádné opravné položky je PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o. z automobilového průmyslu.

Není možné jednoznačně vyvodit, že výše zmíněné 4 účetní jednotky nedodržují zásadu opatrnosti – opravné položky, protože může existovat skutečnost, že tuto zásadu dodržují, ale mají svá aktiva v takovém ocenění a v takové dobré struktuře, že se u žádné položky aktiv těchto společností nesnížila jejich hodnota (zpětně získatelná hodnota). Aby bylo možné udělat jednoznačný závěr bylo by potřeba dále detailněji prověřit jednotlivá aktiva všech 4 společností a vyvodit další závěry.



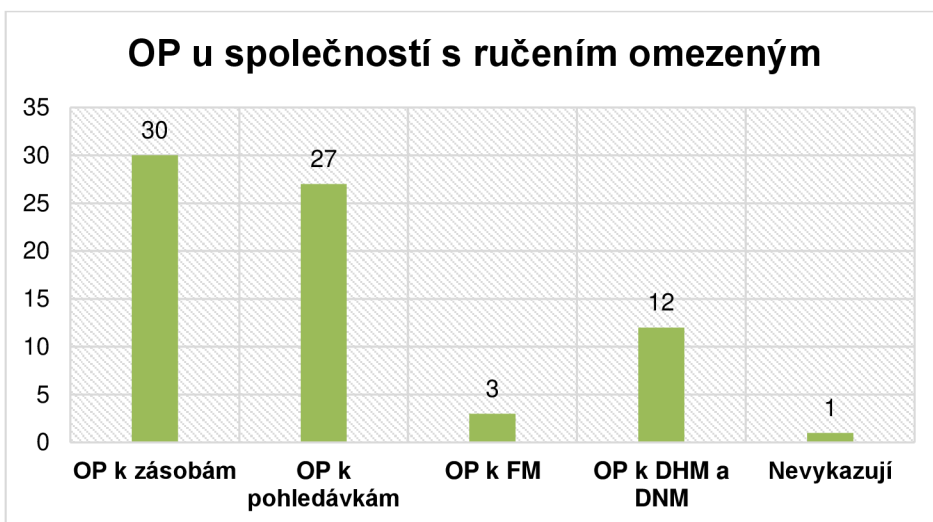
Obr. 12 Graf vykazování OP v účetní závěrce

U společností, které naopak institut opravných položek používají (58 společností ze 62 společností) se ukázalo, že nejvíce využívanou opravnou položkou je u akciových společností opravná položka k pohledávkám, která je vykazována 25 společnostmi (viz Obr. 13). Její tvorba vzniká na základě věkové struktury dané pohledávky. Tuto věkovou strukturu si každá společnost vytváří sama ve své vnitropodnikové směrnici. Druhou nejčastěji využívanou opravnou položkou je u 18 společností opravná položka k zásobám. Ta je tvořena k takovým zásobám, které mají za uplynulou dobu malý nebo dokonce nulový obrát. Dalšími využívanými opravnými položky jsou méně časté opravné položky k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku nebo k majetku finančnímu. Tři výše zmíněné akciové společnosti nevykazují žádné opravné položky. Vzhledem k tomu, že do vzorku byly vybrány velké a střední účetní jednotky, které mají povinnost nechat si svoji účetní závěrku ověřit auditorem, je možné vycházet z toho, že tyto společnosti opravné položky nevykazují proto, že je nepotřebují. Jiný závěr by potřeboval další výzkum, který však přesahuje rozsah bakalářské práce.



Obr. 13 Graf vykazování OP akciovými společnostmi

Naopak u společností s ručením omezeným je nejvíce vykazována opravná položka k zásobám, kterou až na výjimku tří společností vykazují všechny. Opravná položka k pohledávkám je u společností s ručením omezeným druhou nejvíce vykazovanou opravnou položkou. Třetina společností s ručením omezeným vykazuje opravné položky k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku a pouze 3 společnosti vykazují opravné položky k finančnímu majetku. Pouze jedna společnost ze zmíněného vzorku institut opravných položek nevyužívá.

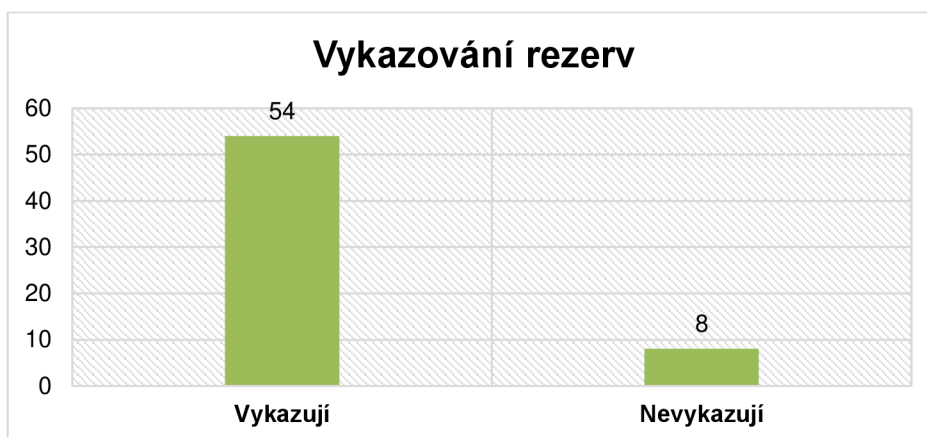


Obr. 14 Graf vykazování OP u společností s ručením omezeným

Ukazuje se, že v praxi jsou nejvyužívanější opravné položky k zásobám a pohledávkám.

3.3 Vykazování rezerv

Rezervy se tvoří na možná budoucí rizika a ztráty, které mohou v podnikání nastat. Jejich tvorba vstupuje do nákladů a snižuje HVBO. Naopak čerpání rezerv HVBO zvýší. V roce 2020 vykazovalo rezervy 54 společností z vybraného výzkumného vzorku. Celkem 8 společností rezervy v daném roce nevykazovalo vůbec.



Obr. 15 Graf vykazování rezerv

Ačkoliv by se dalo předpokládat, že nejvíce využívanou rezervou bude rezerva na záruční opravy, opak je pravdou. Graf na obrázku 16 znázorňuje, že tuto rezervu využily pouze 3 akciové společnosti. Nejvíce využívanou rezervou byla rezerva v kategorii ostatní. Do této kategorie spadají především rezervy na soudní spory nebo na ztrátové smlouvy a rizika z podnikání. Je možné, že některé společnosti pod rezervou na rizika z podnikání vykazují rezervu na záruční opravy. Často využívané rezervy jsou u akciových společností rezervy na odměny a benefity zaměstnancům, které tvoří polovina společností. Dále potom rezervy na nevyčerpanou dovolenou a rezervy na daň z příjmů.

