

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Vytvoření metodiky pro provádění účetní uzávěrky
a závěrky u podnikatelského subjektu**

Bc. Jana Brandýská

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Jana Brandýská

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Vytvoření metodiky pro provádění účetní uzávěrky a závěrky u podnikatelského subjektu

Název anglicky

Creation of a Methodology for the Implementation of Financial Statements for a Business Entity

Cíle práce

Cílem práce bude vytvoření metodiky pro provádění účetní uzávěrky a závěrky u podnikatelského subjektu.

Metodika

V teoretické části bude na základě prostudované odborné literatury a právních předpisů charakterizována účetní uzávěrka a jednotlivé uzávěrkové operace. Po účetní uzávěrci následuje popis účetní závěrky, která zahrnuje vyhotovení rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy. Praktická část práce bude zaměřena na vytvoření nové metodiky pro provádění účetní uzávěrky a závěrky a to tak, aby postup vedl k věrnému a poctivému zobrazení finanční a majetkové situace účetní jednotky.

Doporučený rozsah práce

60 až 80 stran

Klíčová slova

účetní uzávěrka, účetní závěrka, účetní jednotka, inventarizace, opravné položky, rezervy, uzávěrkové operace, výkazy účetní závěrky, Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty

Doporučené zdroje informací

ČESKO. ZÁKONY ATD. *Účetnictví podnikatelů 2017 : novelizovaný zákon od 1.1. 2017 ; Audit : redakční uzávěrka k 9.1. 2017.* Ostrava: Sagit, 2017. ISBN 978-80-7488-206-7.

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

KYNCLOVÁ, D. – LŐRINCZOVÁ, E. – ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE. KATEDRA OBCHODU A FINANCÍ. *Účetní závěrka.* V Praze: Česká zemědělská univerzita, 2019. ISBN 978-80-213-2933-1.

PILAŘOVÁ, I. – PILÁTOVÁ, J. *Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2016.* Praha: 1. Vox, 2016. ISBN 978-80-87480-50-2.

RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2019.* Olomouc: Anag, 2019. ISBN 978-80-7554-192-5.

SKÁLOVÁ, J. *Podvojně účetnictví 2016.* Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0031-6.

Předběžný termín obhajoby

2021/22 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Pavel Štáfek, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 21. 9. 2021

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 19. 10. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 31. 03. 2022

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vytvoření metodiky pro provádění účetní uzávěrky a závěrky u podnikatelského subjektu" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31. 03. 2022

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala panu Ing. Pavlovi Štáfkovi, Ph.D. za rady a odborné konzultace v průběhu zpracování této diplomové práce. Dále bych chtěla poděkovat jednateři společnosti DESPO s. r. o. za poskytnutí informací o jeho společnosti.

Vytvoření metodiky pro provádění účetní uzávěrky a závěrky u podnikatelského subjektu

Abstrakt

Cílem diplomové práce je vytvoření metodiky pro provádění účetní uzávěrky a závěrky u podnikatelského subjektu. V práci jsou použity metody deskripce, komparace, analýzy a syntézy. Teoretická část se zabývá právní úpravou, znaky účetnictví, účetními zásadami. Dále vymezuje účetní jednotky a charakterizuje účetní uzávěrku a účetní závěrku a jejich uzávěrkové a závěrkové operace, a to na základě prostudované literatury a platných legislativních předpisů. Praktická část se zabývá popisem podnikatelského subjektu, pro který je metodika tvořena, dále současným stavem provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky u podnikatelského subjektu, a poté je provedeno vyhodnocení současného stavu. Následně je vytvořen návrh metodiky pro provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky, která je v souladu s právními předpisy.

Klíčová slova: účetní uzávěrka, účetní závěrka, metodika, účetní jednotka, inventarizace, opravné položky, rezervy, uzávěrkové operace, závěrkové operace, výkazy účetní závěrky, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce

Creation of a Methodology for the Implementation of Financial Statements for a Business Entity

Abstract

The goal of this thesis is to create a functional methodology for the implementation of financial statements of a business entity. The methods of description, comparison, analysis and synthesis are used in the work. The theoretical part deals with legislation, accounting features, accounting principles. It further defines the accounting units and characterizes the financial statements and their closing and closing operations, based on the studied literature and applicable legislation. The practical part deals with the description of the business entity for which the methodology is created, as well as the current state of implementation of financial statements at the business entity, and then an evaluation of the current state is performed. Subsequently, a draft methodology for the implementation of financial statements is created, which is in accordance with legal regulations.

Keywords: financial statements, methodology, accounting unit, inventory, provisions, reserves, closing operations, balance sheet, profit and loss statement, notes to the financial statements

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	13
2.1 Cíl práce	13
2.2 Metodika	13
3 Teoretická východiska	15
3.1 Právní úprava	15
3.2 Účetnictví	16
3.2.1 Účetní zásady	17
3.2.2 Účetní jednotka	19
3.3 Účetní uzávěrka.....	21
3.3.1 Přípravné práce k účetní uzávěrce	21
3.3.2 Uzavírání účetních knih	31
3.4 Účetní závěrka.....	32
3.4.1 Druhy účetní závěrky	33
3.4.2 Výkazy účetní závěrky.....	34
3.4.3 Povinnost ověření účetní závěrky auditorem	43
4 Vlastní práce	48
4.1 Základní charakteristika účetní jednotky	48
4.2 Postup provádění účetní uzávěrky	49
4.2.1 Inventarizace majetku a závazků	50
4.2.2 Odpisy majetku	55
4.2.3 Kurzové rozdíly	55
4.2.4 Časové rozlišení	56
4.2.5 Výsledek hospodaření	56
4.2.6 Uzavření účetních knih	58
4.3 Postup provádění účetní závěrky	59
4.3.1 Rozvaha	59
4.3.2 Výkaz zisku a ztráty	60
4.3.3 Příloha k účetní závěrce	61
4.3.4 Schválení řádné účetní závěrky	61
4.3.5 Zveřejnění účetní závěrky	61
4.3.6 Archivace	61
4.4 Vyhodnocení metodického postupu účetní uzávěrky a účetní závěrky	62
4.5 Návrh metodického postupu pro zpracování účetní uzávěrky a účetní závěrky	63
4.5.1 Inventarizace majetku a závazků	65
4.5.2 Opravné položky, dohadné účty, rezervy, kurzové rozdíly	72

4.5.3	Časové rozlišení	73
4.5.4	Odpisy majetku	75
4.5.5	Uzavření účetních knih	81
4.5.6	Účetní závěrka.....	82
5	Výsledky a diskuse	85
6	Závěr.....	87
7	Seznam použitých zdrojů.....	89
8	Seznam obrázků, tabulek, grafů a zkratk	92
8.1	Seznam obrázků	92
8.2	Seznam tabulek.....	92
8.3	Seznam použitých zkratk.....	93
8.4	Seznam příloh.....	93
Přílohy	94

1 Úvod

Diplomová práce se zabývá vytvořením metodiky pro provádění účetní uzávěrky a závěrky u podnikatelského subjektu. Účetní uzávěrka je souhrn činností a postupů, pomocí kterých dochází k uzavření celého účetnictví za dané účetní období, které spočívá v uzavření aktivních a pasivních účtů a rovněž nákladových a výnosových účtů. Účty se zavírají prostřednictvím závěrkových účtů, mezi které patří 710 – Účet zisků a ztrát a 702 – Konečný účet rozvažný. Podnikatelské subjekty mají vyhláškou povinně stanoveno pouze označení účtových skupin. Třetí číslice, tzv. rozlišovací znak syntetického účtu, si každý podnikatelský subjekt může zvolit dle svého uvážení (musí být upraveno vnitřními předpisy). Po účetní uzávěrce následuje sestavení účetní závěrky.

Při vedení účetnictví je podnikatelský subjekt povinen dodržovat směrnou účtovou osnovu, na jehož základě sestavuje podnikatelský subjekt svůj účtový rozvrh. Podobu účtové osnovy stanoví vyhláška č. 500/2002 Sb. Používání účtové osnovy upravuje rovněž zákon č. 563/1991 Sb. zákon o účetnictví. Směrná účtová osnova určuje uspořádání a také označení účtových tříd případně účtových skupin pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Účetní uzávěrka jsou postupy a činnosti, které zabezpečují v účetních knihách správnost a úplnost údajů, uzavření účetních knih a vyúčtování rozdílných položek výsledku hospodaření. Na konci účetního období probíhají přípravné a uzávěrkové práce. Mezi přípravné práce patří inventarizace, tvorba a zúčtování opravných položek, zaúčtování odpisů majetku, rezervy, časové rozlišení nákladů a výnosů, dále zaúčtování dohadných položek, kurzových rozdílů. Mezi uzávěrkové práce patří takové činnosti, které jsou spojené se zjištěním obrátů a konečných zůstatků, zjištěním účetního výsledku hospodaření, dále výpočtem a zaúčtováním odložené a splatné daně z příjmů a uzavřením účetních knih.

Účetní závěrka je proces, který vede k sestavení účetních výkazů, mezi které patří rozvaha, výkaz zisku a ztrát příloha k účetní závěrce. Některé účetní jednotky také vyhotovují přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích. Hlavní funkcí účetních výkazů je poskytnout důležité informace podnikatelskému subjektu

o majetku, dluzích, vlastním měním, nákladech a výnosech i výsledku hospodaření. Informace získané z výkazů využívají nejen vlastníci společností, ale také bankovní instituce, státní správa, věřitelé a jiní externí uživatelé.

Na obsah a formu účetní závěrky jsou kladené požadavky, které jsou dané v zákoně o účetnictví, prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb. k účetnictví a v Českých účetních standardech. Účetní jednotky mohou sestavovat účetní závěrku ve zkráceném či plném rozsahu. Dle zákona o účetnictví mohou účetní závěrku ve zkráceném rozsahu sestavit takové účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem a spadají do kategorie mikro či malé účetní jednotky. Průběh účetní závěrky je ve většině podniků řízen vnitropodnikovými směrnici, kde si podnik stanovuje harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky a také metody, podle kterých bude jednotlivé body harmonogramu zpracovávat a vyhodnocovat.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem diplomové práce je vytvoření metodiky pro provádění účetní uzávěrky a závěrky u podnikatelského subjektu. Dílčím cílem diplomové práce je definovat účetní uzávěrku a popsat uzávěrkové operace. Dalším dílčím cílem je charakterizovat účetní závěrku, závěrkové operace a účetní výkazy. Následujícím dílčím cílem je zjistit aktuální postup provádění účetní uzávěrky a závěrky u konkrétní obchodní korporace a jeho následné vyhodnocení.

