

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Ověření správnosti postupu při provádění účetní
uzávěrky a účetní závěrky**

Diana Gnezditskaya

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Diana Gnezditskaya

Podnikání a administrativa

Název práce

Ověření správnos t postupu při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky

Název anglicky

Verify the correctness of Closing Accounts and Financial Statements Compila on Process

Cíle práce

Cílem bakalářské práce je charakterizovat proces zpracování účetní uzávěrky a závěrky v souladu s platnou právní úpravou a následně ověřit správnost postupu při provádění účetní uzávěrky a závěrky u konkrétní společnosti .

Metodika

Na základě prostudované odborné literatury budou sestavena teore cká východiska. V této čas práce budou vysvětleny základní pojmy vztahující se k problema ce a bude popsán proces provádění účetní uzá-věrky a závěrky dle platných právních předpisů České republiky. V prak cké čas práce bude popsán proces provádění účetní uzávěrky a závěrky u konkrétní účetní jednotky. Komparací informací z teore cké a prak-cké čas bude ověřena správnost provádění účetní uzávěrky a závěrky u konkrétní účetní jednotky.

Doporučený rozsah práce

30 až 40 stran

Klíčová slova

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

Doporučené zdroje informací

ČESKO. ZÁKONY ATD. *Účetnictví podnikatelů 2016 : novelizovaný zákon, vyhláška a standardy od 1.1.2016 ; Audit : redakční uzávěrka k 1.1.2016*. Ostrava: Sagit, 2016. ISBN 978-80-7488-142-8.

DUŠEK, J. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech : snadno a rychle*. Praha: Grada, 2007. ISBN 978-80-247-1882-8.

CHALUPA, R. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014*. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-862-8.

LANDOVÁ, M. – ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE. PROVOZNĚ EKONOMICKÁ FAKULTA, – KUCHAROVÁ, I. *Účetnictví*. Praha: Česká zemědělská univerzita, 2010. ISBN 978-80-213-2104-5.

PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy : manažerské účetnictví v praxi*. Praha: Grada Publishing, 2009. ISBN 978-80-247-3024-0.

RYNEŠ, P. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2016*. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7263-994-6.

Předběžný termín obhajoby

2016/17 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Pavel Štáfek, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 7. 10. 2016

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 24. 10. 2016

Ing. Mar n Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 14. 03. 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Ověření správnosti postupu při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15.3.2017

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Pavlu Štáfkovi, Ph.D. za cenné rady a připomínky, které mi během zpracování této bakalářské práce poskytl.

Ověření správnosti postupu při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky

Souhrn

Téma této bakalářské práce je „Ověření správnosti postupu při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky“. Téma je vždy aktuální, protože účetnictví je dynamicky se vyvíjející oblastí a týká se všech podnikatelů a podniků, jak komerčních, tak nekomerčních. Každý podnik provozující komerční nebo nekomerční činnost, musí účtovat své operace pravidelně, dle účetních zásad a v souladu s právními normami a zákony.

Bakalářská práce je rozdělená na dvě části: teoretickou a praktickou část. Teoretická část práce obsahuje teoretické východiska z oblasti účetní uzávěrky a účetní závěrky, včetně právních norem a postupů účetního.

V praktické části je provedeno prověření postupů při provedení účetní uzávěrky a závěrky ve vybrané společnosti. Vybraným podnikem je společnost Mails, a.s. V tomto podniku je analyzován postup účetního a zhodnocena soustavnost a správnost použitých metod účetní uzávěrky a účetní závěrky. Na základě provedeného ověření postupů jsou vytvořena doporučení a návrhy.

Klíčová slova: účetní závěrka, účetní uzávěrka, rozvaha, výkaz zisku a ztrát, výkaz peněžních toků, zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., postupy ověření správnosti, aktuální princip, podvojný účetnictví.

Verification of the correctness of the procedure of financial statements in chosen company

Summary

The topic of this thesis is Verification of the correctness of the procedure of financial statements in chosen company. This topic is always current because accounting is a rapidly evolving area and it applies to all entrepreneurs and businesses, both commercial and non-commercial. Any enterprise engaged in commercial or non-commercial activities must charge its regular operations, according to accounting principles and in accordance with legal norms and laws.

The bachelor thesis is divided into two parts: theoretical and practical part. The theoretical part contains the theoretical background in the field of accounts and financial statements, including the legal accounting standards and practices.

In the practical part of the verification procedures for the execution and statements of accounts of the chosen company. The chosen company is Mails Inc. In this enterprise is analysed and evaluated the accounting process continuity and accuracy of the methods used concerning accounts and financial statements. On the basis of the analysis recommendations and proposals are offered.

Keywords: financial statements, financial statement, balance sheet, income statement, cash flow statement, Act no. 563/1991 Coll. Accounting, Decree no. 500/2002 Coll., practice verify the accuracy, accrual accounting, double entry bookkeeping.

Obsah

1	Úvod	10
2	Cíl práce a metodika	11
	2.1 Cíl práce	11
	2.2 Metodika	11
3	Teoretická východiska z oblasti provádění účetní závěrky a uzávěrky	12
	3.1 Právní předpisy upravující účetní závěrku a uzávěrku v České republice	12
	3.2 Definice pojmů účetní uzávěrka a účetní závěrka	14
	3.3 Účetní uzávěrka	14
	3.4 Účetní závěrka	15
	3.5 Postup při provedení účetní uzávěrky	18
	3.6 Postup při provedení účetní závěrky	27
	3.7 Mezinárodní harmonizace účetnictví	35
4	Vlastní práce	38
	4.1 Představení společnosti a seznámení s oborem činnosti	38
	4.2 Harmonogram účetní uzávěrky	42
	4.3 Vybrané postupy ověření správnosti účetní uzávěrky ve společnosti Mails, a.s. ...	48
	4.4 Ověření příloh k účetní závěrce	51
5	Hlavní zjištění provedeného ověření postupu	54
	5.1 Hlavní doporučení vyplývající z provedeného ověření postupu při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky	55
6	Závěr	57
7	Seznam použitých zdrojů	59
8	Seznam příloh	62
8.1	Rozvaha a výkaz zisku a ztrát společnosti Mails a.s.	62

Seznam obrázků

Obrázek 1: Schematické znázornění procesu účetní uzávěrky a účetní závěrky.....	14
---	----

Seznam tabulek

Tabulka 1: Přejídné položky.....	24
Tabulka 2: Výpočet daňové povinnosti.....	25
Tabulka 3: Položky rozvahy.....	28
Tabulka 4: Výkaz zisku a ztrát 2015.....	30
Tabulka 5: Výkaz zisku a ztrát 2014.....	30
Tabulka 6: Výkaz o peněžních tocích.....	33
Tabulka 7: Zařazení společnosti do kategorie.....	39
Tabulka 8: Základní hospodářské ukazatele společnosti za rok 2014 a 2015.....	40
Tabulka 9: Metody a doby odepisování podle skupin majetku.....	42
Tabulka 10: Rozklad rentability vlastního kapitálu.....	50
Tabulka 11: Likvidita.....	50
Tabulka 12: Rozvaha společnosti Mails a.s.	62
Tabulka 13: Výkaz zisku a ztrát společnosti Mails a.s.	66

1 Úvod

Název této bakalářské práce je „Ověření správnosti postupu při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky“. Téma této bakalářské práce je vždy aktuální, protože účetnictví je dynamicky se vyvíjející oblastí a týká se všech podnikatelů a podniků, jak komerčních, tak nekomerčních. Každý podnik provozující komerční nebo nekomerční činnost, musí účtovat své operace pravidelně, dle účetních zásad a v souladu s právními normami a zákony. Nesprávné účtování a evidování účetních případů a operací vede k špatnému výsledku účetnictví a způsobuje nesprávně podaný obraz o ekonomické činnosti podniku, včetně chybně vypočítané částky daně. V průběhu účetní uzávěrky a závěrky dochází k mnoha nesrovnalostem a problémům. Jedním slovem, špatně zpracovaná účetní uzávěrka a závěrka je zdrojem mnoha negativních důsledků, včetně administrativní nebo dokonce trestní odpovědnosti podnikatele.

Účetnictví je složitou oblastí, kde cílem účetního není pouhé zaúčtování operací, které nastaly v průběhu kalendářního roku, ale především pochopení koncepce podnikatelské činnosti. Uzávěrka se skládá ze dvou fází. V první fázi se provádí inventura a doúčtování rezerv, účetních operací; ve druhé fázi se provádí uzavření jednotlivých účtů. Po provedení účetní uzávěrky se provádí účetní závěrka.

Tato bakalářská práce je zajímavá nejenom pro studenty vysokých škol studujících obor účetnictví, ale i pro všechny zájemce o dané téma a o postupy při provádění účetní uzávěrky a závěrky.

Bakalářská práce je rozdělená na dvě části: teoretickou a praktickou část. Teoretická část práce obsahuje teoretické východiska z oblasti účetní uzávěrky a účetní závěrky, včetně právních norem a postupů účetního. Teoretická část je rozdělena na čtyři podkapitoly: podkapitolu o účetní uzávěrce, účetní závěrce, právních normách vztahujících se k dané oblasti a mezinárodní harmonizaci účetnictví, zejména ve vztahu k zemím Evropské unie. V praktické části je provedeno prověření postupů při provedení účetní uzávěrky a závěrky ve vybraném podniku. Vybranou společností je firma Mails, a.s. V tomto podniku je analyzován postup účetního a zhodnocena soustavnost a správnost používaných metod účetní uzávěrky a účetní závěrky. Na základě provedeného ověření postupů jsou vytvořena doporučení a návrhy.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je charakterizovat proces zpracování účetní uzávěrky a závěrky v teoretické hladině v souladu s platnou právní úpravou a následně ověřit správnost postupu při provádění účetní uzávěrky a závěrky u společnosti Mails, a.s. Kromě hlavního cíle jsou stanoveny dílčí cíle:

Dílčími cíli jsou:

- vymezení postupů pro provádění účetní uzávěrky,
- vymezení postupů pro provádění účetní závěrky,
- vymezení právního rámce pro provedení účetní závěrky a uzávěrky v České republice

2.2 Metodika

Na základě prostudované odborné literatury jsou sestaveny teoretická východiska. V této části práce jsou vysvětleny základní pojmy vztahující se k problematice a je představen proces provádění účetní uzávěrky a závěrky dle platných právních předpisů České republiky. V praktické části práce je provedeno prověření postupů při sestavení účetní uzávěrky a účetní závěrky ve společnosti Mails, a.s.. Komparací informací z teoretické a praktické části je ověřena správnost postupů při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky u konkrétní účetní jednotky.

Hlavním zdrojem pro zpracování teoretické části jsou akademické tituly, zejména odborné monografie a knižní zdroje českých a zahraničních autorů. Hlavním zdrojem pro zpracování praktické části práce a samotného ověření postupů jsou výroční zprávy společnosti Mails, a.s. a účetní výkazy společnosti Mails, a.s.

3 Teoretická východiska z oblasti provádění účetní závěrky a uzávěrky

V této kapitole se vysvětluje definice účetní závěrka a uzávěrka, postup při jejím provedení a právní předpisy, které tyto postupy a obsah účetní závěrky určují. Účetní závěrka je pojmem z oblasti účetnictví, a zobrazuje výsledek operací v účetnictví v jednom účetním období. Tímto obdobím může být měsíc, čtvrtletí, rok apod., ale nejčastěji se mluví o kalendářním roce.

3.1 Právní předpisy upravující účetní závěrku a uzávěrku v České republice

Hlavním právním předpisem, který upravuje sestavení účetní uzávěrku a účetní závěrky, je zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Tento právní předpis přesně stanoví:

jaké výkazy musí být v účetní závěrce,

jaký musí být obsah účetní závěrky,

kdo musí dělat účetní závěrku v plném a ve zjednodušeném rozsahu, ke kterému dni musí být sestavena účetní závěrka,

jaké mezinárodní účetní standarty musí být použité v účetní závěrce, kdo musí ověřovat účetní závěrku auditorem,

kdo musí připravit výroční zprávu,

kdo musí zveřejňovat účetní závěrku,

popis konsolidované účetní závěrky. (Pilátová, 2015, str. 6-9)

Zákon o účetnictví je doprovázen vyhláškami. V praktické části analyzujeme postupy při provedení účetní uzávěrky, dále účetní závěrky a vycházíme z účetních výkazů za rok 2015. Z tohoto důvodu v práci je odkazováno na vyhlášku č. 500/2002 Sb., která provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. a to zejména:

rozsah a způsob sestavování účetní závěrky,

uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce,

uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce,

uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu,

uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky, metody konsolidace a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku.

(Pilátová, 2015, str. 9-10)

Dalším právním předpisem, který upravuje účetní závěrku a uzávěrku, jsou České účetní standardy pro účetní jednotky. Tyto standardy vycházejí z vyhlášky č. 500/2002 Sb. a předepisují postupy a metody účtování pro české účetní jednotky.