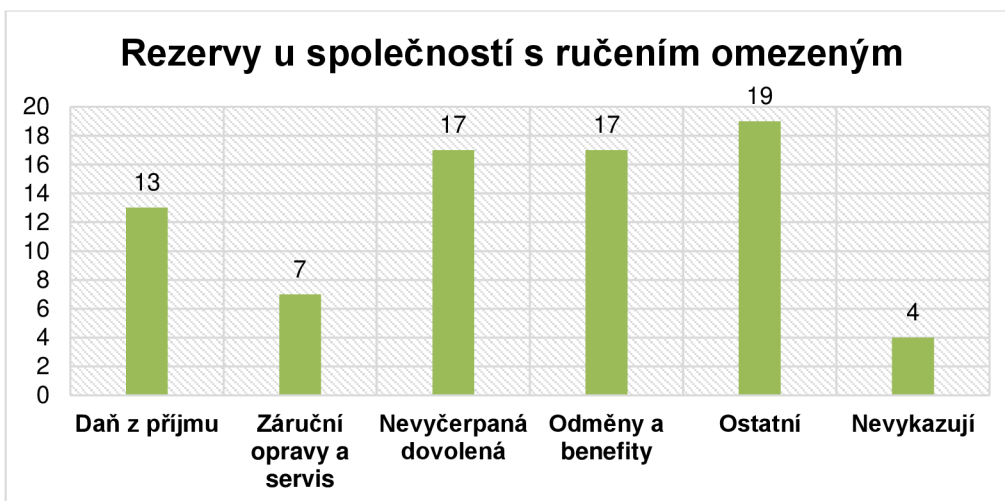
Ve výzkumném vzorku společností se objevily 4 akciové společnosti, které v roce 2020 nevykázaly žádné rezervy. Mezi ně patří společnost GECO, a. s., která se zaměřuje na dovoz, nákup, distribuci a prodej tabákových výrobků, kuřáckých potřeb, tisku, číselných loterií a stíracích losů a dalších. Dále holdingová společnost Czech Grid Holding, a. s., společnost SWS a. s. zabývající se distribucí informačních technologií, a nakonec společnost Feron, a. s. zabývající se nákupem, skladováním, úpravou a prodejem hutních výrobků, neželezných kovů a železářského sortimentu.

Je možné učinit závěr, že u těchto společností si zaměstnanci nemohou převést žádné dny nevybrané dovolené do dalšího roku (jinak by musely tvořit rezervu na nevybranou dovolenou), že tyto společnosti neručí za prodeje svých výrobků, zboží, služeb (jinak by musely tvořit rezervy na záruční opravy), a že tyto společnosti musí vypočítat svoji daňovou povinnost, která je pro účetní jednotku nákladem, do data uzavření účetních knih (jinak by musely tvořit rezervu na daň z příjmů). Úkolem auditora je ověřit, zda tyto skutečnosti u těchto společností nenastaly.



Obr. 16 Graf vykazování rezerv u akciových společností

Z grafu na obrázku 17 je patrné, že společnosti s ručením omezeným využívají více rezerv než akciové společnosti. Nejvíce se opět využívají rezervy v kategoriích ostatní, do které u společností s ručením omezeným spadají zejména rezervy na jubilea, ztrátové nájemní smlouvy nebo restrukturalizace. Často využívané rezervy jsou rezervy na odměny a benefity zaměstnancům a nevyčerpané dovolené nebo rezervy na daň z příjmu. Nejméně využívanou rezervou je u společností s ručením omezeným rezerva na záruční opravy a servis, kterou využilo pouze 7 společností.

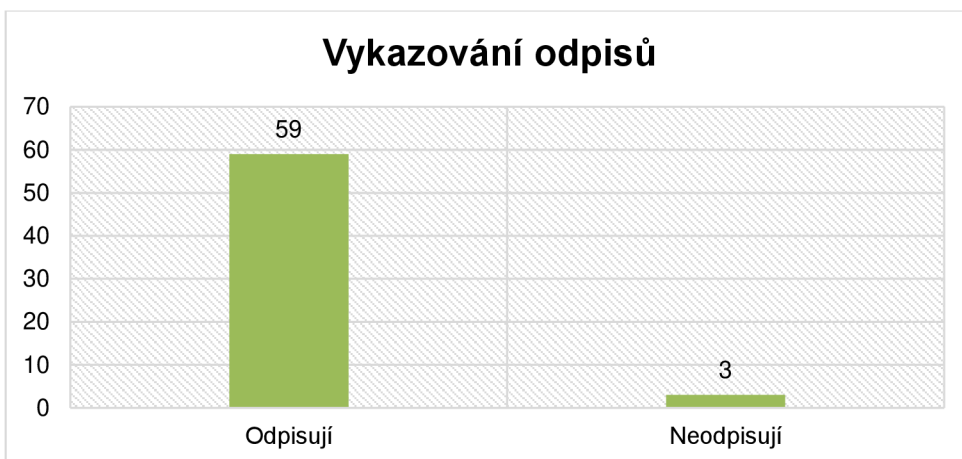


Obr. 17 Graf vykazování rezerv u společností s ručením omezeným

Z výzkumu také vyplynulo, že stejně jako u akciových společností, i zde u společností s ručením omezeným 4 z nich nevykazují v roce 2020 žádné rezervy. Rezervy nevykazuje společnost LEGO Production s. r. o., která vyrábí a montuje dětské stavebnicové bloky. Dále společnost PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o., která působí jako zprostředkovatel mezi výrobcem automobilů TPCA Kolín (dnes jen Toyota) a společnostmi v rámci skupiny Groupe PSA a skupiny Toyota, společnost Faurecia Emissions Control Technologies, Mladá Boleslav, s. r. o., která se zabývá především výrobou výfukových systémů a Imperial Tobacco CR, s. r. o., jejíž hlavní činností je koupě a prodej tabákových výrobků. U těchto společností platí stejné závěry, které byly vyvozeny u akciových společností, které nevyužívají institut rezerv.