2.2 Metodika

Diplomová práce je složena z teoretické a praktické části s následným vyhodnocením. Jednotlivé části práce jsou rozvedeny do několika podkapitol, kde jsou použity vědecké metody, a to komparace, deskripce, analýza, syntéza.

Teoretická část práce je zpracována pomocí vědeckých metod analýzy a deskripce. Teoretická část popisuje právní rámec, pomocí kterého se účetní jednotky řídí, dále jsou popsány charakteristické znaky účetnictví, účetní zásady, a také účetní jednotky, které jsou povinny vést účetnictví. Dále se zabývá charakteristikou účetní uzávěrky a jednotlivých uzávěrkových operací mezi které například patří opravné položky, inventarizace, rezervy, kurzové rozdíly, časové rozlišení, odložená daň a tvorba dohadných položek. Poté je popsána účetní závěrka, vlastnosti a druhy účetních závěrek a účetní výkazy (rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy k účetní závěrce, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu), a to na základě využití literární rešerše a legislativních předpisů.

Praktická část je zpracována pomocí metody komparace, deskripce a analýzy. Zaměřuje se na vytvoření metodiky účetní uzávěrky a závěrky v obchodní korporaci. První část obsahuje bližší přestavení vybrané obchodní korporace včetně jejích interních směrnic, kterými se řídí při sestavení účetní uzávěrky a účetní závěrky. Na základě tohoto jsou popsány metody a postupy, podle kterých obchodní korporace sestavuje účetní uzávěrku

a závěrku. Následně dochází k vyhodnocení postupu u obchodní korporace a vytvoření návrhu metodiky, která je v souladu s právními předpisy.

Závěrečná část je syntézou teoretických a praktických znalostí, která vedou ke správnému postupu účetní uzávěrky a závěrky a tím k věrnému a poctivému obrazu o finanční a majetkové situaci účetní jednotky.

3 Teoretická východiska

3.1 Právní úprava

Mezi stěžejní zákonné normy, podle kterých se řídí účetní jednotky při vedení podvojně účetnictví, patří zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a České účetní standardy pro podnikatele.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví dává povinnost účetním jednotkám účtovat o předmětu účetnictví, tedy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, poté také o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Zákon vymezuje např. účetní jednotky a předmět účetnictví, používání účetních metod, účetní období, rozsah vedení účetnictví, účetní knihy včetně jejich otevírání a uzavírání, inventarizace majetku, účetní závěrku, směrnou účtovou osnovu a účetní rozvrh, archivaci účetních a daňových dokladů apod.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojněho účetnictví. Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky dle § 1 odst. 2 písm. a) a b), d) až i) a l) zákona, s výjimkou účetních jednotek uvedených v odstavci 2. Vyhláška upravuje např. rozsah a způsob sestavování účetní závěrky. Dále uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce. Poté také uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu či vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze k účetní závěrce. Vyhláška se zabývá také směrnou účtovou osnovou či účetní metodami.

České účetní standardy pro podnikatele č. 001–009 a č. 011–023 (dále jen “ČÚS”) jsou určeny pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů. ČÚS nejsou právním předpisem, a proto nejsou právně závazné, ale jsou doporučenou metodickou pomůckou, vydávanou Ministerstvem financí ČR. ČÚS byly poprvé publikovány v roce 2004, kdy nahradily Postupy účtování pro podnikatele. Hlavním cílem účetních standardů je tak stanovit základní postupy účtování za

účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. České účetní standardy pro podnikatele se skládají z 23 standardů, např. 001 – účty a zásady účtování na účtech, 002 – Otevírání a uzavírání účetních knih, 003 – Odložená daň, 004 – Rezervy, 005 – Opravné položky, 006 – Kurzové rozdíly, 007 - Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob apod.

Dalšími zákony, kterými se účetní jednotka řídí jsou:

- o zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění;
- o zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, v platném znění;
- o zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, který se věnuje se především úpravě obchodních společností a družstev.

3.2 Účetnictví

Účetnictví jako informační systém je bohatý na informace, které zobrazují probíhající obchodní, výrobní a další procesy a jsou zachyceny účetními záznamy (Březinová, 2020, s. 2). Mezi charakteristické znaky účetnictví Dle Mrkosové (2019) patří například:

- o zachycuje pohyb a skutečný stav majetku a závazků a zjišťuje skutečný výsledek hospodaření,
- o účetnictví se vede nepřetržitě (tzn. po celou dobu existence účetní jednotky), úplně, správně a průkazným způsobem,
- o účetnictví se vede v peněžních jednotkách české měny (v některých případech i v cizí měně) a v českém jazyce,
- o účetnictví vytváří soustavu upravenou zákonem o účetnictví 563/1991 Sb.

Podnikatelé mají povinnost vést účetnictví v rozsahu a způsobem, který je stanovený zákonem o účetnictví (Skálová, 2019, s. 11). Fyzické osoby, podnikatelé, které nejsou účetní jednotkou, vedou tzv. daňovou evidenci. Podstata této evidence je zjištění základu daně z příjmů. Forma vedení v podstatě odpovídá dříve vedenému jednoduchému účetnictví. Provádění této evidence upravuje zákon o daních z příjmů, nikoliv zákon o účetnictví (Mrkosová, 2019, s. 14).

3.2.1 Účetní zásady

Účetní zásady jsou souborem základních principů a norem, které vyplývají ze zákona o účetnictví a dalších souvisejících předpisů, kterými se řídí účetní jednotky při vedení účetnictví. Účetní zásady umožňují sestavit účetní závěrku na základě účetních předpisů, a to tak aby podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, a také finanční situaci účetní jednotky. Tímto jsou zajištěny požadované informace o hospodaření účetní jednotky (Hauzarová, 2017).

Zásada pravdivého a věrného zobrazení – zásada vyplývá z povinnosti účetní jednotky vést účetnictví takovým způsobem, aby účetní závěrka byla sestavena srozumitelně a podávala tak poctivý a věrný obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky (Hauzarová, 2017).

Zásada účetní jednotky – Účetní jednotky jsou povinny vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek. Základem je tak vymezení ekonomického celku, za který bude vedeno účetnictví a k němuž se budou vztahovat veškeré účetní operace a účetní výkazy (Hauzarová, 2017).

Zásada nepřetržitosti trvání účetní jednotky – vychází z předpokladu, že účetní jednotka bude existovat a nepřetržitě pokračovat ve své činnosti. Z čehož vyplývá povinnost vést účetnictví od vzniku účetní jednotky do jejího zániku (Hauzarová, 2017).

Zásady objektivit účetních informací – účetnictví obsahuje doložené a průkazné informace. Proto musí účetní jednotka vést účetnictví **správně** (v souladu s právními předpisy), **úplně** (zaúčtováním všech účetních případů), **průkazně** (všechny zaúčtované případy prokázat zápisy a doklady v účetních knihách). Objektivita účetních informací je podpořena i ověřením majetku a závazků prostřednictvím **inventarizace** (Hauzarová, 2017).

Zásada periodicity – znamená, že finanční situace a výsledek hospodaření účetní jednotky se zjišťují v pravidelných intervalech (převážně se jedná o hospodářský či kalendářní rok) (Hauzarová, 2017).

Zásada opatrnosti – do účetnictví se ke konci účetního období zahrnují jen reálné a realizované zisky. Účetní jednotky berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, a to pomocí opravných položek a tvorbou rezerv (Hauzarová, 2017).

Stálost účetních metod – znamená, že účetní metody zvolené účetní jednotkou na začátku účetního období se nesmí měnit během celého účetního období. Mohou však uvedené způsoby oceňování, označování, obsahové vymezení, uspořádání změnit zčásti nebo zcela, a to **mezi jednotlivými účetními obdobími jen z důvodu změny předmětu podnikání** nebo jiné činnosti anebo z důvodu zpřesnění věrného zobrazení účetní závěrky či její zkvalitnění vyповídací schopnosti. **Informaci o změně** s jejím zdůvodněním je potřeba uvést **v příloze v účetní závěrce** (Hauzarová, 2017).

Zásada zobrazení v historických cenách – Majetek a závazky jsou oceňovány cenami platnými v daném období. Nevýhodou této metody je však skutečnost, že se vyjadřuje hodnota majetku za období, kdy byl pořízen, ale bez ohledu na tržní podmínky. Tím může dojít ke změnám cen, díky kterým následně dojde ke zkreslení informací, zejména u dlouhodobého majetku (Hauzarová, 2017).

Akruální princip – náklady a výnosy se účtují při jejich vzniku, a to do období, s nimiž časově a věcně souvisejí bez ohledu na jejich přijetí či zaplacení. Zásada se v účetnictví uplatňuje tvorbou opravných položek, rezerv a odpisů (Hauzarová, 2017).

Bilanční kontinuita – znamená, že na konečné zůstatky stavu účtů navazují počáteční stavy těchto účtů mezi jednotlivými účetními obdobími (Hauzarová, 2017).

Zásada zákazu kompenzace – znamená, že je zakázáno vzájemné vyrovnávání mezi jednotlivými položkami aktiv a pasiv a mezi položkami nákladů a výnosů. Např. placené úroky jsou nákladem a přijaté úroky výnosem, nelze je odečíst a zaúčtovat pouze rozdíl (Hauzarová, 2017).

3.2.2 Účetní jednotka

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen zákon o účetnictví) je účetní jednotkou subjekt, který vede účetnictví v takovém rozsahu, jakém mu zákon nařizuje **podle kategorie**, do které patří. Dle zákona o účetnictví v §1 odst. 2 jsou účetními jednotkami:

- “a) právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,*
- b) zahraniční právnické osoby a zahraniční jednotky, které jsou podle právního řádu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, účetní jednotkou nebo jsou povinny vést účetnictví, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,*
- c) organizační složky státu,*
- d) fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,*
- e) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku.*
- f) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,*
- g) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h) až l),*
- h) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis,*
- i) svěřenské fondy podle občanského zákoníku,*
- j) fondy obhospodařované penzijní společností podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,*
- k) investiční fondy bez právní osobnosti podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, nebo*
- l) ty, kterým povinnost sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis nebo které jsou účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu.”*

Dle Strouhala (2020) se od 1. ledna 2016 účetní jednotky kategorizují do následujících skupin:

- o mikro účetní jednotky,
- o malé účetní jednotky,
- o střední účetní jednotky,
- o velké účetní jednotky,
- o subjekty veřejného zájmu.

Dle Skálové (2019) začlenění dané účetní jednotky do příslušné kategorie závisí na dosažení nebo překročení alespoň dvou kritérií k rozvahovému dni (tj. aktiva celkem, čistý obrat, průměrný počet zaměstnanců). Kategorii účetní jednotky určují kritéria, která jsou zobrazena v následující tabulce č. 1.