Při účtování o rezervách společnosti se postupuje podle právních předpisů zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách, který popisuje způsoby stanovení výše rezerv, zejména při dodržení zásady opatrnosti.

Protože účetní závěrka a uzávěrka je těsně propojená s oblastí finančního auditu a některé společnosti jsou ze zákony povinné provádět audit účetní závěrky. Dalším právním předpisem upravujícím tuto oblast je zákon č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky a zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech, které stanoví postupy prověření postupů a správnosti údajů uvedených v účetní závěrce společnosti.

Účetnictví je oblastí, která je nerozdílně propojená s oblastí daní. Proto dalšími právními předpisy, které se vztahují k účetní závěrce a uzávěrce, jsou následující zákony:

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

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu.

3.2 Definice pojmů účetní uzávěrka a účetní závěrka

V práci rozebíráme dva pojmy: účetní závěrku a účetní uzávěrku. V praxi se tyto pojmy často zaměňují, ale pro účely této bakalářské práce je rozlišíme. Schématický rozdíl mezi účetní uzávěrkou a účetní závěrkou lze znázornit následovně:

Obrázek 1: Schématické znázornění procesu účetní uzávěrky a účetní závěrky



Zdroj: Neplechová, 2011, s. 64

V dalším textu rozebereme teoretické definice těchto pojmů z odborné literatury.

3.3 Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka je předcházejícím procesem před účetní závěrkou. Účetní uzávěrka představuje proces, během kterého účetní musí dokončit účtování účetních případů, vypočítat výsledek hospodaření, vypočítat daň z příjmů a uzavřít účetní knihu.

Nepleichová (2011) definuje účetní uzávěrku následujícím způsobem: „účetní uzávěrkou se nazývají účetní postupy, které probíhají na konci účetního období a na začátku následujícího účetního období. Jde o určitý časový úsek, který si účetní jednotka sama určí v souvislosti s rozsahem prací a s ohledem na své možnosti.“ (Nepleichová, 2011, s. 64)

Účetní uzávěrka je velmi důležitým obdobím v činnosti každé společnosti a také charakterizuje soustavnost a správnost činnosti účetních v podniku. Úkoly, které jsou spojeny s koncem každého účetního období, předpokládají existenci komplexního přístupu a vyžadují čas pro přípravu. Tato příprava, proces a jeho výsledky jsou účetní uzávěrkou. Účetní uzávěrka předpokládá provedení mnoha účetních operací, tedy zúčtování všech nastalých případů během jednoho účetního období, popřípadě zajištění potřebných dokladů a podkladů pro toto závěrečné zaúčtování. Patří sem i poměrně časová náročná inventura majetku, zhodnocení pohledávek a závazků společnosti a jejich správné ocenění apod.

Účetní uzávěrka probíhá v následujících etapách: (Strouhal, 2008, s. 3):

1. Provedení přípravy kontroluje, jestli byly správně převedeny zůstatky do dalšího období. Jinými slovy lze říct kontrola zajištění bilanční kontinuity. Provádí se inventura. Inventura je chápána, jako kontrola stavu majetku v podniku a kontrola závazků. Pokud během inventury budou zjištěny rozdíly, tyto rozdíly musí být následně zaevidovány v koncových sestavách účtů.
2. Provedení některých operací ke konci účetního období, jako zaúčtování kurzových rozdílů, časového rozlišení, dohadných položek, opravných položek a rezerv, převedení počátečních a koncových stavů.
3. Výpočet výsledku hospodaření, výpočet daně z příjmů a uzavření účetních knih. Toto je posledním krokem, kde po výpočtu hospodářského zisku se vypočítá daň ze zisku. Když všechno je dokončeno účetní může uzavřít účetní knihy.

3.4 Účetní závěrka

Definice účetní závěrky: „Účetní závěrka je definovaná, jako uzavřený celek, který při jejím sestavení musí být respektován a je zákonem definován. Rozvaha – bilance

představuje základní složku účetní závěrky, jejím úkolem je poskytovat informace o finanční pozici vykazující jednotky k datu jejího sestavení. Výkaz zisku a ztrát, nazývaný jako výsledovka, poskytuje informace o finanční výkonnosti vykazující účetní jednotky za vykazované účetní období, tj. od prvního do posledního dne účetního období. Příloha účetní závěrky poskytuje podrobnější, vysvětlující informace především k rozvaze a výsledovce, k systému všeobecně uznávaných účetních zásad, podle nichž je účetní závěrka sestavena a zejména k oceňovacím bázím, které byly v účetnictví a účetní závěrce vykazující jednotky použity.“ (Mullerová, 2007, s. 46).

Účetní závěrka se rozděluje na řádnou, ou a mezitímní. (Dušek, 2008, s. 58) Řádná účetní závěrka je nejpoužívanější typ účetní závěrky. Sestavuje ke konci účetního období a slouží jako podklad pro daňové přiznání. Mimořádná účetní závěrka se sestavuje v případě nutné potřeby. Případy, kdy se sestavuje mimořádná účetní závěrka, můžou být jako například likvidace společnosti. Mezitímní účetní závěrka se sestavuje v průběhu účetního období a nemusí být sestavena ke konci účetního období. Tato závěrka se dělá v případě změn ve společnosti a je potřeba sestavit závěrku. Rozdíl mezi řádnou účetní závěrkou a mezitímní je v tom, že se neuzavírají účetní knihy, inventura se dělá za účelem ocenění majetku. Další rozdíl spočívá ve vypovídací schopnosti. Vypovídací schopnost mezitímní účetní závěrky je nižší než u řádné. Existuje další druh řádné účetní závěrky, a to je konsolidovaná účetní závěrka. Připravuje se u podniků, které jsou kapitálově propojené. (Kislingerová, s. 35)

Když účetní transakce běžného účetního roku jsou zaúčtované v účetní knize, dalším krokem je účetní závěrka. Účetní závěrka se sestavuje dle §18 zákona o účetnictví. Obsahem účetní závěrky je (Dušek, 2008, s. 20):

rozvaha

výkaz zisku a ztráty,

příloha, kde se nachází vysvětlení k rozvaze a výkazu zisku a ztrát a dalších informací týkajících se účetnictví.

V některých případech účetní závěrka musí obsahovat (Dušek, 2008, s. 20):

Přehled o změnách peněžních toků.

Přehled o změnách vlastního kapitálu.

Účetní závěrka může mít podobu v plném rozsahu a v zjednodušeném rozsahu. Pokud účetní závěrka musí být ověřena auditorem, následně se sestavuje v plném rozsahu. V ostatních případech může být sestavena účetní závěrka ve zkráceném rozsahu s výjimkou akciových společností.

Pokud se jedná o účetní závěrku v plném rozsahu, v této podobě ji musí sestavovat následující podniky: velké podniky, střední podniky, malé a mikro podniky, které podléhají povinnosti provádět audit. (Kislingerová, 2011, s. 35)

Lze tedy říct, že účetní závěrka je výstupem účetnictví, kde je souhrn údajů hospodářských operací za celý rok. Pomocí účetní závěrky lze sledovat takové veličiny (Sedláček, 2006, s. 18):

Likvidita podniku, tedy schopnost podniku aktuálně čelit svým právě splatným závazkům.

Finanční stabilita, tedy finanční zdraví podniku, které především znamená dostatek likvidních zdrojů a majetku na zajištění plynulé činnosti podniku.

Rentabilita, tedy ziskovost jednotlivých podnikových operací.

Oceňování podniku, realizované především na základě účetních výkazů, jež jsou výstupem z účetní závěrky.

Mimo výše uvedené účetní závěrka musí obsahovat následující náležitosti (Pohoda.cz):

název obchodní

firmy, sídlo,

identifikační číslo,

informaci o zápisu do veřejného rejstříku,

právní formu,

případnou informaci jestli je společnost v likvidaci,

předmět podnikání,

den, ke kterému se účetní závěrka sestavuje,
den sestavení účetní závěrky,
podpisový záznam.

Položky účetní závěrky musí splňovat určitá kritéria:

Srovnatelnost,

Úplnost,

Spolehlivost,

Správnost,

Srozumitelnost,

Průkaznost. (Komora auditoru, 1997)

3.5 Postup při provedení účetní uzávěrky

V této kapitole je rozebrán postup při provedení účetní uzávěrky, zejména osm důležitých kroků, které firma musí podniknout, aby dospěla k věrnému a poctivému zobrazení výsledku účetnictví v kalendářním období. Těmito kroky jsou: provedení inventury majetku a závazku, provedení konečných operací u zásob, zúčtování odpisů a opravných položek, tvorba a zúčtování rezerv, tvorba a zúčtování přechodných položek, výpočet a zaúčtování odložené daně ze zisku, uzavření účetních knih.

Provedení inventury majetku a závazku

Inventura je prováděná proto, aby účetní jednotka zjistila přesný počet majetku, zboží nebo jiných aktiv k určitému časovému okamžiku svého fungování. Inventura může být tří typů: fyzická, dokladová nebo kombinovaná.

Nejsložitější je zpravidla inventura zásob, zejména u výrobního podniku. V tomto případě se na skladě počítají všechny faktické zůstatky hotového zboží, polotovarů,

nedokončená výroba apod. Majetek a zboží se změří, zváží, spočítají se jednotky. Veškerý zjištěný majetek je následně převeden do materiálního vyjádření, tedy je spočítaná částka v peněžních jednotkách. Fyzická inventura se provádí u všech položek hmotného a nehmotného majetku, pokud to podstata majetku umožňuje. Nevynechávají se ani finanční aktiva, například cenné papíry. (Sedláček, 2005, s. 57)

Fyzická inventura by měla být provedená zvlášť od formálního (účetního) stavu majetku vedeného v účetnictví. Podnik jako účetní jednotka musí přesně stanovit postup pro její provedení, který je uveden ve směrnici. Směrnice obvykle stanoví:

období pro provedení inventury,

personální obsazení inventurní komise, která bude dohlížet za procesem provedení inventury,

počet skupin, které budou inventuru provádět, a jejich kompetence v rámci prováděné inventury,

stanovení nezávislých dohlížejících za inventurou pro kontrolu její transparentnosti a správnosti provedení,

stanovení odpovědných zaměstnanců, kteří se vyznají ve struktuře a systému prověřovaného majetku,

přesný postup při sečtení položek majetku během inventury,

postup při zjišťování zmetku a jejich vyřazování ze skladu nebo z provozu,

postup při zaúčtování a zobrazení rozdílů mezi formálním stavem (v účetnictví) a skutečným (faktickým) stavem majetku. (Sedláček, 2005, s. 57)

Protože výsledkem inventury je zjištění faktického stavu a jeho porovnání se stavem formálním, na konci inventury by se mělo provést zaúčtování chybějících položek, a zjištění důvodu jejich absence. Přebytky zjištěné v průběhu inventury se též zanesou do účetnictví. Pro podání správného a poctivého obrazu o účetní jednotce, výsledky inventur by měly být stejné na konci provedení inventury.

Rozdíly zjištěné při inventuře se zpravidla účtují buď do provozních nákladů (54- Jiné provozní náklady) v případě, že se jedná o zjištěné negativní rozdíly (manka), nebo do finančních nákladů (56- Finanční náklady). Přebytky zjištěné při inventuře se účtují do

výnosů (64 - Jiné provozní výnosy) nebo do finančních výnosů (66- Finanční výnosy).
(Strouhal, 2008, s. 22)

Provedení konečných operací u zásob

Účtování zásob lze provést dvěma způsoby: způsobem A (průběžný systém) a způsobem B (periodický systém).

Způsob A:

Dle průběžného způsobu účetní jednotky musí účtovat jednotlivé účetní operace v průběhu celého účetního období. Pro účtování se využívají účtové skupiny: 11 - Materiál, 12 - Zásoby, 13 - Zboží, snížení stavu zásob se účtuje do nákladů (50116 - Spotřeba materiálu, 504 - Prodané zboží), může být také provedena korekce výnosů (skupina 61 - Změna stavu zásob vlastní výroby). V době rozvahového dne se uzavírají (vynulují) dva účty: 111 – Pořízení materiálu a účet 131 - Pořízení zboží. (Ryneš, 2008, s. 99)

Způsob B:

Periodický způsob účtování o zásobách nepředpokládá účtování v průběhu účetního období, nýbrž účtování zásob přímo do spotřeby. Při tomto způsobu se využívají účty: 501 - Spotřeba materiálu, 504 - Prodané zboží. Každá společnost k rozvahovému dni musí zúčtovat počáteční stavy zásob do nákladů. Po inventuře konečné stavy zásob se přenášejí do rozvahy.