3.4 Odpisové metody

Odpisy představují trvalé snížení hodnoty aktiva v daném účetním období. Z celkového počtu 62 společností se vyskytly 3 společnosti, které svůj majetek neodpisují, a to z toho důvodu, že žádný odpisovaný majetek nevykazují (viz Obr. 18). Jednou z těchto společností je RWE Supply & Trading CZ, a. s., která je obchodní společností zabývající se velkoobchodem se zemním plynem. Další společností, která nevyužívá odpisové metody je Czech Grid Holding, a. s., která se zabývá správou a řízením dceřiných společností GasNet, s. r. o. a GasNet Služby, s. r. o. Poslední společností je PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o. z automobilového průmyslu.



Obr. 18 Graf vykazování odpisů

Graf na obrázku 19 znázorňuje akciové společnosti, které svůj majetek odpisují a jakou metodu odpisování k tomu využívají. Nejvíce uplatňovanou metodou je u akciových společností metoda lineární, při které dochází k odpisu majetku do nákladů na základě předpokládané doby jeho životnosti. Tuto dobu životnosti si každá společnost upravuje sama dle metodiky stanovené odpisovým plánem.



Obr. 19 Graf odpisových metod u akciových společnostích

Dvě akciové společnosti využívají spolu s metodou lineární i metodu zrychleného odpisování. Jednou z těchto společností je společnost METALIMEX, a. s., která využívá metodu zrychlené odpisování pro stroje, přístroje a zařízení s dobou odpisování od 4 do 5 let nebo pro své automobily s dobou odpisování 4 roky.

Jedna akciová společnost jménem SWS a. s. se rozhodla, že místo účetních odpisů použije odpisy daňové. Společnost při odpisování DHM postupuje dle 26 a následujících zákona č. 586/92 S. o dani z příjmů a zákona o účetnictví v plném znění. Tyto odpisy ale nedodržují věrné a poctivé zobrazení, a proto by je účetní jednotky neměly používat.

Zde je možné vyvodit závěr, že drtivá většina akciových společností používá účetní odpisy, které věrněji zobrazují ekonomické používání odpisovaných aktiv v účetní jednotce. Zároveň je možné zmínit politování nad tím, že žádná akciová společnost nepoužívá komponentní odpisování, které bylo po vzoru IFRS v České republice zavedeno od roku 2011.



Obr. 20 Graf odpisových metod u společností s ručením omezeným

Graf na obrázku 20 znázorňuje společnosti s ručením omezeným odpisující svůj majetek různými metodami. Jedinou využívanou metodou odpisování je u společností s ručením omezeným je metoda lineární, u které dochází k odpisování majetku do nákladů na základě jeho předpokládané doby životnosti. Tuto dobu životnosti si každá firma tvoří sama ve své vnitropodnikové směrnici. Jedna společnosti s ručením omezeným jménem PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o. odpisy nevyužívá.

Výsledky výzkumu jednoznačně ukázaly, že ze vzorku 62 společností všechny účetní jednotky používají v praxi opravné položky s výjimkou 4 společnosti (důvodem může být, že jejich použití není potřeba), dále že pouze 8 společností netvoří či nečerpá rezervy (zde by měl ověřit, auditor, zda skutečně účetní jednotka historicky vyrábí a prodává či poskytuje služby bez závad, zda skutečně jsou všechny

dny dovolené zaměstnanců vyčerpány do konce daného účetního období, zda není potřeba tvořit rezervu na daň z příjmů).

Potěšující závěry je možné udělat u odpisových metod dlouhodobých nehmotných a hmotných odpisovaných aktiv. Až na 1 akciovou společnost všechny účetní jednotky, které dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek odepisují, používají účetní odpisy, které podstatně lépe vyjadřují ekonomické používání aktiv v účetní jednotce na rozdíl od odpisů daňových.

Zároveň je nutné podotknout, že používání metody komponentního odpisování se nepotvrdilo u žádné účetní jednotky daného vzorku. Je možné se pouze domnívat, zda malé účetní jednotky budou lépe schopny využívat možnost komponentního odpisování, když se u velkých a střední účetních jednotek tato schopnost zatím neprojevila a žádná ze sledovaných účetních jednotek této možnosti nevyužila.

Je to překvapivější o to více, že se účetním jednotkám, které patří dle svého obratu mezi TOP 100 společností roku 2020 může stát, že začnou sestavovat svoje účetní závěrky dle IFRS, kde je metoda komponentní odepisování majetku povinností v případě, že má účetní jednotka dlouhodobý hmotný či nehmotný majetek, jehož součástí je komponenta³.

³ Komponenta musí být samostatně ocenitelná, její cena musí být významná vzhledem k ocenění celku a jejíž doba odepisování je výrazně odlišná od ekonomického prospěchu celého aktiva.

Závěr

Zásada opatrnosti je jedna z nejstarších zásad v účetnictví, která se snaží především o vykázání opatrnější hodnoty hospodářského výsledku, a tím o podání věrnější informace o podniku. Proto by měl každý podnik své očekávané zisky vykázat až v okamžiku, kdy je bude skutečně realizovat, a naopak očekávané náklady by se do účetních knih měly zachytit už v okamžiku, kdy byly poprvé rozpoznány.

Cílem bakalářské práce je vysvětlit význam zásady opatrnosti ve vazbě na finanční pozici účetní jednotky, vyložit její problematiku a význam při zjišťování věrného a poctivého obrazu vykazovaných účetních informací včetně praktického posouzení vykazování zásady opatrnosti v účetních závěrkách vybraného vzorku účetních jednotek.

V teoretické části bylo vysvětleno používání zásady opatrnosti a jejích nástrojů. Prvním nástrojem jsou opravné položky, které se dají tvořit pouze v modelu historické ceny. Opravné položky snižují hodnotu aktiva v daném účetním období pouze dočasně. K tomuto snížení dochází v rozvaze ve sloupci korekce. Rezervy jsou dalším z nástrojů zásady opatrnosti, které jsou součástí cizího kapitálu. Představují současné závazky, které nemají určitou výši nebo časové období, ve kterém se uskutečnily, ale je dobře znám účel jejich užití. Odpisy jsou posledním nástrojem zásady opatrnosti. Na rozdíl od opravných položek u odpisů se jedná o trvalé snížení hodnoty aktiva v daném účetním období, které zároveň snižuje ekonomický prospěch podniku. Všechny tyto nástroje mohou ovlivňovat výsledek hospodaření běžného účetního období.

V praktické části práce byl proveden výzkum na vybraném vzorku 62 společností z TOP 100 společností za rok 2020 sestavených dle velikosti obrátu za rok 2020.