Tabulka 1 - Kategorizace účetních jednotek

	Aktiva celkem (netto)	Čistý obrat¹	Průměrný počet zaměstnanců²
Mikro	do 9 000 000 Kč	do 18 000 000 Kč	do 10
Malá	do 100 000 000 Kč	do 200 000 000 Kč	do 50
Střední	do 500 000 000 Kč	do 1 000 000 000 Kč	do 250
Velká	Ostatní účetní jednotky		

Zdroj: Strouhal, 2020, s. 2

Velká účetní jednotka je taková, která k rozvahovému dni překračuje alespoň dvě kritéria pro střední účetní jednotku. Zatímco mikro, malá a střední účetní jednotka k rozvahovému dni nepřekračuje dvě z uvedených kritérií (Skálová, 2019, s. 12). Do kategorie subjektů veřejného zájmu spadají banky, pojišťovny a zajišťovny, zdravotní pojišťovny a penzijní společnosti, spořitelni či úvěrní družstva (Strouhal, 2020, s. 2).

¹ **Čistý obrat** je ekonomický a účetní termín. V účetnictví se za čistý obrat považuje výše výnosů, která je snížena o prodejní slevu. V ekonomice se jedná o termín daný zákonem o DPH. Ten jako čistý obrat označuje výnos za uskutečněné zdanitelné plnění. To platí pouze pro ty osoby, které vedou účetnictví. Tam, kde se vede pouze daňová evidence, jde o příjmy za uskutečněná plnění. Nezapočítávají se osvobozená plnění, která nemají nárok na odpočet.

² **Průměrný počet zaměstnanců** se vypočítává jako aritmetický průměr průměrného počtu zaměstnanců za jednotlivé měsíce. Průměrný počet za měsíc se počítá jako součet počtu fyzických osob v jednotlivých dnech měsíce (včetně dnů pracovního klidu a pracovního volna), který se dělí plným počtem všech kalendářních dnů příslušného měsíce.

3.3 Účetní uzávěrka

Na konci účetního období probíhají závěrkové práce neboli (tzn.) účetní uzávěrka jejichž výsledkem je sestavení účetní závěrky (Ryneš 2020, s. 281). Mezi činnosti účetní uzávěrky a závěrky patří zajištění průkaznosti, úplnosti, správnosti účetnictví a uzavírání účetních knih. Dále výpočet daňového základu a daně z příjmů, sestavení roční závěrky a posléze otevření účetních knih pro další účetní období (Mrkosová, 2019, s. 259).

Roční účetní uzávěrka jsou postupy a činnosti, které zabezpečují v účetních knihách správnost a úplnost údajů, **uzavření účetních knih** a vyúčtování rozdílných položek výsledku hospodaření (Ryneš, 2020, s. 281).

Mezi **přípravné práce** se řadí inventarizace, tvorba a zúčtování opravných položek, zaúčtování odpisů majetku, zúčtování rezerv, časového rozlišení nákladů a výnosů, dále zaúčtování dohadných položek, kurzových rozdílů a doúčtování uzávěrkových operací, které souvisejí se zásobami a nedokončenou výrobou (Novotný, 2021, s. 181).

Mezi uzávěrkové práce se řadí činnosti, které jsou spojené se zjištěním obrátů a konečných zůstatků, zjištěním účetního výsledku hospodaření, dále výpočtem a zaúčtováním splatné daně z příjmů, případně zaúčtování odložené daně a uzavřením účetních knih (Novotný, 2021, s. 182).

3.3.1 Přípravné práce k účetní uzávěrce

Inventarizace

Zákon o účetnictví v § 6 odst. 3 ukládá účetním jednotkám povinnost inventarizovat majetek a závazky, a to podle § 29 a § 30 tohoto zákona, přičemž v § 30 je tato povinnost rozšířená i na jiná aktiva a jiná pasiva, včetně skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů. Dále je pro účetní jednotky důležité také ustanovení v § 8 odst. 4 téhož zákona, ze kterého vyplývá, že bez provedené inventarizace je účetnictví **neprůkazné** (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 5).

Řádný průběh inventarizace upravuje vnitřní směrnice, která může být platná pro více účetních období, kdy pro každé účetní období by měla být tato směrnice konkretizována samostatným doplňkem, ve kterém by měl být uveden alespoň časový harmonogram a složení inventarizačních komisí. Nebo také může být pro každé účetní období vydána samostatná vnitřní směrnice. Pomocí inventarizace zjišťuje účetní jednotka stav veškerého majetku a závazků. Skutečný zjištěný stav poté ověřuje, zda odpovídá stavu majetku a závazku vedeného v účetnictví. Účelem je tedy zajištění věcné správnosti účetnictví (Chalupa, 2014, s. 326).

Druhy inventarizací

Periodickou inventarizaci provádějí účetní jednotky k okamžiku, kdy sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou. Při této inventarizaci mohou účetní jednotky zjišťovat skutečný stav (zahájit inventarizaci) nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončit ji nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni. Při tomto způsobu inventarizace si mohou účetní jednotky stanovit tzv. **rozhodný den**, který předchází rozvahovému dni. K tomuto rozhodnému dni zjišťují při inventurách skutečné stavy a poté mohou dokončit zjišťování skutečných stavů k rozvahovému dni, a to na základě účetních záznamů. Tyto účetní záznamy prokazují přírůstky a úbytky majetku a závazků, které nastaly mezi rozhodným dnem a dnem rozvahovým. Účetní jednotky tak mohou skutečný stav k rozvahovému dni dopočítat dle účetních dokladů (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 5).

V průběhu účetního období lze provádět inventarizaci tzv. **průběžnou**. Tu mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle míst uložení nebo podle druhů či hmotně odpovědných osob. Poté také u dlouhodobé hmotného movitého majetku, který vykonává funkci ve soustavném pohybu tzn. že nemá stálé místo (Březinová, 2017, s. 76-77).

Druhy inventur

Zjišťování skutečného stavu lze provést dvojím způsobem, a to fyzickou nebo dokladovou inventurou. **Fyzická inventura** je prováděná účetní jednotkou u takového majetku, u kterého lze zjistit skutečný stav pomocí měření, počítání, vážení apod., popřípadě mohou účetní jednotky využívat účetní záznamy, které prokazují jeho majetku. Jedná se například o zásoby či hotovost. **Dokladová inventura** se provádí u majetku, který nelze

zjistit fyzicky. Mezi tento majetek patří např. bankovní účty, pohledávky, rezervy a opravné položky apod (Kynclová a Lörinczová, 2019, s.6).

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je účetní jednotka povinna prokázat, že byla provedena inventarizace, a to po dobu 5 let po jejím provedení. Podkladem, kam se zaznamenávají informace, jsou tzn. **inventurní soupisy**. Náležitosti inventurních soupisů jsou uvedeny v § 30 odst. 7 zákona o účetnictví. Inventurní soupisy musí obsahovat (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 8):

- označení o jaký majetek, závazky, jiná aktiva a jiná pasiva a podrozvahové položky se jedná,
- podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury a podpisový záznam osoby odpovědné za zjištěné skutečnosti (kdo přepočítává),
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury,
- okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- ocenění majetku a závazků při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury, popř. k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni, popř. k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila.

Inventarizační rozdíly

Pokud je při inventuře zjištěno, že skutečný stav je rozdílný od stavu v účetnictví a tyto rozdíly nelze nijak prokázat, účtuje se o inventarizačních rozdílech. Pokud je skutečný stav nižší než účetní, vzniká manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin, které se účtuje do nákladů na účet 549 – Manka a škody. Naopak pokud je skutečný stav vyšší než vykázaný v účetnictví, účtuje se o přebytku do výnosů na účet 648 – Ostatní provozní výnosy. Inventarizační rozdíly je nutné zaúčtovat do období, ve kterém se zjišťuje stav majetku a závazku (Pilařová a Pilátová, 2016, s. 9).

Technologické a technické ztráty, které vznikají například vyschnutím, rozprachem v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovací a odbytovém procesu se za manko nepovažují. Jedná se o ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Dále se manko či schodek posuzuje zejména dle příslušných ustanovení občanského zákoníku, zákona

o obchodních korporacích a zákoníku práce. Přebytek se posuzuje mimo jiné dle příslušných ustanovení občanského zákoníku (Pilařová a Pilátová, 2016, s. 9).

Rezervy

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví patří rezervy mezi cizí zdroje majetku podniku a vytvářejí se na dlouhodobá rizika spojená s činností účetní jednotky. Slouží k pokrytí závazků či nákladů u kterých je pravděpodobné, že se jistě uskuteční či nastanou k rozvahovému dni. Rezervy se rozlišují na účetní a daňové.

Účetní rezervy se tvoří dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, které jsou **daňově neuznatelné**. Tyto rezervy se nesmějí použít k úpravám hodnot aktiv. Účetní jednotka musí mít ve vnitropodnikové směrnici uvedené v jaké výši a jakým způsobem bude tyto rezervy používat. Mezi účetní rezervy patří například (Ryneš, 2016, s. 212):

- rezerva na rizika a ztráty,
- rezerva na daň z příjmů,
- rezerva na důchody a podobné závazky restrukturalizaci,
- rezerva na restrukturalizaci.

Daňové rezervy jsou tvořeny na základě zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, které jsou **daňově uznatelné**. Mezi daňové rezervy patří (Ryneš, 2016, s. 214):

- rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku,
- rezerva finančních prostředků na sanaci pozemků dotčených těžbou,
- rezerva na pěstební činnost, o rezerva na odbahnění rybníka,
- rezerva na vypořádání důlních škod, o rezerva na technické rekultivace a sanace skládek,
- rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů,
- rezerva podle zákona o odpadech a další rezervy podle zvláštních předpisů.

Dle Pilařové a Pilátové (2016) je tvorba rezerv účtována ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy a současně na vrub příslušného nákladového účtu patřící do:

- o účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období, opravné položky v provozní oblasti,
- o účtové skupiny 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti,
- o účtové skupiny 59 – Daň z příjmu, převodové účty a rezerva na daň z příjmů.

Použití rezerv či jejich zrušení pro nepotřebnost se účtuje na vrub účtu účtové skupiny 45 – Rezervy a ve prospěch příslušného nákladového účtu z účtových skupin 55, 57 nebo 59 (Pilařová a Pilátová, 2016, s. 37).

Časové rozlišení, dohadné položky

Časové rozlišení se týká akruálního principu, tzn. zahrnutí nákladů a výnosů do účetního období, s nímž věcně a časově souvisejí. Účty časového rozlišení se používají tehdy, kdy je známa částka (kolik prostředků se získává nebo vynakládá v peněžních jednotkách), účel a období, kterého se příslušná operace týká (Březinová, 2020, s. 97).