Bez ohledu, jaký systém účtování zásob je používán ve společnosti, musí se provést zúčtování opravných položek k zásobám na základě výsledků inventury. Správnost tohoto zaúčtování je vždy velmi diskutabilní otázkou. Opravné položky jsou tvořeny tehdy, když faktický stav zásob je nižší, než účetní hodnota, tedy vzniká faktické manko. Zde se musí přihlídnout k pravidlům oceňování zásob, zejména ocenění zásob nejnižší z hodnot (např. hodnota pořízení a realizovatelná tržní cena). Při vytvoření opravných položek by se mělo přihlížet i k ostatním faktorům, jako rychlost obratu zásob, jejich zastaralost apod., protože tyto všechny faktory skutečně ovlivňují výši manka v peněžním vyjádření. (Sedláček, 2005, s. 55)

Zúčtování odpisů a opravných položek

Pro zajištění účetní zásady opatrnosti, účetní jednotka by měla zúčtovat nejenom opravné položky k zásobám, ale i k jinému majetku, zejména odpisy k dlouhodobému majetku a opravné položky k pohledávkám. Pohledávky jsou v některých případech nedobytnými penězi, což způsobí ztrátu společnosti nebo snížení zisku. Společnost by při sestavení závěrky, by měla přihlédnout k realitě získání pohledávky od dlužníků.

V případě jejich nedobytnosti, by měla vytvořit opravné položky ve skutečné výši nedobytných pohledávek.

Dále musíme rozlišit účetní a daňové opravné položky k pohledávkám. Daňové opravné položky jsou stanoveny zákonem o rezervách a mohou být tvořeny v zákonem stanovených případech (§8 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách).

Pokud probíhá účtování o pohledávce po lhůtě splatnosti 6 měsíců, pak pro daňovou uznatelnost této pohledávky není potřeba dokládat vymáhání pohledávky u dlužníka. Toto může nastat pouze v případě, že hodnota pohledávky je nižší jak 200 tisíc korun. Opravná položka se může tvořit i v případě takzvaných bezvýznamných pohledávek, které nepřesahují částku 30 tisíc korun, jsou tvořeny u jednoho dlužníka a jsou po splatnosti 12 měsíců.

Zmíněný zákon o rezervách též uvádí případy, kdy nelze vytvořit opravné položky u pohledávek, zejména se jedná o již odepsané pohledávky z výsledku hospodaření, pohledávky ke společníkům nebo ekonomicky propojeným osobám případně osobám blízkým.

Stejně jako u inventurních postupů, i při odpisu pohledávek se společnost musí řídit vnitřní účetní směrnici a řešit každou pohledávku zvlášť dle pravděpodobnosti její dobytnosti. Účetní opravné položky lze tvořit dle vlastního uvážení účetní jednotky, ale nesmí být vyšší, než daňové. (Březinová, 2011, s. 55)

Tvorba a zúčtování rezerv

Dalším zajímavým krokem při provedení účetní závěrky je tvorba a zúčtování rezerv. Zákon o účetnictví definuje rezervy následujícím způsobem: "*rezervy jsou určeny na pokrytí budoucích závazků nebo výdajů podle § 26 zákona, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, ke kterému vzniknou.*" (§56 zákona o účetnictví). Rezervy snižují výsledek hospodaření, protože v podstatě se jedná o povinnost dodržet zásadu opatrnosti a předvídat mimořádné situace v budoucnosti. Rezervy jsou dalším způsobem jak zohlednit výdaje příštích období, například spojené s činností společností, např. reklamační náklady, daně, likvidace zařízení, zajištění ztrát z podnikání apod. Rezervy jsou v podstatě krytím rizik, které podnikatel nezná v přesné materiální hodnotě, ale očekává při zohlednění své minulé činnosti. Rezervy jsou na druhou stranu pozitivním snížením výsledku hospodaření, protože se jedná o peníze, které účetní jednotka de facto neplatí, ale zadržuje v podniku, čímž přispívá k dodatečné likviditě a solventnosti podniku. (Kovanicova, 2005, s. 114).

Pro tvorbu rezerv se v účetnictví používá účet 45 – Rezervy a dále se účtují na vrub příslušného nákladového účtu, například účtu 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období, pokud rezervy se vztahují k provozu; 57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů; 59 – daně z příjmu, převodové účty a rezerva na daň z příjmu, pokud se rezervy týkají daňové povinnosti účetní jednotky.

Zákon o účetnictví definuje následující druhy účetních rezerv:

- Rezerva na daň z příjmu – vzniká před sestavením daňového přiznání v odhadované výši daní.
- Rezerva na mzdy, důchody a podobné závazky vůči zaměstnancům. Je tvořena v případě, když společnost vyhrazuje bonusy, odměny nebo jiné peněžité benefity pro své zaměstnance.
- Rezerva na restrukturalizaci – v případě plánovaného, projednaného a schváleného programu na restrukturalizaci podniku v budoucnu.
- Rezerva na rizika a ztráty – rezervy vyplývající z rizik podnikatelské činnosti, například mimořádné soudní spory a stížnosti, mimořádné reklamace, neočekávané přírodní katastrofy apod.

Rezervy mohou být sníženy nebo zrušeny z důvodu nevyužití těchto rezerv ke stanovenému účelu. V tomto případě je o nich účtováno na opačné straně stejných uvedených účtů. Snížení rezervy může být pouze do výše její hodnoty, nikoliv vyšší. Vytvoření rezerv, jejich zaúčtování a snížení musí být též popsáno v účetní směrnici. Každá vytvořená rezerva musí být v odpovídající částce a reálně odpovídat skutečnému předpokládanému riziku, které hrozí. V okamžiku zániku důvodu nebo neoprávněnému posouzení, rezerva musí být zrušená.

Rezervy se též dělí na účetní a daňové. Daňové rezervy jsou upraveny již zmíněným zákonem o rezervách (č. 593/1992 Sb.).

Tvorba a zúčtování přechodných položek

Přechodné položky v účetnictví jsou velmi zajímavou položkou, zejména z hlediska věrného a poctivého zobrazení účetních skutečností. Přechodné položky znamenají výnosy a náklady, které zatím nenastaly, ale nastanou v budoucím období, a proto je musíme zaúčtovat. Přechodné položky se nazývají položkami dohadnými, protože se dohadujeme o jejich skutečné výši. Dokud nenastane budoucí období, nemůžeme tuto přesnou výši dohadných položek znát. Dohadné položky jsou vytvářeny zejména pro dodržení dvou důležitých účetních zásad – aktuálního principy a zásady trvání podniku. Proto se tyto položky účtují na účtu 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv. (BŘEZINOVÁ, 2011, str. 72)

V následující tabulce jsou zobrazeny přechodné položky aktivní a pasivní. Aktivními dohadnými položkami jsou především odhady pohledávek a závazků. Pod pojmem přechodná položka se rozumí i ty položky, které souvisí s běžným účetním obdobím, ale nevíme o jejich skutečné výši nebo stále nemáme dokumentární potvrzení této položky (např. fakturu). Tyto položky jsou označeny za výdaje příštích období a příjmy příštích období. Zároveň přechodnými položkami jsou ty, jejichž operaci jsme již provedli, ale vztahují se k budoucímu období. Jsou to náklady a výnosy příštích období.

Tabulka 1: Přejchodné položky

Přejchodné položky	Název účtu	Rozvahová položka
Časové rozlišení	Náklady (komplexní) příštích období	Aktivum
	Výdaje příštích období	Pasivum
	Příjmy příštích období	Aktivum
	Výnosy příštích období	Pasivum
Dohadné položky	Dohadné účty aktivní	Aktivum
	Dohadné účty pasivní	Pasivum

Zdroj: Březinová, 2011, s. 72

Dohadnou položkou je i položka daní. Na konci kalendářního období nemáme zaúčtovány všechny účetní operace ani nemáme sestavenou účetní závěrku, která se sestavuje až k 31. březnu nebo i později. Proto daňová povinnost je též položkou dohadnou. Účetní a daňový výsledek hospodaření se poněkud liší, účetní zisk není totožný se ziskem daňovým, proto je nutno tyto dvě hodnoty rozlišovat. V následující tabulce je uveden postup pro výpočet daní.

Tabulka 2: Výpočet daňové povinnosti

Účetnictví	Daně
Výnosy	
- náklady	
Hrubý účetní výsledek hospodaření	Hrubý účetní výsledek hospodaření
	- příjmy vyňaté z předmětu daně
	- příjmy osvobozené
	- příjmy nezahrnované do základu daně
	+ daňově neúčinné náklady
	- daňově neúčinné výnosy
	+/- další úpravy
	Základ daně
	- odpočty
	- hodnota daru až do výše 5% základu daně
	- náklady na výzkum a vývoj
	- ztráty z minulých let
	Upravený základ daně
	* sazba daně
	Daň
	- slevy na dani
	Daňová povinnost
Splatná daň z běžné činnosti	Splatná daň z příjmu
Splatná daň z mimořádné činnosti	
Čistý výsledek hospodaření	
- odložená daň z běžné činnosti	
- odložená daň z mimořádné činnosti	
Disponibilní výsledek hospodaření	

Zdroj: Strouhal, 2008, s. 97

Výpočet a zaúčtování odložené daně ze zisku

Účtování odložené daně ze zisku je zaznamenání rozdílů, které vznikají z důvodu odlišného způsobu účtování o různých operacích dle účetního a daňového přístupu. Daňové zákony stanoví dodatečné požadavky pro výpočet daňového základů, než účetní standardy, a tak výsledek se liší. Odložená daň předpokládá existenci položek přechodné povahy, tudíž počítá určitou účetní položku v jiné výši, než je zobrazená v účetnictví. Přechodné položky mohou vznikat v následujících případech a jsou buď zdanitelné, nebo odečitatelné od základu daně (Březinová, 2011, s. 83).

Zúčtování odložené daně ze zisku si podnik vytváří rezervy na uhrazení rozdílu ve výši daní v budoucnosti, a zároveň mění výsledek hospodaření o výši daně, která by měla vstoupit do výpočtu daňového základu. Odložený daňový závazek je účtován vždy pro dodržení zásady opatrnosti v účetnictví podniku.

Vedle odloženého daňového závazku existuje daňová pohledávka, která vzniká v okamžiku, kdy podnik má zaplatit nižší daň, než je vypočítaná podle daňového přístupu k výpočtu daní. Odložená daňová pohledávka se účtuje na účtech: 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka, 592 - Daň z příjmu z běžné činnosti odložená nebo.

Pokud do účetnictví vstupuje daň z mimořádné činnosti, je odložená v tom případě, kdy je reálně dosažitelný základ daně, k němuž se vztahuje daňová pohledávka. Ke konci rozvahového dne, účetní musí reálně zhodnotit hodnotu daňové pohledávky a upravit ji.

Odložená daň neovlivňuje výsledek daně, kterou podnik má zaplatit, ale má vliv pouze na disponibilní výsledek hospodaření, tedy výsledek hospodaření k rozdělení. (Březinová, 2011, s. 90)

Uzavření účetních knih

Účetní závěrka končí mimo jiné uzavřením účetních knih. Postup pro uzavření účetních knih je následující:

1. stanovení obratu stran Má Dáti a Dal na syntetických účtech,
2. výpočet základu daně a daňové povinnosti účetní jednotky, účtování o splatné a odložené dani a vytvoření rezervy pro odloženou daň,
3. zjištění konečného stavu nákladových účtů: 71 - Účet zisků a ztrát
4. zaúčtování konečného stavu výnosových účtů: 71 - Účet zisků a ztrát
5. zjištění konečného stavu aktiv: 70 - Účty rozvahové
6. zjištění konečného stavu pasiv: 70 - Účty rozvahové

Všechny zjištěné výsledky po zaúčtování do rozvahového účtu a účtu zisku a ztrát se následně použijí pro sestavení účetní závěrky. Když probíhá účetní uzávěrka, účetní na tomto základě sestavuje účetní závěrku.

3.6 Postup při provedení účetní závěrky

Jak již bylo zmíněno v kapitole č. 3.2, účetní závěrka se skládá z několika účetních výkazů: rozvahy, výkazu zisku a ztrát, výkazu o peněžních tocích, případně dalších výkazů. V této kapitole uvedeme, jak vypadá každý z těchto výkazů a co představuje v rámci účetní závěrky.

Sestavení rozvahy

Způsob uspořádání položek v rozvaze je stanoven vyhláškou č. 500/2002 Sb. Aktiva jsou majetkem podniku a jsou výsledkem podnikatelské činnosti. Společnost očekává, že z těchto aktiv bude mít prospěch. Aktiva v rozvaze jsou uspořádána podle likvidity. Pasiva jsou zdroje, kterými byla aktiva financována. Tyto zdroje se dělí na vlastní a cizí, krátkodobé a dlouhodobé. Pro sestavení výkazu zisku a ztrát, rozvahy se vychází z aktuálního principu, tedy zachycení každé účetní operace na dvou stranách účtů. (Mrkosová, 2011, str. 129).

V rozvaze lze zjistit stavové hodnoty majetku k určitému datu. Rozvaha má dvě strany a to stranu aktiv a stranu pasiv. Aktiva ve zkrácené podobě rozvahy jsou vyjádřeny následovně: pohledávky za upsaný kapitál, dlouhodobý majetek, oběžná aktiva, časové rozlišení aktiv. Strana pasiv zobrazuje zdroje, ze kterých byla financována strana aktiv. Pasiva ve zkrácené podobě rozvahy jsou vyjádřeny následovně: vlastní kapitál, rezervy, závazky, časové rozlišení pasiv. Zkrácená forma rozvahy není postačující pro provedení auditu a z toho důvodu je potřeba rozvahy v plném rozsahu.