Na základě výzkumu bylo zjištěno, že ze zkoumaného vzorku společností používají všechny účetní jednotky s výjimkou 4 společností institut opravných položek. Dále bylo také podrobněji zkoumáno, jaké opravné položky tvoří vybrané společnosti nejčastěji a které naopak nejsou tolik frekventované. U akciových společností a společností s ručením omezeným výsledky výzkumu ukázaly, že nejčastěji využívanými opravnými položkami jsou opravné položky k zásobám a opravné položky k pohledávkám. Nejméně využívaná je naopak opravná položka k finančnímu majetku.

Dále bylo zjištěno, že pouhých 8 společností netvoří či nečerpá žádné rezervy. Jejich podrobnějším prozkoumáním bylo zjištěno, že nejčastěji využívanou rezervou je rezerva v kategorii ostatních, do které spadají především rezervy na soudní spory nebo rezervy na restrukturalizace, jubilea či ztrátové smlouvy. Dále jsou nejvíce využívané rezervy na odměny a benefity zaměstnancům nebo na nevyčerpanou dovolenou. Nejméně využívanou rezervou byla překvapivě rezerva na záruční opravy a servis.

Potěšující závěry je možné udělat u odpisových metod dlouhodobých nehmotných a hmotných odpisovaných aktiv, u kterých s výjimkou jedné akciové společnosti využívají všechny společnosti účetní odpisy, které vyjadřují ekonomické používání aktiv mnohem lépe než odpisy daňové. Nejvyužívanější odpisovou metodou je metoda lineárních odpisů, které se odpisují do nákladů na základě předpokládané doby životnosti majetku.

Zároveň je nutné podotknout, že používání metody komponentního odpisování se nepotvrdilo u žádné účetní jednotky daného vzorku. Je možné se pouze domnívat, zda malé účetní jednotky budou lépe schopny využívat možnost komponentního odpisování, když se u velkých a střední účetních jednotek tato schopnost zatím neprojevila a žádná ze sledovaných účetních jednotek této možnosti nevyužila.

Z dosažených výsledků výzkumného šetření lze vyvodit závěr, že téměř všechny společnosti používají při vykazování svých aktiv a závazků nástroje zásady opatrnosti. Nástroje opatrnosti jsou používány v hojně míře. Důvodem proč čtyři společnosti nevykazují opravné položky, osm společností nevykazuje rezervy a tři společnosti neodpisují majetek může být to, že tyto nástroje aplikovat nepotřebují.

Seznam literatury

BOKŠOVÁ, J. Účetní výkazy pod lupou I. Základy účetního výkaznictví. 1. vyd. Praha: Linde Praha, a. s., 2013. 512 s. ISBN 978-80-720-1-921-2.

NOVOTNÝ, Pavel. Účetnictví pro úplné začátečníky 2021. Patnácté vydání. Praha: Grada Publishing, 2021. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-3104-4.

STROUHAL, J. Účetní závěrka. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwe ČR, a. s., 2011, s. 304 ISBN 978-80-7357-692-9

RYNEŠ, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2015. Olomouc: ANAG, spol. s r. o., 2015. s.1119 ISBN 978-80-7263-924-3

BŘEZINOVÁ, Hana a Vladimír MUNZAR. Účetnictví I. Praha: Institut Svazu účetních, 2003. Vzdělávání účetních v ČR (Institut svazu účetních) - ISBN 80-86716-00-7.

STROUHAL, Jiří a Renata ŽIDLICKÁ. Účetnictví 2008: velká kniha příkladů. Brno: Computer Press, 2011. ISBN 978-80-251-1910-5.

STROUHAL, J. a kol. Oceňování v účetnictví. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2013, s. 420.

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

MINISTERSTVO FINANCÍ, Vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek

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

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

ČOUKOVÁ, Pěva. 2. díl novely zákona o účetní 2016 – Obecně uznávané zásady v zákoně o účetnictví od 1.1.2016. Účetní.portál.cz [online]. 2015 [cit.16.10.2021] Dostupné z: <https://www.ucetni-portal.cz/2-dil-novely-zakona-o-ucetnictvi-2016-obecne-uznavane-zasady-v-zakone-o-ucetnictvi-od-1-1-2016-843-c.html>

Seznam obrázků

Obr. 1 Tvorba opravných položek	17
Obr. 2 Čerpání opravných položek.....	17
Obr. 3 Zaúčtování opravné položky k budově	18
Obr. 4 Zaúčtování opravných položek k pohledávkám A a B	21
Obr. 5 Zaúčtování opravné položky k zásobám	22
Obr. 6 Zaúčtování rezervy na restrukturalizaci v letech 2018 a 2019.....	27
Obr. 7 Zaúčtování rezervy na restrukturalizaci v roce 2020	28
Obr. 8 Zaúčtování likvidace zásob	34
Obr. 9 Graf zveřejňování účetní závěrky za rok 2020	35
Obr. 10 Graf rozdělení společností podle způsobu sestavení účetní závěrky	36
Obr. 11 Graf rozdělení společností.....	37
Obr. 12 Graf vykazování OP v účetní závěrce	38
Obr. 13 Graf vykazování OP akciovými společnostmi.....	39
Obr. 14 Graf vykazování OP u společností s ručením omezeným	39
Obr. 15 Graf vykazování rezerv.....	40
Obr. 16 Graf vykazování rezerv u akciových společností	41
Obr. 17 Graf vykazování rezerv u společností s ručením omezeným	42
Obr. 18 Graf vykazování odpisů.....	43
Obr. 19 Graf odpisových metod u akciových společností.....	43
Obr. 20 Graf odpisových metod u společností s ručením omezeným	44

Seznam tabulek

Tab. 1 Tabulka účetních zásad a principů v české legislativě	14
Tab. 2 Zobrazení budovy v rozvaze	19
Tab. 3 Výkaz zisku a ztráty k příkladu č.1	19
Tab. 4 Zobrazení pohledávek A a B v rozvaze	21
Tab. 5 Výkaz zisku a ztrát k příkladu č.2	21
Tab. 6 Zobrazení zásob v rozvaze	23
Tab. 7 Výkaz zisku a ztrát k příkladu č. 3	23
Tab. 8 Odpisové skupiny	25
Tab. 9 Zobrazení rezervy v rozvaze v roce 2018	28
Tab. 10 Zobrazení rezervy v rozvaze v roce 2019	28
Tab. 11 Zobrazení rezervy v rozvaze v roce 2020	29
Tab. 12 Odpisové skupiny	32
Tab. 13 Roční odpisová sazba v %	32
Tab. 14 Koeficienty pro zrychlené odpisování	33
Tab. 15 Zobrazení zásob v rozvaze	34