Účetní jednotka si postup provádění časového rozlišení stanovuje sama vnitřní směrnici. Účtování časového rozlišení se zachycuje na účtech účtové skupiny 38 – Přejídné účty aktiv a pasiv, kde tato skupina zahrnuje účty, které jsou zobrazeny v následující tabulce č. 2.

Tabulka 2 - Přejídné účty aktiv a pasiv

Číslo účtu	Název účtu
381	Náklady příštích období
382	Komplexní náklady příštích období
383	Výdaje příštích období
384	Výnosy příštích období
385	Příjmy příštích období

Zdroj: Mrkosová, 2019, s. 252, vlastní zpracování

Náklady příštích období

Spadají do přechodných účtů aktiv a představují uhrazené částky účetní jednotkou v běžném účetním období (výdaj), které zčásti či zcela patří do následujícího účetního období a týkají se účtů z účtové třídy 5. Mezi tyto náklady patří například nájemné a pachtovné hrazené **předem** (Mrkosová, 2019, s. 253).

Komplexní náklady příštích období

Představují souhrn různorodých nákladů, které se vztahují k danému účelu a patří do přechodných účtů **aktiv**. Jedná se například o náklady na výzkum a vývoj, na přípravu a záběh výroby nebo také na dlouhodobou propagaci apod (Mrkosová, 2019, s. 254).

Výdaje příštích období

Výdaje příštích období spadají do přechodných účtů **pasiv** a to proto, že představují na přechodnou dobu zdroje krytí majetku účetní jednotky. Jedná se o oddálení platby jako například nájemné hrazené **pozadu** (Mrkosová, 2019, s. 253).

Výnosy příštích období

Výnosy příštích období patří do přechodných účtů **pasiv** a představují částky, které účetní jednotka přijala v běžném účetním období. Částky byly uhrazené v běžném účetním období odběratelem služby, ale účetní jednotka poskytne službu v dalším účetním období. Jedná se například o pronájem garáže na rok **dopředu** (Mrkosová, 2019, s. 255).

Příjmy příštích období

Příjmy příštích období patří do přechodných účtů aktiv, který umožňuje vykázat časové rozlišení mezi výnosy a příjmy. Jedná se například o uhrazené nájemné **pozadu**, kdy výnos je v běžném období, ale peněžní prostředky budou přijaty v až v příštím období (Březinová, 2020, s. 99).

Dohadné položky

Dohadné účty aktivní obsahují hodnoty pohledávek, které jsou stanovené dle smluv, ale nejsou doloženy potřebné doklady a není tak známa jejich přesná výše. Další dohadnou položku představují **dohadné účty pasivní**, které obsahují částky závazků stanovené dle

smluv, které rovněž nejsou doložené potřebnými doklady, a proto není známa jejich přesná výše. V rozvaze jsou dohadné účty vykazovány v rámci závazků, respektive pohledávek. Proto je důležité před sestavením rozvahy jejich rozdělení na krátkodobé a dlouhodobé. U dlouhodobých dohadných účtů se očekává, že jejich splatnost je delší než jeden rok, kdežto u krátkodobých dohadných účtů je jejich splatnost kratší jak jeden rok včetně (Pilařová a Pilátová, 2016, s. 35).

Opravné položky

Dle zákona o účetnictví v § 26 odst. 3 se opravnými položkami vyjadřuje dočasné snížení hodnoty majetku v účetnictví. Dle vlivu na daňový základ lze opravné položky členit na účetní a daňové. **Účetní opravné položky** nejsou nákladem na dosažení, zajištění a udržení příjmů a nelze je tvořit k dlouhodobému majetku, krátkodobému finančnímu majetku a k zásobám (jsou daňově neúčinné). Daňové opravné položky, které jsou daňově účinné, lze tvořit k pohledávkám, jsou-li tvořeny v souladu se zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (Strouhal, 2015, s. 192).

Dle § 55 vyhlášky č. 500/2002 Sb. a ČÚS č. 005 platí pravidla pro tvorbu a rozpuštění opravných položek. Mezi tyto pravidla patří:

- opravné položky nelze tvořit na zvýšení hodnoty majetku a nesmí mít aktivní zůstatek,
- opravné položky nelze tvořit k závazkům,
- opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace. Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek,
- tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů a opravná položka se sníží (částečně rozpustí), popřípadě rozpustí (zruší) vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace neprokáže opodstatněnost její výše,
- pokud se na snížení hodnoty majetku vytváří rezerva, nelze současně tvořit opravnou položku.

Tvorbu a zúčtování opravných položek si účetní jednotka upravuje vnitřním předpisem do kterého není nutné přepisovat text ze zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky

či českých účetních standardů, nicméně se stačí na tyto předpisy odvolat (Pilařová a Pilátová, 2016, s. 19).

Kurzové rozdíly

Základní ustanovení pro zjišťování kurzových rozdílů jsou obsažena v §24 odst. 6 až 9 zákona o účetnictví, v § 60 vyhlášky 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů a českém účetním standardu č. 006 – kurzové rozdíly.

Dle zákona o účetnictví má účetní jednotka povinnost vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. Kurzové rozdíly vznikají při přepočtu cizoměnových pohledávek, úvěrů, cenin, valut a deviz, závazků, finanční výpomoci, a to k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne či k jinému okamžiku. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně by účetní jednotky měli přepočítat kurzem vyhlášeným ČNB, a to ke konci uskutečnění účetního případu nebo ke konci rozvahového dne. Pokud účetní jednotka nakoupí či prodá cizí měnu za českou lze k ocenění použít takový kurz, za který byly nakoupeny či prodány.

Účetní jednotka také může v průběhu roku použít pro přepočet cizí měny na českou pevný kurz (kurz vyhlášený ČNB pro první den zvoleného období), který používá v předem stanoveném období, tj. nejčastěji měsíc či čtvrtletí (Hinke a spol., 2016, s. 125-126).

Kurzové rozdíly mohou **vznikat** k rozvahovému dni nebo v průběhu účetního období. Položky v cizí měně jsou v uzávěrkových operacích přepočteny aktuálním kurzem devizového trhu, kdy mohou nastat kurzové rozdíly. Ty jsou zapříčiněny změnou kurzu domácí měny vůči cizí měně mezi okamžikem posledního přepočtu cizoměnné položky a rozvahovým dnem (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 43).

Kurzové rozdíly **nevznikají** při dohodě o změně zahraničních měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků s výjimkou změny na Kč, dále při splácení peněžitých vkladů do obchodních korporací či při oznámení o změně věřitele u dlužníka a u věřitele v případě, že za jeho dlužníka bude plnit dlužník jiný. O kurzových rozdílech při ocenění majetku a závazků se účtuje podle povahy (Pilařová a Pilátová, 2016, s. 27):

- vznikne-li kurzový zisk, je o něm účtováno na vrub příslušného účtu majetku nebo závazku se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční výnosy,
- vznikne-li kursová ztráta, je o ní účtováno na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu majetku či závazku.

Výkaz zisků a ztrát v druhovém členění (viz. kapitola 3.5.2) zahrnuje kurzové zisky do položky „VII. *Ostatní finanční výnosy*“ a kurzové ztráty jsou součástí položky „K. *Ostatní finanční náklady*“ (Pilařová a Pilátová, 2016, s. 27).

Odpisy

Hodnota pořízeného majetku, která má dlouhodobý charakter, je zahrnuta postupně do nákladů pomocí odpisů. Odpisy dlouhodobého majetku vyjadřují morální a fyzické opotřebení majetku a trvalé snížení hodnoty majetku. Odpisy se dělí na **účetní odpisy** a **daňové odpisy** (Chalupa, 2014, s. 74).

Účetní odpisy vstupují do účetnictví a přímo ovlivňují účetní výkazy, tzn. výkaz zisku a ztráty a rozvahu. Účetní odpisy jsou upravené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a vyjadřují skutečnou výši opotřebení majetku. Účetní jednotka si účetní odpisy stanovuje sama podle toho, jak dlouho předpokládá používat dlouhodobý majetek. Účetní jednotka sestavuje odpisový plán, který je vnitropodnikovou směrnicí, dle kterého je daný majetek odpisován a účtován. Doba odpisování není účetními předpisy předepsána, ale jelikož dlouhodobý majetek má dobu použitelnosti delší než jeden rok, doba odpisování musí být taktéž delší než jeden rok (Šteker, 2016, s. 57).

Dle Dvořákové (2017) se účetní odpisy dělí podle metody stanovení výše odpisů, a to na:

- časovou metodu,
 - rovnoměrné odpisy (lineární),
 - zrychlené odpisy (degresivní),
 - zpomalené odpisy (progresivní),
- výkonnou metodu,

- o metodu komponentních odpisů.

„Odpisy se účtují na vrub nákladů a souvztažně ve prospěch oprávek k dlouhodobému majetku. Dlouhodobý majetek se tak odpisuje nepřímou prostřednictvím oprávek, a nikoliv přímým snižováním jednotlivých majetkových účtů.“ (Šteker, 2016, s. 57). Zůstatkovou cenou se rozumí rozdíl mezi pořizovací cenou a oprávkami dlouhodobého majetku. Oprávky vyjadřují souhrn odpisů za dobu používání dlouhodobého majetku. V rozvaze pro běžné období se na straně aktiv nacházejí údaje, jako je brutto (vstupní ocenění), korekce (oprávky, opravné položky) a netto (zůstatková cena), kdežto v rozvaze pro minulé období je pouze netto hodnota (Šteker, 2016, s. 57).

Daňové odpisy jsou vymezeny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu a slouží pouze pro daňové účely, kde stanovená částka ocenění dlouhodobého majetku snižuje základ daně. Snižování základu daně pomocí daňových odpisů je právem každé účetní jednotky nebo daňového subjektu, není však jeho povinností. Výpočet daňových odpisů probíhá ročně a zaokrouhlují se na celé koruny nahoru. Dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje maximálně do výše vstupní ceny majetku nebo také do zvýšené vstupní ceny (Šindelář, 2016, s. 81).

Odložená a splatná daň z příjmů

Splatná daň

Splatná daň z příjmů se účtuje až po sestavení daňového přiznání, jestliže předtím účetní jednotka neúčtovala o rezervě na daň z příjmů. Před uzavřením účetních knih by měla být poslední nákladová položka vypočtená daň uvedená na daňovém přiznání a zároveň je tato daň závazkem pro finanční úřad (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 70).

Odložená daň

- o Odložená daňová povinnost vychází z rozdílů, které nastávají ve chvíli odlišného pohledu účetního a daňového na určité položky v účetnictví. Z odlišného účetního a daňového pohledu vznikají rozdíly, jež mají povahu rozdílů přechodných. Dle odst. 2.3 ČÚS č. 003 se dělí na:
 - o **zdanitelné**, které vyústí ve zdanitelné částky při stanovení základu daně budoucích období, tzn. **vedou k odloženému daňovému závazku**.