Když se sestavuje rozvaha v plném rozsahu, na straně aktiv se vypisují následující položky: pohledávky za upsaný základní kapitál, dlouhodobý majetek (dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek), oběžná aktiva (zásoby, pohledávky, dlouhodobé pohledávky, krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky), časové rozlišení aktiv. Strana pasiv zahrnuje v případě rozvahy v plném rozsahu: vlastní kapitál (základní kapitál, ážio a kapitálové fondy, fondy ze zisku, výsledek hospodaření minulých let, výsledek hospodaření běžného účetního období, rozhodnutí o zálohové výplatě podílu na zisku), cizí zdroje, rezervy, závazky (dlouhodobé závazky, krátkodobé závazky), časové rozlišení pasiv.

Pro rozvahu platí takzvaná bilanční rovnice: strana aktiv se musí rovnat straně pasiv. Položky rozvahy jsou definované zákonem o účetnictví. Následně budou stručně popsány jednotlivé položky rozvahy:

Tabulka 3: Položky rozvahy

Aktiva	Pasiva
A. Pohledávky za upsaný základní kapitál.	A. Vlastní kapitál
B. Dlouhodobý majetek	I. Základní kapitál
I. Dlouhodobý nehmotný majetek	II. Kapitálové fondy
II. Dlouhodobý hmotný majetek:	III. Rezervní fondy
III. Dlouhodobý finanční majetek	IV. Výsledek hospodaření
C. Oběžná aktiva – krátkodobý majetek	V. Výsledek hospodaření běžného účetního období
I. Zásoby	B. Cizí zdroje
II. Dlouhodobé pohledávky	I. Rezervy
III. Krátkodobé pohledávky	II. Dlouhodobé závazky
IV. Krátkodobý finanční majetek	III. Krátkodobé závazky
D. Časové rozlišení to jsou náklady příštích období a příjmy příštích období.	IV. Bankovní úvěry a výpomoci
	C. Časové rozlišení - výdaje a výnosy příštích období.

Zdroj: Kol. autorů, 2006, s. 15

Položky rozvahy a výkazu zisku a ztrát jsou vyjádřeny v českých korunách a jsou zaokrouhleny na celé tisíce nebo miliony.

Sestavení výkazu zisku a ztrát

Výkaz zisku a ztráty je dalším důležitým výkazem účetní závěrky. Výkaz zisku a ztráty poskytuje informace o tom, jak podnik během účetního období dosáhl výsledku hospodaření. Obsahuje informace o výnosech a nákladech podniku.

Výkaz zisku a ztráty se sestavuje podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. Výkaz zisku a ztrát může být sestaven, jako druhový a účelový. Výkaz zisk a ztrát může být pomůckou pro externí uživatele, kteří chtějí podusit schopnost podniku dosahovat zisku z dlouhodobého hlediska. (ČERNÝ, 1998, STR. 128)

V případě výkazu zisku a ztrát existuje výkaz zisku a ztrát ve zkráceném rozsahu a v plném rozsahu. Povinnost sestavení výkazu zisku a ztrát v plném rozsahu se týká podniků: velké podniky, střední podniky, malé a střední podniky bez povinnosti auditu. (Novotný, 2007, str. 161)

Výkaz zisku a ztrát se může nazývat výsledovkou. Pomocí výsledovky uživatel může zjistit takové informace jako: výsledek hospodaření společnosti, zjistit finanční výkonnost firmy, náklady atd.

Výkaz zisku a ztrát by měl splňovat požadavky mezinárodní harmonizace účetnictví. Co znamená mezinárodní harmonizace účetnictví, je popsáno v podkapitole č. 3.1. Tyto požadavky znamenají umístění jednotlivých položek podle skupin:

provozní,

finanční,

mimořádný¹.

V těchto skupinách jsou umístěny informace o výnosech, nákladech a o zisku. Výkaz zisku a ztrát může informovat uživatele, jakou přidanou hodnotu vytvořil podnik za účetní období. Vedle položek běžného období se zobrazuje minulé období. (Blaha, 2006)

¹ Mimořádný hospodářský výsledek není pro rok 2016, jelikož v práci bude zohledněn hospodářský výsledek za rok 2015 z toho důvodu je zachován mimořádný hospodářský výsledek.

Výkaz zisku a ztrát vypadá následujícím způsobem:

Tabulka 4: Výkaz zisku a ztrát 2015

Náklady	Výnosy
I. Náklady z činnosti Spotřeba materiálu a služeb Mzdové náklady Daně Manka a škody Náklady na OP, R, Odpisy, Náklady na vyřazení majetku	I. Výnosy z činnosti Výnosy z prodeje výrobku a služeb Výnosy z poplatků Aktivace majetku Změna stavu Výnosy z prodeje dlouhodobého majetku
II. Finanční náklady Prodané cenné papíry Úroky Kurzové ztráty Náklady na přecenění RH	II. Finanční náklady Výnosy z cenných papírů Úroky Kurzové zisky Výnosy z přecenění RH
Výsledek hospodaření	

Zdroj: Účetní kavárna, 2016

Protože v praktické části práce je provedeno ověření postupu při sestavení účetní uzávěrky a závěrky i za rok 2014, lze uvést podobu výkazu zisku a ztrát platnou pro rok 2014:

Tabulka 5: Výkaz zisku a ztrát 2014

Označení a	TEXT b	Skutečnost v účetním období	
		běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží		
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	0	0
II.	Výkony		
B.	Výkonová spotřeba		
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 05)	0	0
C.	Osobní náklady		
D.	Daně a poplatky		
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku		

III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)		
IV.	Ostatní provozní výnosy		
H.	Ostatní provozní náklady		
V.	Převod provozních výnosů		
I.	Převod provozních nákladů		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 06 - 07 - 08 - 09 + 10 - 11 - (+/-12) + 13 - 14 + (-15) - (-16)]	0	0
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů		
J.	Prodané cenné papíry a podíly		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku		
K.	Náklady z finančního majetku		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)		
X.	Výnosové úroky		
N.	Nákladové úroky		
XI.	Ostatní finanční výnosy		
O.	Ostatní finanční náklady		
Označení a	TEXT b	Skutečnost v účetním období	
		běžném 1	minulém 2
XII.	Převod finančních výnosů		
P.	Převod finančních nákladů		
*	Finanční výsledek hospodaření [ř. 18 - 19 + 20 + 21 - 22 + 23 - 24 - (+/-25) + 26 - 27 + 28 - 29 + (-30) - (-31)]	0	0
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 17 + 32 - 33)	0	0
XIII.	Mimořádné výnosy		
R.	Mimořádné náklady		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 35 - 36 - 37)	0	0

T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	(ř. 34 + 38 - 39)	0
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	(ř. 17 + 32 + 35 - 36)	0

Zdroj: <https://www.du.cz/14/20/ucetni-zaverka/>

Sestavení výkazu o peněžních tocích

Dosažení zisku pro podnik není jediným cílem. Pro podnik je důležité být schopným, mít dostatek finanční hotovosti, aby mohl uhradit svoje závazky včas a nemít problémy s likviditou. Takový přehled poskytuje přehled o peněžních tocích, který je založen na peněžní bázi. Přehled o peněžních tocích poskytuje informace, z jakých zdrojů tyto peníze byly vzaty a jak byly použity.

Výkaz peněžních toků obsahuje informace, kolik peněz má v hotovosti podnik na konci účetního období. Náklady podniku nemusí být výdaje a tak i výnosy nemusí být příjmy. Z toho důvodu je důležité sledovat mimo výsledku hospodaření, také stav peněžních toků.

Účetní závěrka by měla obsahovat přehled o peněžních tocích, pokud podnik má celková aktiva 40 mil. Kč a více nebo čistý roční obrat 80 mil. Kč a více. (Mrkosová, 2011, str. 134)

Přehled o peněžních tocích se rozděluje na provozní, investiční a finanční. Schématické znázornění výkazu o peněžních tocích je představeno v tabulce č. 5.

Tabulka 6: Výkaz o peněžních tocích

	Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnosti)
Z.	Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním
A. 1	Úpravy o nepeněžitě operaci
A 1 1	Odpisy dlouhodobého majetku a umořování opravné položky k nabytému majetku
A 1 2	Změna stavu opravných položek a rezerv
A 1 3	Zisk z prodeje dlouhodobého majetku
A 1 4	Výnosy z dividend a podílů na zisku
A 1 5	Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou kapitalizovaných a vyúčtované výnosové úroky
A 1 6	Případné úpravy a ostatní nepeněžitě operace
A *	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pracovního kapitálu a mim. položkami
A 2	Změna stavu nepeněžitých složek pracovního kapitálu
A 2 1	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, aktivních účtů časového rozlišení a dohadných účtů aktivních
A 2 2	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, pasivních účtů časového rozlišení a dohadných účtů pasivních
A 2 3	Změna stavu zásob
A 2 4	Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostředků a ekvivalentů
A **	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mim. položkami
A 3	Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných
A 4	Přijaté úroky
A 5	Zaplacená daň z příjmu za běžnou činnost a doměrky daně za minulé období
A 6	Příjmy a výdaje spojené s mimořádným výsledkem hospodaření vč. Daní z příjmu

Zdroj: Faf, 2016

Pro výpočet přehledu o peněžních tocích se používají přímá metoda a nepřímá metoda. „Přímá metoda vychází z prvotních účetních záznamů, které ovlivňují velikost hotovosti. Nepřímá metoda vychází z čistého zisku po zdanění, který se koriguje.“ (Růčková, 2012, s. 194)

Přehled o změnách ve vlastním kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu vyjadřuje, jak se změnil vlastní kapitál během účetního období ve srovnání s minulým obdobím. V této souvislosti může být ukázáno, kolik bylo vyplaceno dividend. Stejně tak položky vlastního kapitálu se mohou zmenšovat a zvětšovat.

Přehled o změnách vlastního kapitálu není povinností uvádět v malých a mikro podnicích, jinak předpisy jsou platné jako v případě sestavení přehledu o peněžních tocích. (Strouhal, 2014, str. 393)

Příloha k účetní závěrce

Požadavky na přílohu účetní závěrky stanovuje § 22 vyhlášky č. 500/2002 Sb.. Příloha poskytuje informace, které nelze zjistit z rozvahy nebo výkazu zisku a ztrát, proto některé informace se vypisují do přílohy. (Kol. autorů, 2006, s.15)

Příloha účetní závěrky popisuje doplňkové informace o účetní závěrce, doplňuje nebo popisuje stav případně změnu jednotlivých položek a poskytuje vysvětlení. Pokud v průběhu roku nastaly změny v účetní jednotce, tak se uvádí v příloze.

Pro přílohu účetní závěrky není zákonem stanovena struktura a forma. Podle § 22 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Obsahem přílohy jsou následující údaje:

Základní údaje:

- Název, sídlo, právní forma podniku, organizační struktura.
- Hlavní činnosti.
- Datum vzniku.
- Fyzické a právnické osob, které se podílejí na řízení podniku.
- Změny, které nastaly v průběhu účetního období.
- Jména a příjmení členů statutárních orgánů a dozorčích orgánů.

Poskytnuty informace o účetních metodách oceňování a odpisování

Další informace o rozvaze a výkazu zisku a ztráty:

- Poskytnutí vysvětlení významných položek
- Pohledávky a závazky po splatnosti

- Pronájem majetku
- Zatížení majetku zástavním právem nebo věcným břemenem
- Pokud je využíváno účelové členění, mělo by být popsáno druhové členění provozních nákladů a výnosů.

Poskytnutí informací o propojených osobách

Poskytnutí informace o půjčkách a úvěrech

Doplňující informace: počet zaměstnanců, náklady na zaměstnance, informace o půjčkách a úvěrech, údaje společnosti, kde podnik je společníkem. (Kol. autorů, 2006, s.15)

3.7 Mezinárodní harmonizace účetnictví

Harmonizace znamená přibližování a ztotožňování různých účetních norem různých států pro zajištění srovnatelnosti a podobnosti výkaznictví a účetních standardů různých účetních jednotek na mezinárodní úrovni. Do poloviny dvacátého století se jednalo pouze o národní formy účetnictví, které se značně lišily a nebyly příliš porovnatelné, popř. pro jejich porovnání se vyžadovaly dodatečné znalosti národních účetních systémů a výkaznictví. Po vzniku Evropské unie se začalo vyvíjet maximální úsilí, aby se účetnictví maximálně ztotožnilo a státy zaváděly standardizované postupy a formy výkaznictví. Proto vznik jednotného a harmonizovaného účetnictví můžeme datovat vznikem a rozvojem Evropské unie nebo Evropského společenství (Bohušova, 2013, s. 45).