Seznam příloh

Příloha 1 Rozdělení společností dle zveřejnění účetních závěrek.....	52
Příloha 2 Rozdělení společností na IFRS a českou legislativu.....	55
Příloha 3 Rozdělení společností na a. s. a s. r. o.	57
Příloha 4 Vykazování opravných položek.....	59
Příloha 5 Vykazování rezerv.....	61
Příloha 6 Odpisové metody	64

Příloha 1 Rozdělení společností dle zveřejnění účetních závěrek

Společnost	Ano	Ne	Nedohledatelné společnosti
ŠKODA AUTO a. s.	x		
Energetický a průmyslový holding, a. s.		x	
ČEZ, a. s.		x	
AGROFERT, a. s.	x		
FOXCONN CZ s. r. o.	x		
Hyundai Motor Manufacturing Czech s. r. o.	x		
Alpiq Energy SE	x		
ORLEN Unipetrol a. s.	x		
RWE Supply & Trading CZ, a. s.	x		
MORAVIA STEEL, a. s.	x		
E.ON Energie, a. s.	x		
Continental Barum s. r. o.	x		
Bosch Group ČR			x
MND a. s.	x		
Penny Market s. r. o.	x		
Metrostav a. s.	x		
O2 Czech Republic a. s.	x		
ČEPRO, a. s.	x		
GECO, a. s.	x		
Alza.cz a. s.		x	
České dráhy, a. s.		x	
Mobis Automotive Czech s. r. o.	x		
OTE, a. s.	x		
VEOLIA ČESKÁ REPUBLIKA, a. s.	x		
TŘINECKÉ ŽELEZÁRNY, a. s.	x		
innogy Energie, s. r. o.	x		
Toyota Motor Manufacturing Czech Republic, s. r. o.	x		
T-Mobile Czech Republic a. s.	x		
AT Computers a. s.		x	
ČEPS, a. s.	x		
MAKRO Cash & Carry ČR, s. r. o.		x	
PHOENIX lékárenský velkoobchod, s. r. o.	x		
Globus ČR, v.o.s.		x	
BOHEMIA ENERGY entity s. r. o.	x		
DEK a. s.	x		
Iveco Czech Republic, a. s.	x		
Pražská energetika, a. s.	x		
ČESKÁ LÉKÁRNA HOLDING, a. s.	x		
Siemens, s. r. o.	x		
Avast Software s. r. o.	x		
Mall Group a. s.	x		
BOSCH DIESEL s. r. o.	x		

Společnost	Ano	Ne	Nedohledatelné společnosti
EG.D, a. s.	x		
METALIMEX a. s.	x		
ENERGO-PRO, a. s.	x		
Alliance Healthcare s. r. o.		x	
ČEZ ESCO, a. s.	x		
Porsche Česká republika s. r. o.	x		
CETIN a. s.	x		
Veolia Energie ČR, a. s.	x		
Dopravní podnik hl. m. Prahy, a. s.	x		
EUROVIA CS, a. s.	x		
Czech Grid Holding, a. s.	x		
Saint-Gobain Česká republika			x
Robert Bosch, spol. s r.o.	x		
Česká pošta, s.p.	x		
Veolia Voda ČR			x
JT International spol. s r.o.	x		
Shell Czech Republic a. s.	x		
PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o.	x		
Plzeňský Prazdroj, a. s.	x		
CZECHOSLOVAK GROUP a. s.	x		
AURES Holdings a. s.	x		
Vodafone Czech Republic a. s.	x		
Samsung Electronics Czech and Slovak, s. r. o.	x		
Pražská plynárenská, a. s.	x		
Mattoni 1873 a. s.		x	
GasNet, s. r. o.	x		
LEGO Production s. r. o.	x		
Brose CZ spol. s r.o.	x		
STRABAG a. s.	x		
SAS Autosystemtechnik s. r. o.	x		
Adient Czech Republic s. r. o.	x		
Faurecia Automotive Czech Republic s. r. o.	x		
Faurecia Emissions Control Technologies, Mladá Boleslav, s. r. o.	x		
ViaPharma s. r. o.	x		
ČD Cargo, a. s.	x		
Bidfood Czech Republic s. r. o.	x		
eD system a. s.		x	
Nestlé Česko s. r. o.		x	
PROMET GROUP a. s.	x		
SWS a. s.	x		
Imperial Tobacco CR, s. r. o.	x		
ŠKODA TRANSPORTATION a. s.	x		
Fakultní nemocnice v Motole	x		
FAST ČR, a. s.		x	

Společnost	Ano	Ne	Nedohledatelné společnosti
Mondi Štětí a. s.	x		
Skanska a. s.	x		
IKEA Česká republika, s. r. o.	x		
NET4GAS, s. r. o.	x		
Marelli Automotive Lighting Jihlava (Czech Republic) s. r. o.	x		
Fakultní nemocnice Brno	x		
PHARMOS, a. s.	x		
Lear Corporation Czech Republic s. r. o.	x		
Miele technika s. r. o.	x		
Porsche Inter Auto CZ spol. s r.o.	x		
Ferona, a. s.	x		
dm drogerie markt s. r. o.	x		
COOP Centrum družstvo	x		
Clarios Česká Lípa spol. s r.o.		x	