- **odčitatelné**, které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování základu daně budoucích období, tzn. **vedou k odložené daňové pohledávce**.

Odloženou daň dle současné právní úpravy (§ 59 vyhlášky) účtují a povinně vykazují účetní jednotky, které tvoří **konsolidační celek** a takové účetní jednotky, které **sestavují účetní závěrku v plném rozsahu**.

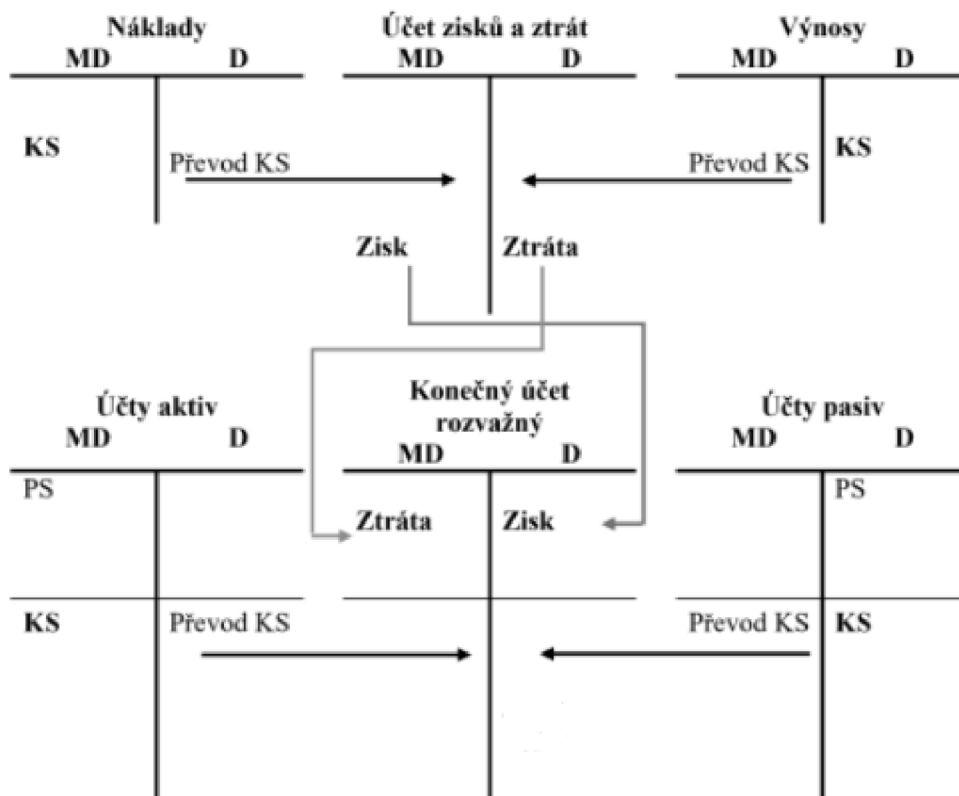
3.3.2 Uzavírání účetních knih

Dle Mrkosové (2019) patří mezi účetní knihy:

- Hlavní kniha
- Deník
- Kniha podrozvahových účtů
- Kniha analytických účtů

Uzavřením účetních knih jsou zjištěny obraty stran Má dáti (MD) a Dal (D), tj. obraty jednotlivých syntetických účtů, podrozvahových a analytických účtů, deníkový obrat. Dále jsou zjištěny konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy nákladových a výnosových účtů. Zjistí se základ daně z příjmů a daňová povinnost splatná, popřípadě odložená, účetní jednotky za účetní období. Dále se zjistí účetní výsledek hospodaření, a to převodem výnosových účtů ve prospěch účtu 710 – účet zisků a ztrát a převodem nákladových účtů na vrub účtu 710. Poté následuje převod zůstatků rozvahových účtů a zůstatku účtu 710 – účet zisků a ztrát na závěrkový účet, tj. 702 – Konečný účet rozvažný (Pilařová a Pilátová, 2016, s. 43). Následující obrázek č. 1 zobrazuje grafické znázornění převedení výsledku hospodaření na konečný účet rozvažný.

Obrázek 1 - Převedení výsledku hospodaření na konečný účet rozvažný



Zdroj: Novotný, 2021, s. 50

3.4 Účetní závěrka

Dle Ryneše (2014) je účetní závěrka nedílný celek tvořený klíčovými dokumenty, kterými vrcholí účetní práce v účetní jednotce za celé účetní období. Účetní závěrka poskytuje uživateli, tj. státu, akcionářům, resp. bankám, společníkům, veřejnosti, věřitelům širokou škálu informací o finanční, majetkové a důchodové situaci účetní jednotky. Proto jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky (o majetku, vlastním kapitálu, závazcích, nákladech a výnosech, výsledku hospodaření). Dle Pilařové a Pilátové (2016) je účelem účetní závěrky „*poskytovat informace pro ekonomická rozhodování uživatelů účetní závěrky*“.

Ryneš (2014) popisuje základní požadavky na informace uváděné v účetní závěrce kterými jsou:

- *„spolehlivost – účetní závěrka musí podávat věrný a pravdivý obraz o předmětu účetnictví a reálně zobrazit finanční, majetkovou a důchodovou situaci účetní jednotky a informace uváděné v účetní závěrce musí být úplné a včasné z hlediska uživatele výkazů;*
- *srovnatelnost – údaje v účetní závěrce musí být vykázány, sestaveny a zveřejněny způsobem, který umožní jejich srovnatelnost s předchozími účetními obdobími a popř. i s jinými účetními jednotkami, tj. zejména dodržování stálosti metod a bilanční kontinuity, přičemž všechny podstatné změny a odchylky mezi jednotlivými obdobími musí být popsány v příloze se zdůvodněním a vykázáním vlivu na rozvahové položky a výsledek hospodaření;*
- *srozumitelnost – údaje v účetní závěrce musí být sestaveny, vykázány a zveřejněny způsobem, který umožní při znalosti použitých účetních metod poučenému uživateli účetní závěrky, aby si učinil ve všech souvislostech komplexní představu o majetkové, důchodové a finanční situaci účetní jednotky;*
- *významnost – účetní závěrka musí obsahovat všechny významné údaje a souvislosti, přičemž významné údaje nesmí být vyloučeny z účetní závěrky pouze z důvodu, že budou nesrozumitelné pro uživatele; významnost a nevýznamnost údaje se posuzuje zejména u informací podávaných v příloze k účetní závěrce. Informace se považuje za významnou, jestliže by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit úsudek nebo rozhodnutí osoby, která tuto informaci využívá.“*

Účetní závěrka je upravena zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, kde v § 18 je definován její obsah. Obsahem by měl být název a sídlo účetní jednotky, předmět podnikání, rozvahový den a okamžik sestavení účetní závěrky, identifikační číslo osoby a právní forma účetní jednotky

3.4.1 Druhy účetní závěrky

Dle zákona o účetnictví si účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném či ve zkráceném rozsahu. Ve zkráceném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Dále jsou členěny dle okamžiku na:

- řádná účetní závěrka (§ 19, odst. 1),
- mimořádná účetní závěrka (§19, odst. 1),
- mezitímní účetní závěrka (§ 19, odst. 3).

Řádná účetní závěrka se sestavuje k poslednímu dni účetního období, a to například k 31. 12., pokud je účetním obdobím kalendářní rok. **Mimořádná** účetní závěrka se sestavuje k jinému rozvahovému dni než závěrka řádná, a to například při fúzi. Jedná-li se o **mezitímní** účetní závěrku, účetní jednotky jej sestavují v průběhu účetního období mimo rozvahový den. Při sestavení mezitímní účetní závěrky se účetní knihy neuzavírají a inventarizace se provádí za účelem naplnění opatrnosti z hlediska ocenění majetku a závazku. Délka účetního období je nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců (Kynclová, 2019, s. 3).

Účetní závěrka lze členit také dle počtu subjektů, které se na účetní závěrce podílejí a lze tak sestavit **individuální** účetní závěrku (za jednu účetní jednotku) či **konsolidovanou** účetní závěrku (za skupinu účetních jednotek).

3.4.2 Výkazy účetní závěrky

Dle Strouhala (2020) je účetní závěrka nedílný celek a tvoří ji:

- rozvaha (bilance),
- výkaz zisku a ztráty,
- přehled o finančních tocích
- přehled o změnách vlastního kapitálu
- příloha doplňující a vysvětlující vybrané informace

Dle zákona 563/1991 Sb., o účetnictví sestavují rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu pouze mikro a malé účetní jednotky. Střední a velké účetní jednotky sestavují veškeré účetní výkazy. Zatímco vybrané účetní jednotky sestavují navíc přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o finančních tocích, a to pouze tehdy, jestliže podléhají statutárnímu auditu.

Rozvaha (balance)

Rozvaha podává přehled o finanční situaci účetní jednotky a je páteří celého účetnictví. Ostatní účetní výkazy jsou od rozvahy odvozené. Rozvaha se sestavuje z údajů, které jsou zachycené v účetnictví, a to v účetních knihách a zobrazuje stav majetku a zdrojů krytí majetku k danému okamžiku, tj. k rozvahovému dni. Rozvahový den je okamžik, k němuž je sestavena účetní závěrka obchodní korporace. Pokud účetní jednotka využívá kalendářní rok jako své účetní období, jedná se vždy o 31. 12. 20xx (Strouhal, 2015, s. 247).

Tabulka 3 - Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu

Rozvaha (Balance) – zjednodušený rozsah	
Aktiva	Pasiva
Pohledávky za upsaný kapitál	Vlastní kapitál
Stálá aktiva	Základní kapitál
Dlouhodobý nehmotný majetek	Kapitálové fondy
Dlouhodobý hmotný majetek	Fondy ze zisku
Dlouhodobý finanční majetek	Výsledek hospodaření minulých let
Oběžná aktiva	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)
Zásoby	Cizí zdroje
Dlouhodobé pohledávky	Rezervy
Krátkodobé pohledávky	Dlouhodobé závazky
Krátkodobý finanční majetek	Krátkodobé závazky
Ostatní	Bankovní úvěry a výpomoci
Aktivní účty časového rozlišení	Ostatní
Aktiva celkem	Pasivní účty časového rozlišení
	Pasiva celkem

Zdroj: Mrkosová, 2019 s. 36

Výše uvedená tabulka č. 3 znázorňuje majetek (aktiva), který se dělí na stálá aktiva, oběžná aktiva a ostatní aktiva. Na druhou stranu pasiva se dělí na vlastní zdroje, cizí zdroje a ostatní pasiva. V účetních knihách i v rozvaze se majetek a závazky dělí na krátkodobé a dlouhodobé.

Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty, jinými slovy výsledovka, podává přehled v průběhu účetního období o tvorbě výsledku hospodaření, a to bez ohledu na to, zda vznikají skutečné příjmy či výdaje (Šteker, 2016, s. 240).

Výkaz zisku a ztrát je v České republice strukturována do oblasti **provozní a finanční**. Podstatou finanční činnosti je vykazování takových výnosů a nákladů, jenž souvisejí se zhodnocením a opatřováním zdrojů financování např. přijaté podíly, výnosové a nákladové úroky apod. Dále se zde také vyskytují například zisky či ztráty z minulých let či zisky a ztráty přeceněné reálnou hodnotou apod. V rámci provozní oblasti výkazu zisku a ztráty se vykazují náklady a výnosy související s hlavní činností účetní jednotky, tj. s činností, pro kterou byla účetní jednotka založena (zapsána jako předmět v podnikání v obchodním rejstříku). Dle Kynclové a Lörinczové (2019) jsou podle způsobů členění nákladů v provozní činnosti používány dvě základní podoby výkazu, a to:

- Výkaz zisku a ztráty s druhovým členěním,
- Výkaz zisku a ztráty s účelovým členěním.

Výkaz zisku a ztráty s druhovým členěním sleduje jaké druhy nákladů byly použity, např. mzdové náklady, spotřeba materiálu, spotřeba energie, odpisy budov a strojů apod. Jednotlivé náklady se do výsledovky promítají během roku, a to v okamžiku kdy byly vynaloženy bez ohledu na jejich účel (na co byly použity). Výkaz zisku a ztrát s druhovým členěním obsahuje položky aktivace a změna stavu zásob vlastní výroby, které slouží k tomu, aby byla zajištěna věcná shoda nákladů s výnosy (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 83). V následující tabulce č. 4 je znázorněn vzor výkazu zisku a ztráty v druhovém členění.

Tabulka 4 - Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění

Označení řádku výkazu	Obsah položky
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb
II.	Tržby za prodej zboží
A.	Výkonová spotřeba
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)
C.	Aktivace (-)
D.	Osobní náklady
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti
III.	Ostatní provozní výnosy
F.	Ostatní provozní náklady
* Provozní výsledek hospodaření (+/-)	
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti
J.	Nákladové úroky a podobné náklady
VII.	Ostatní finanční výnosy
K.	Ostatní finanční náklady
* Finanční výsledek hospodaření (+/-)	
** Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	
L.	Daň z příjmů
** Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
*** Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	
* Čistý obrat za účetní období	

Zdroj: Kynclová, 2019, str. 83-84

Výkaz zisku a ztráty s účelovým členěním sleduje na jaký účel byly náklady vynaloženy, např. na zajištění správy a řízení, na odbyt, na výrobu). Náklady na výrobu jsou ve výsledovce promítnuty až v okamžiku vykázání výnosu, které přispěly k jeho uskutečnění. Lze je také označit jako náklady výkonu, jelikož je lze kalkulovat na výkon (na poskytnutí služby, zboží či na výrobek). Náklady na řízení a správu jsou zobrazeny ve výkazu zisku a ztráty s účelovým členěním v období, ve které byly vynaloženy a jde tzv. náklady období. Tyto náklady nelze většinou přiřadit ke konkrétnímu výkonu a jejich

prospěch nelze tak odvodit z jejich vztahu k prodaným výkonům, jelikož souvisejí se základními činnostmi zajišťující chod účetní jednotky. Účetní jednotky, které používají účelové členění, musí uvádět v příloze k účetním výkazům druhové členění nákladů, jelikož pro potřeby národní statistiky je málo využitelná (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 84-85).

Výkaz zisků a ztráty je možné sestavovat ve zjednodušeném a plném rozsahu. Vedle údajů za běžné období se uvádějí údaje za minulé období. Jestliže však účetní jednotka zahájí svou činnost, neuvádí žádné srovnatelné údaje (údaje minulého období). Veškeré položky se vykazují v peněžních jednotkách české měny, a to zaokrouhlené na celé tisíce Kč (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 86).

Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích (cash flow) podává přehled o příjmech (přírůstcích) a výdajích (úbytcích) peněžních ekvivalentů a prostředků firmy. Účetní jednotka jej v praxi využívá především při hodnocení platební schopnosti a řízení její likvidity. Poskytuje tak důležité informace jak pro vnitřní, tak vnější uživatele účetních výkazů (Hinke, 2016, s. 156).

Dle Ryneše (2014) je předmětem přehledu o peněžních tocích prokázání změny stavu peněžních ekvivalentů a peněžních prostředků za uplynulé účetní období a rozčlenění přírůstků a úbytků peněžních ekvivalentů a peněžních prostředků do jednotlivých položek vztahující se na investiční, provozní a finanční činnost.

Peněžní ekvivalenty jsou krátkodobým likvidním finančním majetkem, u kterého se nepředpokládá významná změna hodnoty v čase. Peněžním ekvivalentem jsou například cenné papíry určené k obchodování na veřejném trhu. Zatímco peněžními prostředky se rozumí prostředky na účtu vč. přečerpání běžného účtu, dále peníze v hotovosti vč. cenin a také peníze na cestě (Šteker, 2016, s. 241).

Peněžní toky se rozlišují z provozních, finančních a investičních činností. Provozní činnost je základní výdělečnou činností účetní jednotky. Finanční činnost má za následek změny ve složení a velikosti vlastního kapitálu a dlouhodobých závazků. Investiční činností se rozumí pořízení a prodej dlouhodobého majetku, poskytování úvěru, výpomocí

či zápůjček, které se nepovažují za provozní činnost (Hinke, 2016, s. 156). Dle Knápkové a kol. (2017) může účetní jednotka vykazovat peněžní toky z provozní činnosti **přímou či nepřímou metodou**.

Přímá metoda je dle Knápkové a kol. (2017) charakteristická tím, že přehled peněžních toků je sestaven dle skutečných plateb, resp. čistých peněžních toků. Jednotlivé příjmy a výdaje se seskupují do vymezených položek. Výhodou je zobrazení hlavní kategorie peněžních příjmů a výdajů. Výpočet přímé metody je uveden v následujícím schématu.

Schéma postupu dle Knápkové a kol. (2017):

+ příjmy za určité období
– výdaje za určité období
= konečný stav peněžních prostředků

Nepřímá metoda vychází z výsledku hospodaření účetní jednotky zjištěného v podvojném účetnictví, tj. z rozdílu mezi výnosy a náklady, jenž ho transformuje na tok peněz, tj. na rozdíl mezi příjmy a výdaji. Transformace vychází ze skutečnosti, že každý příjem nemusí být současně výnosem (např. přijaté zálohy), výnos nemusí být příjmem (např. prodej zboží na fakturu), náklad nemusí být zároveň výdaj (např. odpisy DHM) a výdaj nemusí být současně nákladem (např. nákup dlouhodobého hmotného majetku). O tyto uvedené položky je zapotřebí upravit výsledek hospodaření, aby byl zjištěn přehled o toku peněz za sledované období (Knápková a kol., 2017, s. 54). Podstata této úpravy je znázorněna v následující tabulce č. 5.

Tabulka 5 - Úprava výsledku hospodaření

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ
+ náklady, které nejsou zároveň výdajem (např. tvorba opravných položek a rezerv, odpisy)
+ příjmy, které nejsou zároveň výnosem (např. vypořádání pohledávek)
- výnosy, které nejsou zároveň příjmem (např. čerpání rezerv a opravných položek)
- výdaje, které nejsou zároveň nákladem (např. vypořádání závazků)

Zdroj: Kynclová, 2019, str. 89, vlastní zpracování

Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu je účetní výkaz, který podává informaci o uspořádání položek vlastního kapitálu, které vyjadřují celkovou změnu vlastního kapitálu za dané účetní období (Šteker, 2016, s. 242). Účetní jednotka má tak možnost znát jak počáteční a konečné stavy položek vlastního kapitálu, tak přírůstky a úbytky. Vlastní kapitál je členěn do čtyř skupin, a to na výsledek hospodaření, jmění účetní jednotky a upravující položky, fondy účetní jednotky, příjmový a výdajový účet rozpočtového hospodaření (Březinová, 2017, s. 306).

Přehled o změnách vlastního kapitálu je upraven pouze rámcově a to v § 44 vyhlášky. Dle Kynclové a Lorinczové (2019) se v praxi sestavuje většinou s horizontálním uložením počátečních stavů, pohybů a konečných stavů a vertikálním uložením jednotlivých položek vlastního kapitálu.

Tabulka 6 - Přehled o změnách vlastního kapitálu

	Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek	Vyplacené podíly na zisku
I. Základní kapitál					
II. Kapitálové fondy					
III. Fondy ze zisku					
IV. Výsledek hospodaření minulých let					
V. Výsledek hospodaření běžného účetního období					
VI. Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku					

Zdroj: Webový portál Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály, 2020

Příloha doplňující a vysvětlující vybrané informace

Příloha v účetní závěrce komentuje a rozvádí informace obsažené v účetních výkazech a doplňuje informace o další, které nejsou v účetních výkazech obsažené a jsou podstatné pro posouzení ekonomické situace účetní jednotky.

Přílohu lze sestavit ve formě tabulek či popisným způsobem a sestavuje se v plném (auditované mikro, malé, střední i velké účetní jednotky) či zkráceném rozsahu (neauditované mikro a malé účetní jednotky). K údajům za sledované období se vykazují také údaje za minulé období ve stejném pořadí, jako jsou vykázány položky ve výkazu zisku a ztráty a v rozvaze. Účetní jednotka se řídí při sestavování přílohy vyhláškou č. 500/2002 Sb., konkrétněji § 39, poté dle zařazení do příslušné kategorie účetních jednotek § 39a, § 39b a § 39c (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 92).

V § 39a jsou uvedeny další informace, které mikro účetní jednotky a malé účetní jednotky uvedou v příloze v účetní závěrce. V § 39b jsou uvedeny další informace, které střední účetní jednotky a velké účetní jednotky uvedou v příloze v účetní závěrce. V § 39c jsou uvedeny doplňující informace, které velké účetní jednotky uvedou v příloze v účetní závěrce.