Ke konečné podobě harmonizovaného účetnictví se dospělo pomoci neustálých diskuzí na nadnárodní úrovni a politických dohod. Kompromisu bylo dosaženo především tak, že se spojily dohromady nejlepší praxe a principy anglosaského a kontinentálního systému, uspořádaly se účetní předpisy a formy výkaznictví. Přitom metodické postupy a řešení byly ponechány na jednotlivých státech. Tak každý přistupující stát k Evropské unii musí souhlasit a postupně zavést harmonizované účetní postupy, principy, zásady a formy.

Za druhou etapu harmonizace lze považovat rok 1995, kdy Evropská komise vyhlásila koncepci Nové harmonizační strategie. Tato koncepce spočívala v povinnosti

konsolidace účetních závěrek pro společnosti obchodující na mezinárodních trzích cenných papírů jakéhokoliv ze států Evropské unie (Bohušova, 2013, s. 46).

Dalším krokem bylo Nařízení Evropského parlamentu a Rady v roce 2002. Podle tohoto nařízení všechny společnosti obchodující s cennými papíry v členských státech Evropské unie, musely sestavovat konsolidovanou účetní závěrku dle platných mezinárodních standardů IAS/IFRS. (Nařízení EP, 2002)

Harmonizace se týká nejenom Evropského společenství, ale i celého světa, zejména rozvinutých zemí, které v důsledku globalizace se snaží přizpůsobit své účetnictví mezinárodním standardům IAS/IFRS nebo přijmout formu a principy výkaznictví, pokud zamýšlejí obchodování na mezinárodních kapitálových trzích a chtějí přilákat zahraniční investory.

Harmonizace účetnictví ve světě, zejména v Evropské unii stále pokračuje. Je to proces, který se musí stále vyvíjet směrem ke sjednocení. Tento proces se týká i Kazachstánu, protože tento stát se snaží sledovat ve směru pokroku a vstupu na mezinárodní trhy, včetně trhů s cennými papíry.

Prvními a velmi důležitými dokumenty věnovanými harmonizaci v Evropské unii byly čtvrtá, sedmá a osmá směrnice. Jsou základem pro regulaci účetnictví v Evropě a platily více než třicet let až do roku 2000, kdy byly doplněny četnými aktualizacemi. Tyto směrnice hrály velkou roli při sjednocování účetních standardů a norem, ale i přesto byly velké odlišnosti v národních účetních systémech a výkaznictví bylo velmi těžko porovnatelné a spojitelné.

Za velmi významný dokument v kontextu harmonizace účetnictví v Evropské unii se považuje Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU. (Směrnice, 2013)

Tento dokument byl vydán Evropským parlamentem a Radou EU v roce 2015 a nahradil dosud existující účetní směrnice číslo čtyři a sedm. Všechny členské státy byly povinny zavést nové aktualizace a standardy do svých vnitřních účetních standardů a norem (Směrnice, 2013). Hlavními důvody pro tuto aktualizaci a harmonizaci byly následující:

1. Snaha pomoci malým a středním podnikům a zdůraznit jejich velkou roli v ekonomice státu. Snaha zjednodušit podnikatelské prostředí a zkvalitnit celkový přístup k podnikání malých a středních firem.
2. Zdůraznění významu jednotného evropského trhu, který znamená vývoj mezinárodního podnikatelského prostředí, vytvoření nových pracovních míst a zlepšení výkonnosti podniků.
3. Zjednodušení některých principů a požadavků kladených na účetnictví podniků. Snížení administrativní zátěže podniků, podpoření globalizačních procesů v mezinárodním obchodě.

Lze shrnout, že Směrnice se zaměřovala hlavně na mikro, malé a střední podniky, které představují většinové zastoupení v celkovém počtu účetních jednotek v Evropské unii. Směrnice přináší kompromis mezi jednotlivými normami regulace účetnictví a výkaznictví v členských státech.

4 Vlastní práce

V praktické části této bakalářské práce je provedeno prověření správnosti postupů při provedení účetní uzávěrky a účetní závěrky ve společnosti Mails, a.s. v roce 2015. K provedení auditu jsou použity poznatky z teoretické části práce. Firma si přála zůstat v anonymitě, a proto požádala, aby se v práci nezmiňoval pravý název společnosti. Přílohy s účetními výkazy společnosti Mails a.s. jsou v příloze č. 1 této bakalářské práce.

4.1 Představení společnosti a seznámení s oborem činnosti

Pro zpracování této práce je zvolena společnost Mails, a.s., která působí na trhu už více než 20 let. Společnost byla zapsána do obchodního rejstříku v roce 1994. Hlavním výrobním programem společnosti je balení zboží na zakázku. Základní kapitál společnosti činí 1 mil. Kč (100 ks akcií za 10 tis. Kč). Akcie jsou ve vlastnictví jediného akcionáře.

Firma se fakticky zabývá poskytováním třech základních služeb:

1. Outsourcing skladování a vyřizování objednávek pro e-shopy. V rámci této služby společnost Mails, a.s. nabízí tzv. Fulfillment, neboli uskladnění, vedení skladové evidence pro jiné firmy, kromě toho společnost přijímá, kompletuje, balí a doručuje (pomocí dopravních společností, s nimiž dlouhodobě spolupracuje) zásilky až k zákazníkům firem, které využívají její služby.
2. Balení a kompletace na vysokorychlostních balících linkách s denní kapacitou až 450 000 ks balených tiskovin, včetně personifikace pomocí metody Ink-Jet na fólii nebo adresní štítek.
3. Dále Mails, a.s. svým zákazníkům nabízí personifikaci a předplatné tisku – tisk dokumentů a formulářů, vyplňování čtecích zón, tisk čárových kódů, 2D Datamatrix kódů, OCR, OMR, oboustranné, vícečetné a speciální personifikace, potisk velkých formátů, vysokorychlostní personifikace na balících linkách prostřednictvím tiskové technologie ink-jet. Předplatné tisku je založeno na online informačním systému, který dovoluje sledovat předplatné jak v papírové, tak i v elektronické nebo kombinované podobě. Systém je automaticky vázán na elektronické čtečky. Vydavatel má možnost vkládat do svých stránek připravený objednávkový formulář

a přistupovat ke katalogu své nabídky pomocí webové aplikace. Předplatitelé rovněž mají možnost přístupu ke svým objednávkám pomocí webových stránek.

Společnost má pět oddělení: obchodní, výrobní, IT, sklady, ekonomické. Každé z těchto oddělení má svého ředitele.

Od roku 2016 účetní jednotky se dělí na mikro účetní jednotky, malé účetní jednotky, střední účetní jednotky a velké účetní jednotky. To, do které z těchto čtyř kategorií účetní jednotka patří, se stanovuje podle určených kritérií k rozvahovému dni.

Mezi kritéria patří: hodnota aktiv, čistý obrat a průměrný počet zaměstnanců. Do kategorie je účetní jednotka zařazena, pokud dosáhne (nebo překročí) alespoň dvě z těchto tří kritérií.

Tabulka 7: Zařazení společnosti do kategorie

Kritérium	Hodnota
Hodnota aktiv	60 870 000
Čistý obrat	187 752 000
Průměrný počet zaměstnanců	48

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů z účetní závěrky

Z tabulky č. 7 je patrné, že v případě Mails, a.s. se jedná o malou účetní jednotku, která k rozvahovému dni nepřekračuje ani jedno z kritérií rozhodných pro zařazení do kategorie střední účetní jednotky – aktiva celkem jsou pod 100 mil. Kč, čistý obrat je pod 200 mil. Kč, průměrný počet zaměstnanců během účetního období byl menší než 50.

Základní hospodářské ukazatele společnosti za rok 2014 a 2015 shrnuje tabulka 8:

Tabulka 8: Základní hospodářské ukazatele společnosti za rok 2014 a 2015

Ukazatel	2014	2015
Struktura aktiv a pasiv (v tisících Kč)		
Aktiva celkem	53 770	60 870
Dlouhodobý majetek	10 176	21 058
Vlastní kapitál	25 696	40 374
Struktura výsledku hospodaření (v tisících Kč)		
Provozní výsledek hospodaření	-12 556	15 140
Výsledek hospodaření před zdaněním	-13 566	14 656
Struktura výnosů (v tisících Kč)		
Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	198 986	187 660
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	9 626	7 984

Zdroj: Výroční zpráva společnosti Mails a.s.

Společnost vede účetnictví pomocí ekonomického informačního systému mySAP (SAP R/3), který se skládá z několika modulů:

FI (FinancialAccounting) Finanční účetnictví

CO (Controlling) Kontroling

AM (Asset Management) Evidence majetku

PS (Project system) Plánování dlouhodobých

projektů WF (Workflow) Řízení oběhu dokumentů

IS (IndustrySolutions) Specifická řešení různých odvětví

HR (HumanResources) Řízení lidských zdrojů

PM (Plant Maintenance) Údržba

MM (Materials Management) Skladové hospodářství a logistika

QM (Quality Management) Management kvality

PP (ProductionPlanning) Plánování výroby

SD (Sales and Distribution) Podpora prodeje

Obrázek 1: Struktura modulů SAP



Zdroj: SAP R/3 informační systém, 2016

Kromě toho společnost používá také nadstavbu Business Warehouse (BW), z něhož se data exportují pomocí software Business Objects (BO). Společně tento systém tvoří nástroj, který umožňuje vytváření reportů a uživatelských přehledů přesně podle představ rozhodujících orgánů a manažerů společnosti.

Při vedení účetnictví se společnost řídí platnými zákonnými předpisy a účetními zásadami České republiky. Kromě toho společnost vydala vnitropodnikové předpisy, ve kterých je popsána aplikace obecných norem na konkrétní případy z podnikové praxe.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek společnost eviduje v pořizovací ceně. Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně do 40 tis. Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně do 60 tis. Kč se nevykazuje v rozvaze a účtuje se rovnou do nákladů roku pořízení.

Majetek je rozdělen do skupin, které se odepisují podle určitých metod a pravidel:

Tabulka 9: Metody a doby odepisování podle skupin majetku

Majetek	Metoda	Doba odepisování
Stroje a přístroje – 1. odpisová skupina	Lineární	4 roky
Stroje a přístroje – 2. odpisová skupina	Lineární	6 let
Stroje a přístroje – 3. odpisová skupina	Lineární	10 let
Automobily	Lineární	5 let
Software	Lineární	3 roky

Zdroj: výroční zpráva společnosti Mails a.s.

Zásoby se účtují následujícím způsobem v souladu s Českým účetním standardem 015 (Zásoby). Materiál se oceňuje v pořizovacích cenách, které se skládají z ceny pořízení, celních poplatků, skladovacích poplatků při dopravě a dopravného za dodání do výrobního areálu. Úbytek materiálu se oceňuje metodou váženého aritmetického průměru. Nedokončena výroba se oceňuje vlastními náklady, které se skládají z ceny materiálu, mzdy a odvodů. Pro účtování zásob se používá průběžný systém (způsob A), kdy se v průběhu účetního období pro účtování pohybu zásob používají účtové skupiny například 11-Materiál a 12-Zásoby vlastní výroby.

4.2 Harmonogram účetní uzávěrky

Harmonogram účetní uzávěrky předpokládá následující postup prací:

1. Přípravné práce: kontrola převodu zůstatků z minulého roku, inventura, vyúčtování kurzových rozdílů, daňová analýza.
2. Uzavírání účetních knih – účetní uzávěrka
3. Účetní závěrka (včetně finanční analýzy)
4. Závěrečný účet
5. Audit účetní závěrky
6. Zveřejňování údajů z účetní závěrky

Provedení účetní uzávěrky se řídí interní směrnicí „Roční účetní uzávěrka roku 2015“. Cílem tohoto dokumentu je stanovení časového harmonogramu činnosti nezbytných

pro provedení roční účetní uzávěrky a stanovení odpovědnosti za jednotlivé etapy a dodržení termínů.

Přípravné práce jsou rozděleny na několik etap:

- prověření účetních postupů u operací, které nejsou pro podnik obvyklé, zjištění zda jejich zúčtování, včetně určení věcné a časové příslušnosti proběhly podle platných právních předpisů.

Odpovědný zaměstnanec: vedoucí ekonomického oddělení

Termín: prosinec 2015

- příprava potřebné dokumentace k účetním případům a hospodářským operacím, kontrola souladu s platnou legislativou, zhodnocení přehlednosti, srozumitelnosti a trvanlivosti účetních záznamů.

Odpovědný zaměstnanec: vedoucí účtárny

Termín: prosinec 2015

- zhodnocení systému kontroly uvnitř podniku a postupů při zpracování a aplikaci vnitřních směrnic

Odpovědný zaměstnanec: vedoucí ekonomického oddělení

Termín: prosinec 2015

V rámci kontroly převodu zůstatků z minulého roku se zajišťuje bilanční kontinuita aktiv a pasiv, jak na syntetických, tak i na analytických účtech, včetně zúčtování rozdělení výsledku hospodaření z minulého roku podle rozhodnutí vedení společnosti.