Příloha 2 Rozdělení společností na IFRS a českou legislativu

Společnost	IFRS	ČR
ŠKODA AUTO a. s.	x	
AGROFERT, a. s.		x
FOXCONN CZ s. r. o.		x
Hyundai Motor Manufacturing Czech s. r. o.		x
Alpiq Energy SE		x
ORLEN Unipetrol a. s.	x	
RWE Supply & Trading CZ, a. s.		x
MORAVIA STEEL, a. s.		x
E.ON Energie, a. s.		x
Continental Barum s. r. o.		x
MND a. s.	x	
Penny Market s. r. o.		x
Metrostav a. s.	x	
O2 Czech Republic a. s.	x	
ČEPRO, a. s.		x
GECO, a. s.		x
Mobis Automotive Czech s. r. o.		x
OTE, a. s.		x
VEOLIA ČESKÁ REPUBLIKA, a. s.		x
TŘINECKÉ ŽELEZÁRNY, a. s.		x
innogy Energie, s. r. o.		x
Toyota Motor Manufacturing Czech Republic, s. r. o.		x
T-Mobile Czech Republic a. s.	x	
ČEPS, a. s.	x	
PHOENIX lékárenský velkoobchod, s. r. o.		x
BOHEMIA ENERGY entity s. r. o.		x
DEK a. s.		x
Iveco Czech Republic, a. s.		x
Pražská energetika, a. s.	x	
ČESKÁ LÉKÁRNA HOLDING, a. s.		x
Siemens, s. r. o.		x
Avast Software s. r. o.		x
Mall Group a. s.		x
BOSCH DIESEL s. r. o.		x
EG.D, a. s.	x	
METALIMEX a. s.		x
ENERGO-PRO, a. s.		x
ČEZ ESCO, a. s.		x
Porsche Česká republika s. r. o.		x
CETIN a. s.	x	
Veolia Energie ČR, a. s.	x	
Dopravní podnik hl. m. Prahy, a. s.		x
EUROVIA CS, a. s.		x

Společnost	IFRS	ČR
Czech Grid Holding, a. s.		X
Robert Bosch, spol. s r.o.		X
Česká pošta, s.p.		X
JT International spol. s r.o.		X
Shell Czech Republic a. s.		X
PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o.		X
Pižeňský Prazdroj, a. s.		X
CZECHOSLOVAK GROUP a. s.	X	
AURES Holdings a. s.		X
Vodafone Czech Republic a. s.		X
Samsung Electronics Czech and Slovak, s. r. o.		X
Pražská plynárenská, a. s.	X	
GasNet, s. r. o.		X
LEGO Production s. r. o.		X
Brose CZ spol. s r.o.		X
STRABAG a. s.		X
SAS Autosystemtechnik s. r. o.		X
Adient Czech Republic s. r. o.		X
Faurecia Automotive Czech Republic s. r. o.		X
Faurecia Emissions Control Technologies, Mladá Boleslav, s. r. o.		X
ViaPharma s. r. o.		X
ČD Cargo, a. s.	X	
Bidfood Czech Republic s. r. o.		X
PROMET GROUP a. s.		X
SWS a. s.		X
Imperial Tobacco CR, s. r. o.		X
ŠKODA TRANSPORTATION a. s.	X	
Fakultní nemocnice v Motole		X
Mondi Štětí a. s.		X
Skanska a. s.	X	
IKEA Česká republika, s. r. o.		X
NET4GAS, s. r. o.	X	
Marelli Automotive Lighting Jihlava (Czech Republic) s. r. o.		X
Fakultní nemocnice Brno		X
PHARMOS, a. s.		X
Lear Corporation Czech Republic s. r. o.		X
Miele technika s. r. o.		X
Porsche Inter Auto CZ spol. s r.o.		X
Ferona, a. s.		X
dm drogerie markt s. r. o.		X
COOP Centrum družstvo		X

Příloha 3 Rozdělení společností na a. s. a s. r. o.

Společnost	a. s.	s. r. o.	Ostatní
AGROFERT, a. s.	x		
FOXCONN CZ s. r. o.		x	
Hyundai Motor Manufacturing Czech s. r. o.		x	
Alpiq Energy SE			x
RWE Supply & Trading CZ, a. s.	x		
MORAVIA STEEL, a. s.	x		
E.ON Energie, a. s.	x		
Continental Barum s. r. o.		x	
Penny Market s. r. o.		x	
ČEPRO, a. s.	x		
GECO, a. s.	x		
Mobis Automotive Czech s. r. o.		x	
OTE, a. s.	x		
VEOLIA ČESKÁ REPUBLIKA, a. s.	x		
TŘINECKÉ ŽELEZÁRNY, a. s.	x		
innogy Energie, s. r. o.		x	
Toyota Motor Manufacturing Czech Republic, s. r. o.		x	
PHOENIX lékárenský velkoobchod, s. r. o.		x	
BOHEMIA ENERGY entity s. r. o.		x	
DEK a. s.	x		
Iveco Czech Republic, a. s.	x		
ČESKÁ LÉKÁRNA HOLDING, a. s.	x		
Siemens, s. r. o.		x	
Avast Software s. r. o.		x	
Mall Group a. s.	x		
BOSCH DIESEL s. r. o.		x	
METALIMEX a. s.	x		
ENERGO-PRO, a. s.	x		
ČEZ ESCO, a. s.	x		
Porsche Česká republika s. r. o.		x	
Dopravní podnik hl. m. Prahy, a. s.	x		
EUROVIA CS, a. s.	x		
Czech Grid Holding, a. s.	x		
Robert Bosch, spol. s r.o.		x	
Česká pošta, s.p.			x
JT International spol. s r.o.		x	
Shell Czech Republic a. s.	x		
PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o.		x	
Pižeňský Prazdroj, a. s.	x		
AURES Holdings a. s.	x		
Vodafone Czech Republic a. s.	x		

Společnost	a. s.	s. r. o.	Ostatní
Samsung Electronics Czech and Slovak, s. r. o.		x	
GasNet, s. r. o.		x	
LEGO Production s. r. o.		x	
Brose CZ spol. s r.o.		x	
STRABAG a. s.	x		
SAS Autosystemtechnik s. r. o.		x	
Adient Czech Republic s. r. o.		x	
Faurecia Automotive Czech Republic s. r. o.		x	
Faurecia Emissions Control Technologies, Mladá Boleslav, s. r. o.		x	
ViaPharma s. r. o.		x	
Bidfood Czech Republic s. r. o.		x	
PROMET GROUP a. s.	x		
SWS a. s.	x		
Imperial Tobacco CR, s. r. o.		x	
Fakultní nemocnice v Motole			x
Mondi Štětí a. s.	x		
IKEA Česká republika, s. r. o.		x	
Marelli Automotive Lighting Jihlava (Czech Republic) s. r. o.		x	
Fakultní nemocnice Brno			x
PHARMOS, a. s.	x		
Lear Corporation Czech Republic s. r. o.		x	
Miele technika s. r. o.		x	
Porsche Inter Auto CZ spol. s r.o.		x	
Ferona, a. s.	x		
dm drogerie markt s. r. o.		x	
COOP Centrum družstvo			x