Tabulka 7 - Rozsah a obsah přílohy sestavované k účetní závěrce

Kategorie účetní jednotky	Příloha k účetní závěrce	
	Rozsah	Obsah
Mikro a malá účetní jednotka bez povinnosti auditu	Příloha ve zkráceném rozsahu	§ 39
Mikro a malá účetní jednotka s povinností auditu	Příloha v plném rozsahu pro mikro a malé účetní jednotky	§ 39 + § 39a
Střední účetní jednotka	Příloha v plném rozsahu	§ 39 + § 39b
Velká účetní jednotka	Příloha v plném rozsahu	§ 39 + § 39b + § 39c

Zdroj: Pilařová a Pilátová, 2016, s. 64

Jak vyplývá z tabulky č. 7, **přílohu ve zkráceném rozsahu** mohou sestavovat mikro a malé účetní jednotky, které nemají povinnost auditu. Účetní jednotka v příloze v účetní závěrce uvede alespoň následující informace:

- o **úvodní informace o účetní jednotce**, tj. obchodní firma, název a sídlo (právnícká osoba), nebo obchodní firmu, jméno, bydliště a sídlo, liší-li se od

bydliště (fyzická osoba). Identifikační číslo osoby, pokud ji má účetní jednotka přiděleno, dále právní forma ÚJ, popř. zda je účetní jednotka v likvidaci. Poté předmět podnikání, rozvahový den, okamžik sestavení účetní závěrky a podpisový záznam statutárního orgánu právnické osoby, či fyzické osoby, která je účetní jednotkou, nebo podpisový záznam osob stanovených v § 4 zákona o účetnictví.

- **použité obecné účetní zásady a účetní metody,**
- **použité oceňovací modely,**
- **informace o doplňující a rozvádějící položky v účetních výkazech,** například výše závazkových vztahů (dluhů a pohledávek), které mají dobu splatnosti delší než 5 let.

Schválením účetní závěrky nesmí účetní jednotka přikládat další účetní zápisy do uzavřených účetních knih. Výjimkou jsou však případy přeměny obchodní korporace uvedené v § 17 odst. 3 zákona o účetnictví. Jestliže obsah položek účetní závěrky neodpovídá skutečnému stavu, mohou účetní jednotky již uzavřené knihy otevřít a provést opravu účetních zápisů a sestavit tak novou účetní závěrku. Opravu lze provést do okamžiku schválení účetní závěrky a však nejpozději do konce následujícího účetního období (Pilařová a Pilátová, 2016, s. 44).

Konsolidovaná účetní závěrka

Dle § 22 odst. 1 zákona o účetnictví se konsolidovanou účetní závěrkou rozumí taková účetní závěrka, která je sestavena a upravena metodami konsolidace a je ověřována auditorem. Není-li v zákoně uvedeno jinak, použijí se ustanovení týkající se účetní závěrky i pro konsolidovanou účetní závěrku. Sestavená konsolidovaná účetní závěrka musí podávat poctivý a věrný obraz předmětu účetnictví a finanční situace konsolidačního celku, účetních jednotek přidružených a účetních jednotek pod společným vlivem. Konsolidovaná účetní závěrka je tedy účetní závěrka skupiny podniků, která slučuje stav majetku a závazků a dosažené výsledky hospodaření za konsolidační celek.

Dle § 64 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., tvoří konsolidovanou účetní závěrku rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Součástí konsolidované účetní závěrky může být rovněž přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

3.4.3 Povinnost ověření účetní závěrky auditorem

Ověřování účetní závěrky neboli audit, představuje zkoumání, rozbor účetní závěrky a vyjádření názoru na účetní závěrku, které provádí nezávislý odborník tzn. auditor, a to předepsaným způsobem. Auditor je právnická či fyzická osoba, která je povinna ověřit, zda informace obsažené v účetní závěrce podávají poctivý a věrný obraz předmětu účetnictví a ekonomické situace účetní jednotky (Kynclová a Lörinczová, 2019, s. 96). Podle Ryneše (2020) ověřování účetní závěrky auditorem upravuje zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů. Tento zákon také stanovuje, že ověřovat účetní závěrky smí jen auditoři, kteří mají vydané a platné osvědčení Komory auditorů ČR. Audit účetních jednotek se provádí v ČR v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy.

Po ověření účetní závěrky a výroční zprávy zpracovává auditor tzv. auditorskou zprávu. Dle Březinové (2017) by tato zpráva měla obsahovat: *„Označení příjemce auditorské zprávy (majitelé účetní jednotky, statutární orgán účetní jednotky, předseda správní rady), výrok auditora, právní rámec, podle kterého je účetní závěrka vytvořena, vyjádření odpovědnosti statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku, vyjádření odpovědnosti auditora.“*

Auditorská zpráva obsahuje vyjádření auditora, které může být buď výrok bez výhrad, nebo modifikovaný výrok (výrok s výhradou, záporný výrok, odmítnutí výroku). Modifikovaný výrok je zpravidla vydán na základě průkazných informací, které usoudí, že účetní závěrka obsahuje významnou nesprávnost nebo auditor není schopen získat dostatečně průkazné informace k tomu, aby učinil závěr, že účetní závěrka neobsahuje významnou nesprávnost (Březinová 2017, s. 158). V následující tabulce č. 8 jsou uvedeny jednotlivé kategorie ÚJ a jejich povinnost auditu.

Tabulka 8 - Účetní jednotky a jejich povinnost auditu

Kategorie účetní jednotky	Povinnost auditu		
Mikro účetní jednotka	Ne		
Malá účetní jednotka	a) U s.r.o., k.s., v.o.s., družstva a fyzické osoby vzniká povinnost auditu při splnění alespoň dvou kritérií ze tří za dvě po sobě jdoucí účetní období b) U a.s. a svěřenského fondu vzniká povinnost auditu při splnění alespoň jednoho kritéria ze tří za dvě po sobě jdoucí účetní období.	Ano, pokud vznikne povinnost dle zvláštního právního předpisu.	
Střední účetní jednotka	Ano		
Velká účetní jednotka	Ano		

Zdroj: Pilařová a Pilátová, 2016, s. 72

Výroční zpráva

Povinnost sestavovat a zveřejňovat výroční zprávu ukládá zákon o účetnictví. Účetní jednotky mající povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, jsou povinny vyhotovit výroční zprávu, jejímž účelem je vyváženě, uceleně a komplexně informovat o vývoji jejich výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení. V případech konkurzů a v dalších případech stanovených v § 20 odst. 2 zákona o účetnictví není nutné výroční zprávu vyhotovovat (Ryneš, 2014, s. 318).

Dle zákona o účetnictví v § 21 písm. a) mají účetní jednotky povinnost odevzdávat a zveřejňovat údaje z účetní závěrky. Účetní jednotky zapisující se do obchodního rejstříku zveřejňují výroční zprávu a účetní závěrku uložení do sbírky listin, kde účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy.

Dle zákona o účetnictví *“Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, zveřejní účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem podle zvláštních právních předpisů do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, pokud zvláštní právní předpisy nestanoví jinak, nejpozději však do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny.”* Účetní jednotky, které

nepodléhají auditu jsou povinni zveřejnit účetní závěrku, a to nejpozději do posledního dne následujícího účetního období.

Následující tabulka č. 9 zobrazuje souhrnné informace obsahující rozdělení účetních jednotek, a to mikro, malé, střední a velké účetní jednotky. Dále jsou uvedena kritéria, dle kterých se rozhoduje, kam daná účetní jednotka spadá. Kromě toho obsahuje výkazy účetní závěrky, které daná účetní jednotka sestavuje, dále zda může mít účetní jednotka rozvahu a výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu a také zda má povinnost ověření účetní závěrky auditorem.

Tabulka 9 - Souhrnné informace o kategorizaci účetních jednotek

	Mikro účetní jednotky	Malé účetní jednotky – svěřenské fondy, a.s.	Malé účetní jednotky – v.o.s., k.s., s.r.o., družstva, FO	Střední účetní jednotky	Velké účetní jednotky
Kritéria	Aktiva 9 mil. Kč Čistý roční obrat 18 mil. Kč Zaměstnanci 10	Aktiva 40 mil. Kč Čistý roční obrat 80 mil. Kč Zaměstnanci 50	Aktiva 100 mil. Kč Čistý roční obrat 200 mil. Kč Zaměstnanci 50	Aktiva 500 mil. Kč Čistý roční obrat 1 000 mil. Kč Zaměstnanci 250	Aktiva 500 mil. Kč Čistý roční obrat 1 000 mil. Kč Zaměstnanci 250
Výkazy účetní závěrky	Rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce.	Rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce, výroční zpráva (jen u povinnosti auditu).	Rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce, výroční zpráva (jen u povinnosti auditu).	Rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce, výroční zpráva, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu.	Rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce, výroční zpráva, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu.
Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu	ANO	Ano, pokud nemá povinnost auditu	Ano, pokud nemá povinnost auditu	NE	NE
Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	Ano, pokud je účetní jednotkou podle § 9 odst. 4	Ano, pokud nemá povinnost auditu a zároveň je také účetní jednotkou podle § 9 odst. 4	Ano, pokud nemá povinnost auditu a zároveň je také účetní jednotkou podle § 9 odst. 4	NE	NE
Povinnost ověření účetní závěrky auditorem	Není povinnost	Dosažení alespoň jednoho ze tří kritérií	Dosažení alespoň dvou ze tří kritérií	Vždy	Vždy s výjimkou účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu

Zdroj: Webový portál POHODA [online] [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/overovani-ucetni-zaverky-auditorem-od-roku-2016/>

Dle § 31 zákona o účetnictví musí mít účetní jednotky uschovanou účetní závěrku a výroční zprávu po dobu 10 let počínající koncem účetního období, kterého se týkají. Účetní knihy, účetní doklady, inventurní soupisy, odpisové plány, účtové rozvrhy musí být uschovány po dobu 5 let počínající koncem účetního období, kterého se týkají. Dalšími dokumenty, které účetní jednotky musí mít uschované jsou účetní záznamy, kterými se dokládá forma vedení účetnictví, a to po dobu 5 let počínající koncem účetního období.

Povinnosti, které jsou spojené s uschováním účetních záznamů přecházejí na právního nástupce účetní jednotky či likvidátora, správce konkurzní podstaty nebo na jinou osobu podle zvláštních právních předpisů. V případě úmrtí fyzické osoby (podnikatel) přecházejí uvedené povinnosti na dědice, převezme-li věci, práva nebo jiné majetkové hodnoty, které náleželi účetní jednotce. Jestliže však dědictví či jeho část připadne státu, přecházejí povinnosti na příslušnou organizační složku státu, která vyrozumí státní archiv (Ryneš, 2014, s. 63).

4 Vlastní práce

V praktické části diplomové práce je představena obchodní korporace typu společnosti s ručením omezeným. Název této korporace a část dalších údajů jsou pozměněny, jelikož některá data či informace jsou čerpány z interních dokumentů a jsou důvěrné.

4.1 Základní charakteristika účetní jednotky

Obchodní korporace DESPO s.r.o., která sídlí v Pardubickém kraji, byla zapsaná do obchodního rejstříku dne 15. května 2001 a je vedená u Krajského soudu v Hradci Králové.