Odpovědný zaměstnanec: vedoucí ekonomického oddělení

Termín: prosinec 2015

Dalším podstatným krokem je provedení a vyhodnocení inventury, která je základem pro zabezpečení průkaznosti účetnictví. Zjištěné rozdíly v průběhu inventury, mají být následně zúčtovány. Inventura probíhá podle interní směrnice o Inventuře majetku a závazků v Mails, a. s. Tato směrnice stanovuje postup při inventuře majetku a závazků Inventuře majetku a závazků v ČD Cargo, a. s., která v souladu s platnou legislativou –

Zákonem o účetnictví a Českým účetním standardem č. 007 (Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob).

V rámci této směrnice se stanovují hlavně základní pojmy, vztahující se k procesu, zásady a předmětu inventury, způsob zřízení inventurních komisí, povinnosti zaměstnanců a vedení společnosti v rámci inventury, organizace a řízení procesu inventury, postup během fyzických inventur, normy přirozených úbytku zásob, způsob stanovení, vypořádání a zúčtování inventarizačních rozdílů.

Tato směrnice platí obecně pro všechny inventury v podniku. Pro aktuální rok se časový harmonogram inventury, termíny provedení fyzické a dokladové inventury a zhotovení příslušných písemností, stanovují pokynem k provedení inventury, který společnost vydává v třetím čtvrtletí (v roce 2015 – 1. 9. 2015).

V roce 2015 fyzická inventura se prováděla do 30. 9. 2015, dokladová inventura do 31. 12. 2015. Inventarizační rozdíly, které byly zjištěny během inventury, musely být zúčtovány do příslušného účetního období (rok 2015) do 31. 12. 2015. Případné rozdíly, které nastaly do 31. 12. 2015, ale byly zjištěny v průběhu měsíce ledna, rovněž patří do roku 2015.

Interní směrnice stanovuje i náležitosti inventurních soupisů, ve kterých se zaznamenává skutečný stav majetku zjištěný inventurou. Tyto soupisy jsou vyhotoveny pro jednotlivé analytické účty. Stav podle inventury se následně porovnává se stavem v účetnictví. Dalším dokumentem jsou inventarizační zápisy, které se vypracovávají na základě inventurních soupisů pro každou organizační jednotku společnosti. Z nich se následně zpracovává souhrnný inventarizační zápis, který se předává finančnímu řediteli společnosti ke schválení.

Na základě provedené inventury k 31. prosinci 2015, byl vykázán stav materiálu ve výši 4 352 tis. Kč (2014 — 5 564 tis. Kč). K materiálu nebyla vytvořena opravná položka (2014 — 0 tis. Kč). Na základě provedené inventury k 31. prosinci 2015, byl vykázán stav nedokončené výroby ve výši 130 tis. Kč (2014 — 40 tis. Kč).

Co se týká zúčtování kurzových rozdílů, aktiva a pasiva v cizích měnách se v průběhu účetního období přepočítávají kombinací pevných a denních kurzů dle vnitřní směrnice. Pevné kurzy se stanovují u pokladních a bankovních operací kurzem platným k 1. lednu kalendářního roku (v roce 2015 k 1. 1. 2015). Došlé a vydané faktury se

přepočítávají denním kurzem ČNB platným ke dni uskutečnění účetního případu. Nutnost zúčtování kurzových rozdílů je dána v zákoně o účetnictví – vedle korunové hodnoty devizové operace musí být oceněny i v cizích měnách. Korunová hodnota se následně aktualizuje kurzem ČNB platným na konci zúčtovacího období (31. 12. 2015).

Odpovědný zaměstnanec: vedoucí účtárny

Termín: prosinec 2015

Dále probíhá kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů u podnikatelské činnosti. U účetních případů, které spadají do účtu 381-385 (Náklady příštích období (aktivní), Komplexní náklady příštích období (aktivní), Výdaje příštích období (pasivní), Výnosy příštích období (pasivní), Příjmy příštích období (aktivní)). U těchto účetních případů musí být zkontrolováno, že je znám titul (účel) platby, přesná částka a období, ke kterému se platba vztahuje. V případě, že některá z podmínek není splněna, pak se účetní případ řadí do rezerv nebo dohadných položek.

Náklady příštích období zahrnují zejména časové rozlišení nájemného a časové rozlišení pojistného V roce 2015 byly vykázány náklady příštích období ve výši 660 tis. Kč (2014 — 2 412 tis. Kč). (Výroční zpráva společnosti Mails, a.s.)

Zvláštní pozornost je věnována případům leasingu (podle výroční zprávy společnosti):

- Finanční leasing: Společnost má od ledna 2015 pronajat formou finančního leasingu obálkovací stroj na dobu 48 měsíců. Náklady v roce 2015 činily 360 tis. Kč.
- Operativní leasing: Společnost má pronajaty nebytové prostory pro účely svého podnikání. Celkové roční náklady týkající se tohoto nájmu v roce 2015 činily 19 416 tis. Kč (2014 — 25 606 tis. Kč). Společnost má dále najaty vysokozdvizné vozíky na dobu 5 let a tiskárny na dobu neurčitou s výpovědní lhůtou 12 měsíců. Celkové roční náklady týkající se nájmu vozíků v roce 2015 činily 1 676 tis. Kč (2014 — 2 296 tis. Kč), roční náklady týkající se nájmu tiskáren v roce 2015 činily 1 418 tis. Kč (2014 — 1 490 tis. Kč).

Dále proběhlo vyúčtování dohadných položek u podnikatelské činnosti. Mezi dohadné položky aktivní společnost řadí výnosy, které přísluší k roku 2015, ale nedají se

zařadit mezi pohledávky, protože není známa jejich přesná částka. Mezi dohadné položky pasivní patří závazky z roku 2015, u kterých není známa přesná výše, například nevyfakturované dodávky, předpokládané prémie, apod.

Následně proběhla tvorba a zúčtování rezerv. K syntetickému účtu rezerv byly vytvořeny analytické účty, například účet rezerv na opravy dlouhodobého hmotného majetku, rezervy na nevybranou dovolenou a rezervy na mzdy. Zůstatek rezerv na začátku roku 2015 činil 138 tis. Kč, které byly vyčerpány v průběhu roku v plné výši. V roce 2015 byly rovněž vytvořeny rezervy ve výši 100 tis. Kč.

Rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku je tvořena z rozhodnutí vedení společnosti na základě rozpočtovaných nákladů a plánovaných oprav majetku na příštích 5 let. Rezerva na nevybranou dovolenou je k rozvahovému dni (31. 12. 2015) tvořena na základě analýzy nevybrané dovolené za dané účetní období a průměrných mzdových nákladů včetně nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění dle jednotlivých zaměstnanců. Rezerva na mzdy je tvořena na základě předpokladu splnění cílových ukazatelů, včetně nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění dle jednotlivých zaměstnanců. (Výroční zpráva společnosti Mails, a.s.)

Odovědný zaměstnanec: vedoucí účtárny

Termín: prosinec 2015

Postup tvorby a čerpání opravných položek je stanoven interní směrnicí o tvorbě a čerpání opravných položek. V případě poklesu hodnoty pohledávek společnost zjišťuje, zda se jedná o trvalé nebo přechodné snížení hodnoty a buď se následně provede odpis pozice (trvalé snížení) nebo k pohledávce se vytvoří opravná položka (přechodné snížení).

V roce 2015 opravné položky k pohledávkám byly tvořeny v souladu se zákonem o rezervách:

§ 8: Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu od zahájení insolvenčního řízení do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku nebo do konce lhůty podle insolvenčního zákona.

§ 8a: Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, kdy od konce sjednané doby splatnosti pohledávky uplynulo více než

- a) 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- b) 30 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

§ 8c: v ostatních případech podnik může vytvořit opravnou položku až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky bez příslušenství pouze v případě, že

- a) nejedná se o pohledávku vymezenou v § 8a odst. 3,
- b) rozvahová hodnota pohledávky bez příslušenství v okamžiku jejího vzniku nepřesáhne částku 30 000 Kč,
- c) od konce sjednané doby splatnosti pohledávky uplynulo nejméně 12 měsíců, a
- d) celková hodnota pohledávek bez příslušenství vzniklých vůči témuž dlužníkovi, u nichž uplatňuje postup podle tohoto ustanovení, nepřesáhne za období, za které se podává daňové přiznání, částku 30 000 Kč.

V posledním případě (§ 8c) je o pohledávce vedena samostatná evidence.

Krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů v roce 2015 činily 35 354 tis. Kč (2014 — 34 712tis. Kč), ze kterých 16 478 tis. Kč (2014 — 16 610 tis. Kč) byly pohledávky po lhůtě splatnosti. Opravná položka k pochybným pohledávkám k 31. prosinci 2015 činila 9 444 tis. Kč (nezvýšila se oproti roku 2014 — 9 444 tis. Kč). Krátkodobé závazky z obchodních vztahů činí 11 528 tis. Kč (2014 — 22 638 tis. Kč), ze kterých 70 tis. Kč (2014 — 4 374 tis. Kč) byly závazky po lhůtě splatnosti.

Vyúčtování DPH proběhlo podle zákona o dani z přidané hodnoty a v souladu se zákonem o daních z příjmů proběhlo zaúčtování daně. Dále byla určena výše daňového základu.

Odpovědný zaměstnanec: vedoucí účtárny

Termín: prosinec 2015

Vlastní účetní uzávěrka se skládala z operací, které uzavíraly účetní knihy:

- Nejdříve proběhlo zjištění obrátů na jednotlivých syntetických účtech, a následně byly vypočteny konečné zůstatky na rozvahových a výsledkových účtech.
- Byl zjištěn výsledek hospodaření před zdaněním - provozní výsledek hospodaření se rovná provozním výnosům (60-64) mínus provozní náklady (50-55), finanční výsledek hospodaření se rovná finančním výnosům (66) mínus finanční náklady

(56-57), celkový výsledek hospodaření je součtem finančního a provozního výsledku hospodaření minus daň z příjmů za běžnou činnost.

- Výpočet základu daně z příjmů právnických osob a zaúčtování daňové povinnosti.
- Celkový výsledek hospodaření za běžnou činnost v roce 2015 činil 14 678 tis. Kč. (-12 594 tis. Kč v roce 2014).
- Dále se uzavřely účetní knihy na nákladových a výnosových účtech pomocí účtu 710 (Účet zisků a ztrát – aktivní, závěrkový) a rozvahové účty pomocí účtu 702 (Konečný účet rozvázný, aktivní, závěrkový).

Výroční zpráva společnosti obsahuje náležitosti, určené zákonem o účetnictví, včetně rozvahy (balance), výkazu zisků a ztrát včetně přílohy, která vysvětluje a doplňuje informace z rozvahy a výkazů. Účetní závěrka společnosti obsahuje zprávu nezávislého auditora.

Výroční zpráva společnosti se skládá z následujících kapitol:

1. Základní údaje o společnosti
2. Orgány společnosti
3. Majetkové účasti
4. Zpráva o činnosti společnosti v roce 2015
5. Účetní závěrka za rok 2015
6. Návrh na vypořádání výsledku hospodaření
7. Podnikatelský záměr na rok 2016
8. Zpráva statutárních orgánů o vztazích mezi ovládajícím a ovládanými osobami
9. Jiné skutečnosti

4.3 Vybrané postupy ověření správnosti účetní uzávěrky ve společnosti Mails, a.s.

Ověření správnosti účetní závěrky za rok 2015 provedla společnost, která už dělala ověření správnosti v roce 2014. Auditorka firma posoudila rizika a nové okolnosti, a nakonec rozhodla, že přijme zakázku na audit. Auditorka společnosti rozhodla, že riziko zakázky je nízké.

Když se jedná o opakující zakázku auditor musí vyplnit speciální dotazník. Pomocí toho dotazníku budou vyhodnocena rizika opakující se zakázky.

Dotazník má dva sloupce. V jednom se zapisují otázky a ve druhém komentáře. Otázky jsou následujícího typu (Kacr.cz, 2016):

- Charakter a bezúhonnost potenciálního klienta;
- Odborná znalost;
- Vyhodnocení nezávislosti;
- Vyhodnocení rizika zakázky;
- Omezení v rozsahu.

Před začátkem samotné kontroly auditor provede kontrolu počátečních zůstatků ve sledovaném období, jestli stavy souhlasí s konečnými zůstatky účtů na konci předchozího období. Po kontrole bylo zjištěno, že stavy účtů k 31. 12. 2014 a k 1. 1. 2015 souhlasí. Této kontrole se odborně říká test bilanční kontinuity.

Také auditor zkontroloval hlavní účetní knihu. V knize nebyly zjištěné žádné podezřelé účetní zůstatky a to znamená, že princip going-concern byl dodržen. Tržby společnosti v roce 2015 oproti roku 2014 klesly o zhruba 6%. V roce 2015 oproti roku 2014 společnost vykazovala zisk 14 678 tis. Kč. Cílem společnosti pro rok 2015 bylo stanovení kladného výsledku hospodaření. Cíl pro rok 2015 byl splněn.

V rámci auditu jsou připravené výpočty pomoci, kterých lze ověřit finanční zdraví podniku.

Rentabilita vlastního kapitálu je důležitý ukazatel zejména pro akcionáře. Pomocí toho ukazatele je sledován podíl zisku na vlastním kapitálu. Jinými slovy lze to vyjádřit, že majitelé společnosti vidí, kolik dosahují zisku z každé vložené peněžní jednotky.