Příloha 4 Vykazování opravných položek

Název společnosti	OP k zásobám	OP k pohledávkám	OP k FM	OP k DHM a DNM
AGROFERT, a. s.	x	x	x	
FOXCONN CZ s. r. o.	x	x	x	x
Hyundai Motor Manufacturing Czech s. r. o.	x			
RWE Supply & Trading CZ, a. s.	x	x		
MORAVIA STEEL, a. s.		x	x	
E.ON Energie, a. s.		x		
Continental Barum s. r. o.	x	x		
Penny Market s. r. o.	x	x		x
ČEPRO, a. s.	x	x		x
GECO, a. s.		x		
Mobis Automotive Czech s. r. o.	x	x		
OTE, a. s.		x		
VEOLIA ČESKÁ REPUBLIKA, a. s.	Netvoří			
TŘINECKÉ ŽELEZÁRNY, a. s.	x	x	x	x
innogy Energie, s. r. o.	x	x		
Toyota Motor Manufacturing Czech Republic, s. r. o.	x	x		x
PHOENIX lékárenský velkoobchod, s. r. o.	x	x		x
BOHEMIA ENERGY entity s. r. o.		x		x
DEK a. s.		x		
Iveco Czech Republic, a. s.	x	x		x
ČESKÁ LÉKÁRNA HOLDING, a. s.	x	x		x
Siemens, s. r. o.	x	x		
Avast Software s. r. o.	x	x	x	x
Mall Group a. s.			x	
BOSCH DIESEL s. r. o.	x	x		x
METALIMEX a. s.	x	x		
ENERGO-PRO, a. s.	Netvoří			
ČEZ ESCO, a. s.	x	x	x	
Porsche Česká republika s. r. o.	x	x		
Dopravní podnik hl. m. Prahy, a. s.	x	x		x
EUROVIA CS, a. s.	x	x		
Czech Grid Holding, a. s.	Netvoří			
Robert Bosch, spol. s r.o.	x	x		x
JT International spol. s r.o.	x			
Shell Czech Republic a. s.		x		x
PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o.	Netvoří			

Název společnosti	OP k zá- sobám	OP k pohle- dávám	OP k FM	OP k DHM a DNM
Plzeňský Prazdroj, a. s.	x	x		x
AURES Holdings a. s.	x	x	x	
Vodafone Czech Republic a. s.	x	x		x
Samsung Electronics Czech and Slovak, s. r. o.	x			x
GasNet, s. r. o.		x		
LEGO Production s. r. o.	x	x		
Brose CZ spol. s r.o.	x	x		
STRABAG a. s.		x		
SAS Autosystemtechnik s. r. o.	x	x		
Adient Czech Republic s. r. o.	x	x		
Faurecia Automotive Czech Re- public s. r. o.	x	x		
Faurecia Emissions Control Technologies, Mladá Boleslav, s. r. o.	x	x		
ViaPharma s. r. o.	x	x		
Bidfood Czech Republic s. r. o.	x	x	x	x
PROMET GROUP a. s.	x	x		x
SWS a. s.	x	x		
Imperial Tobacco CR, s. r. o.	x			
Mondi Štětí a. s.	x	x		x
IKEA Česká republika, s. r. o.	x			
Marelli Automotive Lighting Jih- lava (Czech Republic) s. r. o.	x	x		
PHARMOS, a. s.	x	x		
Lear Corporation Czech Repub- lic s. r. o.	x	x		
Miele technika s. r. o.	x	x		x
Porsche Inter Auto CZ spol. s r.o.	x	x		x
Ferona, a. s.	x	x		
dm drogerie markt s. r. o.	x	x		

Příloha 5 Vykazování rezerv

Společnost	Na daň z příjmu	Na zaruční opravy, servis	Na nevyčerpanou dovolenou	Na odměny či benefity	Ostatní
AGROFERT, a. s.			x	x	x
FOXCONN CZ s. r. o.			x		
Hyundai Motor Manufacturing Czech s. r. o.		x	x		
RWE Supply & Trading CZ, a. s.					x
MORAVIA STEEL, a. s.				x	x
E.ON Energie, a. s.	x		x	x	x
Continental Barum s. r. o.	x			x	x
Penny Market s. r. o.	x		x		x
ČEPRO, a. s.	x		x		x
GECO, a. s.	Netvořila				
Mobis Automotive Czech s. r. o.		x	x		
OTE, a. s.				x	x
VEOLIA ČESKÁ REPUBLIKA, a. s.	x				
TŘINECKÉ ŽELEZÁRNY, a. s.				x	x
innogy Energie, s. r. o.	x			x	x
Toyota Motor Manufacturing Czech Republic, s. r. o.	x	x	x	x	
PHOENIX lékárenský velkoobchod, s. r. o.	x		x	x	x
BOHEMIA ENERGY entity s. r. o.	x			x	x
DEK a. s.	x		x		x
Iveco Czech Republic, a. s.		x		x	
ČESKÁ LÉKÁRNA HOLDING, a. s.	x		x	x	
Siemens, s. r. o.				x	x
Avast Software s. r. o.			x	x	x
Mall Group a. s.			x	x	
BOSCH DIESEL s. r. o.			x		x
METALIMEX a. s.	x				
ENERGO-PRO, a. s.					x
ČEZ ESCO, a. s.				x	x

Společnost	Na daň z příjmu	Na zaruční opravy, servis	Na nevyčerpanou dovolenou	Na odměny či benefity	Ostatní
Porsche Česká republika s. r. o.		x			x
Dopravní podnik hl. m. Prahy, a. s.			x	x	x
EUROVIA CS, a. s.		x			x
Czech Grid Holding, a. s.	Netvořila				
Robert Bosch, spol. s r.o.			x	x	x
JT International spol. s r.o.			x	x	
Shell Czech Republic a. s.			x	x	x
PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o.	Netvořila				
Plzeňský Prazdroj, a. s.	x		x	x	x
AURES Holdings a. s.	x		x	x	x
Vodafone Czech Republic a. s.	x		x	x	x
Samsung Electronics Czech and Slovak, s. r. o.	x	x	x	x	
GasNet, s. r. o.	x			x	
LEGO Production s. r. o.	Netvořila				
Brose CZ spol. s r.o.		x			x
STRABAG a. s.		x	x	x	x
SAS Autosystemtechnik s. r. o.			x	x	
Adient Czech Republic s. r. o.					x
Faurecia Automotive Czech Republic s. r. o.			x		
Faurecia Emissions Control Technologies, Mladá Boleslav, s. r. o.	Netvořila				
ViaPharma s. r. o.					x
Bidfood Czech Republic s. r. o.	x			x	
PROMET GROUP a. s.	x				x
SWS a. s.	Netvořila				
Imperial Tobacco CR, s. r. o.	Netvořila				
Mondi Štětí a. s.				x	x