Dobře je předvést rozklad rentability vlastního kapitálu, kde bude vidět takové ukazatele jako čisté ziskové rozpětí, obrat celkových aktiv a finanční páka.

Tabulka 10: Rozklad rentability vlastního kapitálu

	2014	2015
Rentabilita vlastního kapitálu	-49%	36,3 %
Čisté ziskové rozpětí	-6,30%	7,80%
Obrat celkových aktiv	3,7	3,08
Finanční paka	2,09	1,5

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetní závěrky společnosti

Dalším důležitým ukazatelem je ukazatel likvidity. Likvidita je důležitá z toho hlediska, že ukazuje, jak podnik může přeměnit majetek na peníze, aby mohl splatit svoje závazky. Hodnoty běžné likvidity by se měli pohybovat v rozmezí 1,5 až 2,5. Co se týká provozní pohotovostní likvidity, tak její hodnota by neměla překročit hodnotu 1. Pokud hodnota 1 je překročena, pak krátkodobé pohledávky a finanční majetek nestačí na pokrytí závazků.

Tabulka 11: Likvidita

Ukazatel	2014	2015
Běžná likvidita	1,5	0,22
Provozní pohotovostní likvidita	1,3	1,9

Zdroj: Vlastní zpracování na základě účetní závěrky společnosti

Podle tabulky č. 11 v roce 2014 hodnota běžné likvidity byla 1,5 a v roce 2015 se snížila až na hodnotu 0,22. Provozní pohotovostní likvidita v roce 2014 dosahovala hodnoty 1,3 a v roce 2015 dosahovala hodnoty 1,9. V obou případech jsou pozorovány problémy s likviditou.

Dlouhodobý majetek společnosti je evidován v pořizovacích cenách. Po kontrole dlouhodobého majetku nebyly zjištěny nesouvislosti ve výkazech. Majetek je správně

evidován a všechny případné nákupy jsou schváleny odpovědnou osobou včetně podložených dokladů.

4.4 Ověření příloh k účetní závěrce

Cílem přílohy k účetní závěrce je podrobněji rozvést údaje, které obsahují účetní výkazy (rozvaha a výkaz zisku a ztrát) a doplnit je vysvětlením účetních postupů, případně přidat další podstatné informace, které se týkají účetní závěrky. Ověření přílohy k účetní závěrce je podle zákona povinné, protože tato příloha je povinnou součástí účetní závěrky. Příloha se zpracovává podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví. Tato vyhláška se pravidelně aktualizuje, proto je podstatné sledovat její aktuální znění.

Pro ověření příloh k účetní závěrce v této práci se bude používat znění platné od 01.01.2016, stanovené novelou č. 250/2015 Sb.

Základní informace v příloze podle vyhlášky jsou (§39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.):

- informace podle § 18 odst. 3 zákona o účetnictví (obchodní firma, sídlo, IČ, údaje o zápisu do rejstříku, právní forma, informace o likvidaci, předmět podnikání nebo činnosti, rozvahový den, okamžik sestavení účetní závěrky),
- informace o použitých obecných účetních zásadách, metodách a odchylkách,
- informace o použitém oceňovacím modelu a technice při ocenění reálnou hodnotou,
- výše závazkových vztahů s dobou splatnosti delší než 5 let,
- výše závazkových vztahů krytých zárukami,
- výše záloh, závdavků, zápůjček a úvěrů poskytnutých členům řídicích, kontrolních a případně správních orgánů, s uvedením podrobných informací o těchto transakcích,
- výše a povaha položek výnosů a nákladů, které jsou mimořádné svým objemem nebo původem,
- celková výše závazkových vztahů, podmíněných závazkových vztahů a poskytnutých věcných záruk (zvláště se uvádějí penzijní závazky a závazky vůči konsolidačnímu celku),
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců.

Dále existují některé náležitosti, závislé na velikosti jednotky. Jak bylo zjištěno, dle standardů od roku 2016 společnost patří k malým účetním jednotkám. Tyto jednotky musí dále v příloze k účetní závěrce uvést (§39a vyhlášky č. 500/2002 Sb.):

- a) u jednotlivých položek dlouhodobých aktiv
 - 1. zůstatky na začátku a konci účetního období, přírůstky a úbytky během účetního období,
 - 2. výši opravných položek a opravek na začátku a na konci účetního období a jejich zvýšení či snížení během účetního období,
 - 3. výši úroků, pokud účetní jednotka rozhodla, že jsou součástí ocenění majetku,
- b) název a sídlo účetní jednotky, která sestavuje konsolidovanou účetní závěrku nejužší skupiny účetních jednotek, ke které účetní jednotka jako konsolidovaná účetní jednotka patří,
- c) povahu a obchodní účel operací účetní jednotky, které nejsou zahrnuty v rozvaze; informace o jejich finančním dopadu se neuvádějí.

Účetní jednotka dále uvede informace o transakcích, které účetní jednotka uzavřela se spřízněnou stranou, a které nebyly uzavřeny za běžných tržních podmínek.

Příloha k účetní závěrce společnosti Mails, a.s. se skládá z následujících kapitol:

1. Charakteristika a hlavní aktivity
2. Základní účetní postupy používané společností
3. Dlouhodobý majetek
4. Najatý majetek
5. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek nevykázaný v rozvaze
6. Zásoby
7. Pohledávky a závazky z obchodních vztahů
8. Náklady příštích období
9. Opravné položky
10. Přehled o změnách vlastního kapitálu
11. Rezervy

12. Informace o tržbách
13. Informace o spřízněných osobách
14. Zaměstnanci a vedoucí pracovníci
15. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
16. Stát – daňové závazky a dotace
17. Informace o odměnách statutárním auditorům
18. Daň z příjmů
19. Předpoklad nepřetržité existence společnosti
20. Závazky nevykázané v rozvaze
21. Významná následná událost

Na konci roku 2014 ve společnosti došlo k zásadním změnám. Byli odvoláni všichni členové představenstva a dozorčí rady, společnost změnila stanovy a přešla na monistickou strukturu. Tyto změny byly zapsány do obchodního rejstříku na začátku roku 2015. Tyto skutečnosti jsou popsány v příloze k účetní závěrce. Z celkového posouzení struktury a obsahu přílohy k účetní závěrce společnosti Mails, a.s. vyplývá, že požadavky české legislativy byly splněny a společnost podala věrohodné údaje k účetním výkazům. Příloha k účetní závěrce je podepsána statutárním ředitelem společnosti.

5 Hlavní zjištění provedeného ověření postupu

Pro přehlednější zhodnocení postupu účetní závěrky jsou analyzovány jednotlivé operace:

- Inventura – inventuru ve společnosti upravuje vnitropodniková směrnice. Fyzická inventura byla provedena před rozvahovým dnem (30. 09. 2015). V jejím rámci byl zjištěn aktuální stav majetku, který byl následně porovnán s účetním stavem. Dokladová inventura byla provedena k 31. 12. 2015. Zjištěné úbytky a přírůstky byly následně zaúčtovány do příslušného období. Postup inventury je v souladu s platnými legislativními normami České republiky a interní směrnicí společnosti. Fyzická inventura je náročnou činností, která vyžaduje hodně času a práci, proto by bylo vhodné zavést systém pro snímání čárových kódů.
- Účtování zásob – společnost účtuje zásoby v souladu s platnou legislativou (ČÚS 015) průběžným způsobem A.
- Tvorba a účtování opravných položek k dlouhodobému majetku – tvorbou opravných položek k dlouhodobému majetku společnost dodržuje účetní zásadu opatrnosti. Přechodný pokles hodnoty dlouhodobého majetku se zúčtovává do příslušných účtů. V případě, že hodnota dlouhodobého majetku se následně zvýší, opravná položka bude zrušena.
- Tvorba a účtování opravných položek k pohledávkám – v otázce tvorby a účtování opravných položek k pohledávkám, společnost postupovala podle vnitropodnikové směrnice, navazující na novelizovaný zákon o rezervách z roku 2015.
- Tvorba a zúčtování rezerv – v této oblasti se společnost také řídí vnitropodnikovou směrnicí. Rezervy jsou sledovány z hlediska jejich výše a odůvodněnosti.
- Časové rozlišení – časové rozlišení se kontroluje v rámci dokladové inventury. Pravidla pro časové rozlišení jsou podobně jako u ostatních operací stanoveny interní směrnicí.
- Zaúčtování dohadných položek – společnost sleduje dohadné položky aktivní a pasivní a správně je zaúčtovává, což pomáhá managementu mít přehled o aktuální situaci v podniku.

- Kurzové rozdíly – výpočet kurzových rozdílů je dostatečně náročnou činností. Bylo by vhodné stanovit konkrétní termín pro tento výpočet v rámci interních směrnic pro příslušný rok.
- Účetní závěrka – účetní závěrka obsahuje všechny náležitosti, které vyžaduje zákon České republiky, je dostatečně přehledná a poskytuje věrný a pravdivý obraz.
- Výroční zpráva – výroční zpráva je rovněž zpracována podle aktuální legislativy, kromě základních informací obsahuje zákonem vyžadované přílohy.
- Zveřejnění výroční zprávy – výroční zpráva byla zveřejněna ve sbírce listin 11. dubna 2016 (včas podle zákona).

Celkově lze říct, že postup účetní uzávěrky ve firmě Mails, a.s. odpovídá požadavkům české legislativy. Společnost věnuje dostatečnou pozornost vedení účetnictví, aktualizaci vnitropodnikových směrnic v souladu s novelami zákonů a změnami Českých účetních standardů. Pro zjednodušení procesu inventury by mohl být použit systém čárových kódů. Kromě toho by se mohly více používat analytické účty. Sice budou vyžadovat více práce, ale celkově se účetnictví stane přehlednějším.

5.1 Hlavní doporučení vyplývající z provedeného ověření postupu při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky

Při provedení ověření postupu při provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky bylo zjištěno, že společnost postupuje podle platných právních norem a standardů, a že postup při provedení účetní uzávěrky a závěrky je v souladu s účetní směrnicí společnosti. Nicméně, i v tomto případě lze doporučit některé návrhy pro analyzovanou společnost.

1. Zprovoznění integrovaného systému vnitropodnikového účetnictví do společnosti Mails a.s. Tento komplexní systém může být nápomocný při jednotlivých krocích provedení účetní uzávěrky, zejména během inventury. Společnost a její zaměstnanci tak nebudou muset provádět inventuru ručně a v přesně stanoveném termínu, ale podle vnitropodnikového systému zjistí skutečný stav majetku. Tyto údaje mohou být

automaticky předávány do účetního systému, který společnost používá. Tak proces účetní uzávěrky bude mnohem rychlejší a transparentnější.

2. Vzhledem k neustále se měnící legislativě v oblasti účetnictví v České republice je nutno sledovat změny a provádět účetní uzávěrku a účetní závěrku v souladu s těmito změnami. V případě, že účetní společnosti neaktualizuje vnitřní účetní směrnici včas a neinformuje o tom zaměstnance společnosti, zejména ty, kteří se účastní jednotlivých kroků při provádění účetní uzávěrky, tyto operace mohou být provedeny špatně.

3. V případě, že již druhým rokem ve společnosti provádí ověření správnosti při sestavení účetní uzávěrky a účetní závěrky stejná společnost, je doporučeno v příštím účetním období změnit tuto auditorskou firmu na jinou, aby se zjistila nepodjatost auditorské společnosti vůči společnosti Mails a.s.

6 Závěr

Tato bakalářská práce je věnována problematice ověřování postupů při provádění účetní závěrky a uzávěrky. Bakalářská práce obsahuje teoretická východiska pro danou problematiku a ověření postupů provedení účetní uzávěrky a účetní závěrky ve společnosti Mails, a.s. na základě účetních výkazů a výročních zpráv společnosti.

V závěru jsou vymezeny hlavní zjištění z provedené teoretické a praktické části práce.

- Hlavními právními předpisy upravujícími účetní závěrku a účetní uzávěrku jsou zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí předpisy, zejména vyhláška č. 500/2002 Sb., která v současné době byla nahrazena, ale vzhledem k prováděnému ověření vztahujícímu se k roku 2015, právě tato vyhláška je použita v bakalářské práci.
- Účetní uzávěrka je procesem, který bezprostředně předchází účetní závěrce a spočívá zejména v doúčtování účetních operací, rezerv, opravných položek a odpisů a uzavřením účetních knih. Účetní závěrka se provádí pro potřeby ukončení účetní uzávěrky.
- Z definice účetní závěrky uvedené v teoretické části práce vyplývá, že součástí účetní závěrky je rozvaha, výkaz zisku a ztrát, příloha účetní závěrky, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Vyhláška č. 500/2002 Sb. stanovuje pro jednotlivé účetní jednotky rozsah účetní závěrky. Rozlišuje se účetní závěrka ve zkráceném rozsahu a v plném rozsahu, závěrka řádná a mimořádná.
- V rámci mezinárodní harmonizace účetnictví se v Evropské unii a v jiných státech harmonizují požadavky a způsoby vedení účetnictví včetně postupů pro provádění účetní závěrky a účetní uzávěrky.

Hlavním zjištěním praktické části bakalářské práce jsou následující:

- Analyzovaná účetní jednotka Mails, a.s. je malým podnikem, jak vyplývá z celkového obratu, výsledku hospodaření a počtu zaměstnanců.
- Účetnictví společnosti je vedeno pomocí účetního a ekonomického informačního systému mySAP, který je vhodný zejména pro velký počet operací a následného zhodnocení ekonomických a finančních výsledků.

- Společnost nechává posoudit správnost postupů provedení účetní uzávěrky a účetní závěrky, včetně správnosti a průhlednosti postupů účtování od externí auditorské společnosti.
- Společnost má řádně zpracovanou vnitřní směrnici, která obsahuje harmonogram účetní uzávěrky a závěrky, což je v souladu s vymezenými teoretickými předpoklady popsány v teoretické části. Harmonogram obsahuje nejenom termíny pro provedení jednotlivých etap účetní závěrky a uzávěrky, ale též odpovědné osoby, které mají dohlížet na postupy jednotlivých etap.
- Společnost účtuje o zásobách průběžným způsobem A.
- Během provedení účetní uzávěrky společnost dodržuje zásadu opatrnosti, kterou vyžadují účetní standardy.
- Jednotlivé účetní operace a etapy účetní uzávěrky jsou v souladu s teoretickými východisky analyzovanými v teoretické části bakalářské práce, a také v souladu s platnou legislativou.
- Jednotlivé účetní výkazy, jež tvoří součást účetní závěrky, jako rozvaha, výkaz zisku a ztrát, jsou zpracovány v souladu s platnou českou legislativou. Daňové přiznání je podáno včas.

Po provedení účetní závěrky a účetní uzávěrky lze konstatovat, že při jejich sestavení společnost Mails, a.s. dodržela správnost postupů.

7 Seznam použitých zdrojů

BOHUŠOVÁ, Hana. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. Praha: ASPI, 2008. 307 s. ISBN 978-80-7357-366-9.

BŘEZINOVÁ, Hana. *Základy účetnictví*. 1. vyd. Praha: BIVŠ, 2011. 178 s. ISBN 978-80-7265-200-6.

ČERNÝ, Václav, HORA, Michal. *Účetnictví bez tajemství: praktický průvodce finančním účetnictvím*. Praha: Grada Publishing a.s., 1998. 183 s. ISBN 80-7169-298-0.

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

DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. Praha: Grada Publishing a.s., 2008. 179 s. ISBN 978-80-247-2386-0,

KISLINGEROVÁ, Eva. *Manažerské finance*. 3. vyd. Praha: C.H. Beck, 2010. 864 s. ISBN 978-80-7400-194-9.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2006*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2006. 440 s. ISBN 80-7263-650-1.

KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 15. vyd. Praha: Bova Polygon, 2005. 478 s. ISBN 80-7273-118-1.

MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2011*. 1. vyd. Brno: Computer Press a.s., 2011. 304 s. ISBN 978-80-251-3422-1.

MULLEROVÁ, Libuše. VOMÁČKOVÁ, Hanna, DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Účetní předpisy pro podnikatele s komentářem*. Praha: ASPI, a.s., 2007. 572 s. ISBN 978-80-7357-289-1.

NEPLECHOVÁ, Marta, DUREC, Martin. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: ANAG, 2011. 399 s. ISBN 978-80-726-3686-0.

NOVOTNÝ, Pavel, Věra RUBÁKOVÁ a Pavel HROUDA. *Účetnictví pro úplné začátečníky*. Praha: Grada Publishing, 2007. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024754970.

PILÁTOVÁ, Jana. *Zákon o účetnictví s komentářem*. Praha: Grada Publishing, 2015. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024758046.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2008*. 8. vyd. Olomouc: Anag, 2008. 959 s. ISBN 978-80-7263-437-8

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví I*. 2. vyd. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2005. ISBN 80-210-3809-8.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy auditu*. 1. vyd. Šlapanice: Tisk Olprint, Jaroslav Olejko, 2006. 169 s. ISBN 80-210-4168-4.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka 2008*. 1. vyd. Praha: Meritum ASPI, 2008. 380 s. ISBN 978-80-7357-385-0.

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

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/ 991 sbírky, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech, v platném znění

Zákon č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky, v platném znění

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

Internetové zdroje

Analýza výkazu Cash Flow. *Faf.cz*. [online]. [cit. 2017-03-12]. Dostupné z: <http://www.faf.cz/analyza/analyza-vykazu-cash-flow.html>

Nářízení Evropského parlamentu a Rady ES č. 1606/2002. *Eur-lex.europa.eu* [online] [cit. 2015-08-13]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:2002R1606:20080410:CS:PDF>

Účetní výkazy vybraných organizací a jejich využití pro řízení. *Účetní kavárna* [online]. [cit. 2017-03-12]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d39198v49198-ucetni-vykazy-vybranych-organizaci-a-jejich-vyuziti-pro-rizeni-a/>

Účetní závěrka od roku 2016. *Informační portál Pohoda*. [online]. [cit. 2017-03-09].
Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-zaverka-od-roku-2016/>

8 Seznam příloh

8.1 Rozvaha a výkaz zisku a ztrát společnosti Mails a.s.

Tabulka 12: Rozvaha společnosti Mails a.s.

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období		Min.účetní období	
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM (ř.02+03+31+63)	1	307484	-246614	60870	53770
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2				
B.	Dlouhodobý majetek (ř.04+13+23)	3	258228	-237170	21058	10176
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)	4	13092	-8152	4940	1142
B.I.1.	Zřizovací výdaje	5				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	6				
3.	Software	7	9032	-8148	884	1142
4.	Ocenitelná práva	8				
5.	Goodwill	9				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	10	210	-4	206	
7.	Nedokončený dlouhodobý majetek	11	3850		3850	
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)	13	245136	-229018	16118	9034
B.II.1.	Pozemky	14				
2.	Stavby	15				
3.	Samost. movité věci a soubory hmotn. movitých věcí	16	236904	-229018	7886	9034
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	17				
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	18				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	19				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	20	8232		8232	
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	21				
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	22				
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř.24 až 30)	23				
B.III.1.	Podíly - ovládaná osoba	24				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	25				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	26				
4.	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	27				

5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	28				
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	29				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	30				
C.	Oběžná aktiva (ř.32+39+48+58)	31			39152	41182
C.I.	Zásoby (ř.33 až 38)	32				
C.I.1.	Materiál	33	4352		4352	5564
2.	Nedokončená výroba a polotovary	34	130		130	40
3.	Výrobky	35				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	36				
5.	Zboží	37				
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	38				
C.II.	Dlouhodobé pohledávky (ř.40 až 47)	39				
C.II.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	40				
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	41				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	42				
4.	Pohledávky za společníky	43				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	44				
6.	Dohadné účty aktivní	45				
7.	Jiné pohledávky	46				
8.	Odložená daňová pohledávka	47				
C.III.	Krátkodobé pohledávky (ř.49 až 57)	48	37078	-9444	27634	27666
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	49	35354	-9444	25910	25268
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	50				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	51				
4.	Pohledávky za společníky	52				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	53				
6.	Stát - daňové pohledávky	54	264		264	504
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	55	764		764	570
8.	Dohadné účty aktivní	56	146		146	626
9.	Jiné pohledávky	57	550		550	698
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř.59 až 62)	58	7036		7036	7912
C.IV.1.	Peníze	59	224		224	132
2.	Účty v bankách	60	6812		6812	7780
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	61				
4.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	62				
D.I.	Časové rozlišení (ř.64+65+66)	63	660		660	2412
D.I.1.	Náklady příštích období	64	660		660	2412
2.	Komplexní náklady příštích období	65				
3.	Příjmy příštích období	66				

Označ.	PASIVA	řád	Běžné období	Minulé období		
a	b	c	5	6		
	PASIVA CELKEM (ř.68+88+121)	67	60870	53770		
A.	Vlastní kapitál (ř.69+73+80+83+87)	68	40374	25696		
A.I.	Základní kapitál (ř.70+71+72)	69	2000	2000		
A.I.1.	Základní kapitál	70	2000	2000		
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	71				
3.	Změny základního kapitálu	72				
A.II.	Kapitalové fondy (ř.74 až 79)	73				
A.II.1.	Ážio	74				
2.	Ostatní kapitálové fondy	75				
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	76				
4.	Oceň. rozdíly z přecenění při přeměnách obch. korp.	77				
5.	Rozdíl z přeměn obchodních společností	78				
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obch. korporací	79				
A.III.	Fondy ze zisku	80	400	400		
A.III.1.	Rezervní fondy	81	400	400		
2.	Statutární a ostatní fondy	82				
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř.84+85+86)	83	23296	35890		
A.IV.1	Nerozdělený zisk minulých let	84	117604	117604		
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	85	-94308	-81714		
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	86				
A.V.1.	Výsledek hospodaření běž. úč. období (+/-)	87	14678	-12594		
A.V.2.	Rozhodnuto o zál.na výpl. podílu na zisku (+/-)	88				
B.	Cizí zdroje (ř.89+94+105+117)	89	20496	28074		
B.I.	Rezervy (ř.90 a 93)	90	100	138		
B.I.1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	91				
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	92				
3.	Rezerva na daň z příjmů	93				
4.	Ostatní rezervy	94				
B.II.	Dlouhodobé závazky (ř.95 až 104)	95	3056	78		
B.II.1.	Závazky z obchodních vztahů	96				
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	97				
3.	Závazky - podstatný vliv	98				
4.	Závazky ke společníkům	99	3000			
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	100				
6.	Vydané dluhopisy	101				
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	102				

8.	Dohadné účty pasivní	103				
9.	Jiné závazky	104				
10.	Odložený daňový závazek	105	56	78		
B.III.	Krátkodobé závazky (ř.106 až 116)	106	17340	27858		
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	107	11528	22638		
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	108				
3.	Závazky - podstatný vliv	109				
4.	Závazky ke společníkům	110				
5.	Závazky k zaměstnancům	111	1750	1768		
6.	Závazky ze soc. zabezpečení a zdravot. pojištění	112	1020	1046		
7.	Stát - daňové závazky a dotace	113	1124	462		
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	114	252	98		
9.	Vydané dluhopisy	115				
10.	Dohadné účty pasivní	116	1596	1772		
11.	Jiné závazky	117	70	74		
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř.118+119+120)	118				
B.IV.1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	119				
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	120				
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	121				
C.I.	Časové rozlišení (ř.122+123)	122				
C.I.1.	Výdaje příštích období	123				
2.	Výnosy příštích období	124				

Zdroj: účetní výkazy společnosti Mails a.s.

Tabulka 13: Výkaz zisku a ztrát společnosti Mails a.s.

Označ.	TEXT	číslo řádku	Skutečnost v účet. obd.	
			běžném	minulém
a	b	c	1	2
I.	Tržby za prodej zboží	1	94	
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2	94	
+	Obchodní marže (ř.01-02)	3		
II.	Výkony (ř.05+06+07)	4	187752	198650
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	5	187660	198986
II.2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	6	92	-336
II.3.	Aktivace	7		
B.	Výkonová spotřeba (ř.09+10)	8	132990	156722
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	9	29848	29384
B.2.	Služby	10	103142	127338
+	Přidaná hodnota (ř.03+04-08)	11	54762	41928
C.	Osobní náklady (ř.13 až 16)	12	35772	43754
C.1.	Mzdové náklady	13	25578	28304
C.2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	240	3612
C.3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	8738	10772
C.4.	Sociální náklady	16	1216	1066
D.	Daně a poplatky	17	38	54
E.	Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	18	4998	12004
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř.20+21)	19	7984	9626
III.1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	744	
III.2	Tržby z prodeje materiálu	21	7240	9626
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř.23+24)	22	6832	8736
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	490	
F.2.	Prodaný materiál	24	6342	8736
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-36	-806
IV.	Ostatní provozní výnosy	26		334
H.	Ostatní provozní náklady	27	2	702
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+28-20)	30	15140	-12556
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř.34+35+36)	33		

VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách s v účetnicj jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII.2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII.3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42	4	2
N.	Nákladové úroky	43		118
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	468	412
O.	Ostatní finanční náklady	45	956	1306
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45+46-47)	48	-484	-1010
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř.50+51)	49	-22	-972
Q.1.	-splatná	50		
Q.2.	-odložená	51	-22	-972
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř.30+48-49)	52	14678	-12594
XIII.	Mimořadné výnosy	53		
R.	Mimořadné náklady	54		
S.	Daň z příjmů mimořadné činnosti (ř.56+57)	55		
S.1.	-splatná	56		
S.2.	-odložená	57		
*	Mimořadný výsledek hospodaření (ř.53-54-55)	58		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř.52+58-59)	60	14678	-12594
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř.30+48+53-54)	61	14656	-13566

Zdroj: účetní výkazy společnosti Mails a.s.