Společnost	Na daň z příjmu	Na zaruční opravy, servis	Na nevyčerpanou dovolenou	Na odměny či benefity	Ostatní
IKEA Česká republika, s. r. o.	x		x	x	x
Marelli Automotive Lighting Jihlava (Czech Republic) s. r. o.				x	x
PHARMOS, a. s.					x
Lear Corporation Czech Republic s. r. o.					x
Miele technika s. r. o.	x		x	x	x
Porsche Inter Auto CZ spol. s r.o.	x	x	x	x	x
Ferona, a. s.	Netvořila				
dm drogerie markt s. r. o.	x		x		x

Příloha 6 Odpisové metody

Název společnosti	Způsob odpisování			
	Lineární	Zrychlené	Neodpisují	Daňové
AGROFERT, a. s.	x			
FOXCONN CZ s. r. o.	x			
Hyundai Motor Manufacturing Czech s. r. o.	x			
RWE Supply & Trading CZ, a. s.			x	
MORAVIA STEEL, a. s.	x			
E.ON Energie, a. s.	x			
Continental Barum s. r. o.	x			
Penny Market s. r. o.	x			
ČEPRO, a. s.	x			
GECO, a. s.	x	x		
Mobis Automotive Czech s. r. o.	x			
OTE, a. s.	x			
VEOLIA ČESKÁ REPUBLIKA, a. s.	x			
TŘINECKÉ ŽELEZÁRNY, a. s.	x			
innogy Energie, s. r. o.	x			
Toyota Motor Manufacturing Czech Republic, s. r. o.	x			
PHOENIX lékárenský velkoobchod, s. r. o.	x			
BOHEMIA ENERGY entity s. r. o.	x			
DEK a. s.	x			
Iveco Czech Republic, a. s.	x			
ČESKÁ LÉKÁRNA HOLDING, a. s.	x			
Siemens, s. r. o.	x			
Avast Software s. r. o.	x			
Mall Group a. s.	x			
BOSCH DIESEL s. r. o.	x			
METALIMEX a. s.	x	x		
ENERGO-PRO, a. s.	x			
ČEZ ESCO, a. s.	x			
Porsche Česká republika s. r. o.	x			
Dopravní podnik hl. m. Prahy, a. s.	x			
EUROVIA CS, a. s.	x			
Czech Grid Holding, a. s.			x	
Robert Bosch, spol. s r.o.	x			

Název společnosti	Způsob odpisování			
	Lineární	Zrychlené	Neodpisují	Daňové
JT International spol. s r.o.	x			
Shell Czech Republic a. s.	x			
PCA LOGISTIKA CZ, s. r. o.			x	
Plzeňský Prazdroj, a. s.	x			
AURES Holdings a. s.	x			
Vodafone Czech Republic a. s.	x			
Samsung Electronics Czech and Slovak, s. r. o.	x			
GasNet, s. r. o.	x			
LEGO Production s. r. o.	x			
Brose CZ spol. s r.o.	x			
STRABAG a. s.	x			
SAS Autosystemtechnik s. r. o.	x			
Adient Czech Republic s. r. o.	x			
Faurecia Automotive Czech Republic s. r. o.	x			
Faurecia Emissions Control Technologies, Mladá Boleslav, s. r. o.	x			
ViaPharma s. r. o.	x			
Bidfood Czech Republic s. r. o.	x			
PROMET GROUP a. s.	x			
SWS a. s.				x
Imperial Tobacco CR, s. r. o.	x			
Mondi Štětí a. s.	x			
IKEA Česká republika, s. r. o.	x			
Marelli Automotive Lighting Jihlava (Czech Republic) s. r. o.	x			
PHARMOS, a. s.	x			
Lear Corporation Czech Republic s. r. o.	x			
Miele technika s. r. o.	x			
Porsche Inter Auto CZ spol. s r.o.	x			
Ferona, a. s.	x			
dm drogerie markt s. r. o.	x			

ANOTAČNÍ ZÁZNAM

AUTOR	Nikola Vladyková		
STUDIJNÍ PROGRAM/OBOR/SPECIALIZACE	6208R163 Podniková ekonomika a finanční management		
NÁZEV PRÁCE	Zásada opatrnosti v účetních závěrkách podnikatelských subjektů		
VEDOUcí PRÁCE	Doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.		
KATEDRA	KFU - Katedra financí a účetnictví	ROK ODEVZDÁNÍ	2021
POČET STRAN	67		
POČET OBRÁZKŮ	20		
POČET TABULEK	15		
POČET PŘÍLOH	6		
STRUČNÝ POPIS	<p>Teoretická část práce je zaměřena na výklad problematiky zásady opatrnosti a její význam při zjišťování věrného a poctivého obrazu vykazovaných účetních informací. Vedle vymezení jednotlivých nástrojů zásady opatrnosti (opravné položky, rezervy, odpisy aktiv) je vysvětlen i jejich dopad na finanční pozici účetní jednotky.</p> <p>V rámci praktické části práce je realizován výzkum vzorku účetních závěrek vybraných obchodních společností. Výsledky výzkumu poslouží k vyvození závěrů, zda je zásada opatrnosti v dostatečné míře využívána v praxi při poskytování účetních informací externím uživatelům.</p>		
KLÍČOVÁ SLOVA	Zásada opatrnosti, opravné položky, rezervy a odpisy		

ANNOTATION

AUTHOR	Nikola Vladyková		
FIELD	6208R163 Business Administration and Financial Management		
THESIS TITLE	The principle of prudence in the financial statements of business entities.		
SUPERVISOR	Doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.		
DEPARTMENT	KFU - Department of Finance and Accounting	YEAR	2021
NUMBER OF PAGES	67		
NUMBER OF PICTURES	20		
NUMBER OF TABLES	15		
NUMBER OF APPENDICES	6		
SUMMARY	<p>The theoretical part of the thesis focuses on the interpretation of the prudence principle and its importance in determining a true and fair view of reported accounting information. In addition to defining the individual instruments of the prudence principle (valuation allowances, provisions, depreciation of assets), their impact on the financial position of the accounting entity is explained.</p> <p>In the practical part of the thesis, research is carried out on a sample of financial statements of selected companies. The results of the research will be used to draw conclusions whether the precautionary principle is sufficiently used in practice when providing accounting information to external users.</p>		
KEY WORDS	Prudence principle, impairment, reserves and depreciations of assets		