Předmět podnikání:

- Pronájem a půjčování věcí movitých,
- maloobchod použitým zbožím,
- činnost účetních poradců, vedení účetnictví,
- taxislužba,
- silniční motorová doprava nákladní vnitrostátní a mezinárodní,
- opravy silničních vozidel,
- maloobchod se smíšeným zbožím,
- služby v oblasti administrativní správy a služby organizačně hospodářské povahy,
- kopírovací práce,
- zastavárenská činnost,
- silniční motorová doprava osobní v rozsahu: vnitrostátní příležitostná provozovaná autobusy, mezinárodní příležitostná provozovaná autobusy, vnitrostátní příležitostná neveřejná (provozovaná osobními vozidly), mezinárodní příležitostná neveřejná (provozovaná osobními vozidly),
- hostinská činnost,
- reklamní činnost a marketing.

Korporace je mikro účetní jednotkou bez povinnosti mít ověřenou účetní závěrku auditorem. Účetní závěrku sestavuje řádnou k poslednímu dni účetního období, tj. k 31.12, která se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy. Korporace v současné době zaměstnává pět pracovníků na základě dohod o provedení práce a čtyři pracovníky na hlavní pracovní poměr. Tato korporace vede podvojně účetnictví, a to v plném rozsahu a je současně plátcem daně z přidané hodnoty.

Korporace vlastní sedm vozidel taxislužby, dále nemovitost, ve které sídlí a zároveň provozuje pneuservis, maloobchod se smíšeným zbožím a jsou zde také kanceláře. Dále má korporace na základě pachtovní smlouvy pronajatý zařízený bar, kde provozuje hostinskou činnost. Korporace také pronajímá nákladní vlek a obytné přívěsy.

Korporace pro svou činnost využívá podnikový informační systém ENTRY od společnosti HJ-SOFT, který umožňuje zpracování veškerých potřebných agend firmy. Tento software umožňuje korporaci získat potřebné informace nejen o výsledku hospodaření za jednotlivá období. V následující tabulce č. 10 jsou zobrazené vnitropodnikové směrnice, kterými se obchodní korporace řídí.

Tabulka 10 - Seznam vnitřních směrnic

Číslo směrnice	Název směrnice
1	Dlouhodobý hmotný majetek: drobný majetek do 3 000,-
2	Odpisový plán
3	Půjčování nákladního vleku
4	Inventarizace majetku a závazků
5	Pronájem karavanů
6	Účtový rozvrh
7	Oběh účetních dokladů

Zdroj: Vnitropodnikové směrnice DESPO, s.r.o., vlastní zpracování

V následující části je zobrazen postup provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky v obchodní korporaci DESPO, s.r.o. Teprve následně dojde k vyhodnocení daného postupu a vytvoření návrhu metodiky, která je v souladu s právními předpisy.

4.2 Postup provádění účetní uzávěrky

Přípravné práce

Přípravné práce, které korporace DESPO s.r.o. provádí, zahrnují kontrolu počátečních stavů rozvahových účtů, tedy zda jsou počáteční stavy těchto účtů z předcházejícího účetního období navedeny tak, aby byla splněna podmínka bilanční kontinuity. Dále zahrnuje inventarizaci majetku a závazků, operace související se zásobami, výpočet a zaúčtování odpisů majetku a časové rozlišení nákladů.

4.2.1 Inventarizace majetku a závazků

Korporace je ze zákona povinna provádět inventarizaci majetku a závazků. Korporace má vytvořenou interní směrnici, která stanovuje podrobnější postupy a jednotlivé kroky pro provádění inventarizace. Na základě této směrnice je ustanovena inventarizační komise a termíny ve kterých se inventury uskuteční. Inventarizace je provedena fyzickými a dokladovými inventurami. Po uskutečnění fyzických a dokladových inventur jsou vyhotoveny inventurní soupisy. Termín pro provedení inventarizace majetku a závazků je shodný s rozvahovým dnem, a to 31. 12. 2020.

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

Korporace dlouhodobý majetek pouze nakupuje, a proto je vždy oceněn pořizovací cenou. Inventarizaci dlouhodobého majetku provádí korporace 1x ročně, a to před účetní závěrkou, aby zjistila soulad mezi fyzickým a evidenčním stavem majetku. Korporace eviduje dlouhodobý majetek na inventárních kartách, kde je uvedeno inventární číslo majetku a dále jeho název, vstupní cena, délka a způsob odpisování. Korporace vlastní především dlouhodobý hmotný majetek, a to hmotné movité věci a jejich soubory. Jedná se o vozidla taxislužby, nákladní vleky, obytné přívěsy, stolní počítače a notebooky. Dále také vlastní dlouhodobý nehmotný majetek, a to software, který korporace využívá pro zpracování veškerých potřebných agend.

V interní směrnici má korporace uvedeno, že pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku musí být pořizovací cena majetku vyšší jak 40 000 Kč, a to s dobou použitelnosti delší než jeden rok. V interní směrnici má korporace také stanoveno, že drobný dlouhodobý hmotný majetek v hodnotě do 20 tis. účtuje přímo do spotřeby, tedy do nákladů na účet 501400 - DKP – přímá spotřeba. Sestava tohoto účtu, poskytnutá softwarem, slouží zároveň jako evidence tohoto majetku.

Dle interní směrnice zařazuje korporace do dlouhodobého nehmotného majetku takový nehmotný majetek, který má cenu vyšší jak 60 000 Kč. Jestliže je pořizovací cena dlouhodobého nehmotného majetku nižší než 60 000 Kč, je tento majetek veden na inventární kartě.

V následující tabulce č. 11 jsou uvedeny konečné stavy účtů 022 - Hmotné movité věci a jejich soubory a 013 - Software. V rámci inventarizace nebyly zjištěny rozdíly mezi stavem skutečným a stavem vykazovaným v účetnictví.

Tabulka 11 - Konečné stavy účtů dlouhodobého hmotného majetku a dlouhodobého nehmotného majetku

Číslo účtu	Konečný stav (v Kč)
022	505 895
013	3 838

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

Účtová třída 1 - Zásoby

Účet 132 100 - Zboží na skladě a v prodejnách

Na základě interní směrnice účtuje korporace zásoby, tj. zboží **způsobem B**, to znamená, že všechny složky pořizovací ceny nakupovaných zásob v průběhu účetního období účtuje přímo na vrub nákladového účtu. Korporace provedla zaúčtování konečného stavu zboží, a to na účet zboží ke 31. 12. 2020.

Tabulka 12 - Konečný stav zboží a jeho zaúčtování dle evidence

Účetní případ	MD	DAL	Částka (v Kč)
KS zboží k 31. 12.	501 100	132 100	31 201,-

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

V rámci roční inventarizace provedla korporace fyzickou inventuru a na základě tohoto nebyly zjištěny rozdíly mezi stavem skutečným a stavem vykazovaným v účetnictví.

Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky

Účet 211 – Pokladna

Korporace disponuje třemi pokladnami s českou měnou a inventarizuje peněžní prostředky v hotovosti vždy k rozvahovému dni, tj. k 31. 12. Během inventury je u všech pokladen ověřeno, jestli byly zaúčtovány veškeré doklady v rámci účetního období, a na základě fyzické inventury byl porovnán vyčíslený skutečný stav hotovosti se stavem účetním. V rámci inventarizace nebyly zjištěny inventarizační rozdíly a konečný stav tohoto účtu byl ve výši 88 492,53 Kč.

Účet 221 – Banka

Korporace disponuje peněžními prostředky na dvou bankovních účtech. K těmto bankovním účtům má vytvořeny analytické účty, a to 221 100 a 221 200. K 31. 12. provádí korporace dokladovou inventuru, tzn. dochází k porovnání konečného stavu bankovního účtu v účetnictví se stavem na výpisech bankovních účtů. Jelikož bankovní účty měly k 31. 12. záporný zůstatek, tj. kontokorent, přeúčtovala korporace tento záporný zůstatek jako krátkodobý bankovní úvěr na účet 231- Krátkodobé bankovní úvěry, který se v rozvaze vykazuje na straně pasiv a konečný stav účtu 231 k 31.12. 2020 činil - 90 708,36 Kč. Proto konečný stav bankovního účtu k 31. 12. 2020 byl ve výši 0 Kč. V rámci inventarizace nebyly zjištěny inventarizační rozdíly.

Účet 261 – Peníze na cestě

Účet peníze na cestě slouží korporaci k zachycení časového nesouladu mezi výběry a vklady peněžních prostředků, a to mezi pokladnou a bankou. Na konci účetního období je na tomto účtu nulový zůstatek. Na základě bankovního výpisu provádí korporace dokladovou inventuru tohoto účtu.

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

Korporace provádí u veškerých pohledávek a závazků dokladovou inventuru, tj. porovnává zjištěný skutečný stav se stavem evidovaným v účetnictví. V rámci inventarizace nebyly zjištěny inventarizační rozdíly. V následujících tabulkách č. 13 a č. 14 jsou konečné zůstatky syntetických účtů, které jsou vykazovány v aktivech a pasivech. Zdrojem těchto údajů je hlavní kniha korporace a také kniha analytických účtů se zůstatky.

Tabulka 13 - Konečné stavy účtů vykazované v aktivech a účtové třídě 3

Číslo účtu	Konečný zůstatek (v Kč)
311	34 716
314	6 000
343	38 754
381	44 651

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

Tabulka 14 - Konečné stavy účtů vykazované v pasivech a účtové třídě 3

Číslo účtu	Konečný zůstatek (v Kč)
321	52 502
325	858
331	51 113
336	8 448
341	16 720
343	264 156

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

Korporace má u pohledávek z obchodních vztahů vytvořeny analytické účty, kterými rozlišuje odběratele podle toho, zda se jedná o dodání zboží v rámci maloobchodního prodeje, tj. účet 311 001 nebo dodání zboží v rámci hostinské činnosti ve Sportbaru, tj. účet 311 002 - Prodej Sportbar, a také dodávka služeb v rámci taxislužby, tj. účet 311 003 - Prodej služeb (taxislužba). Tyto pohledávky eviduje v knize vydaných faktur. V rámci dokladové inventarizace nebyly zjištěny inventarizační rozdíly.

Účtová skupina 32 – Závazky (krátkodobé)

Na účtech účtové skupiny 32 – Závazky (krátkodobé) účtuje korporace závazky z titulu obchodních vztahů, tj. krátkodobé závazky vůči dodavatelům a přijaté krátkodobé zálohy od odběratelů. Inventarizace těchto závazků probíhá provedením dokladové inventury, a to ověřením zaúčtováním jednotlivých pohybů na příslušném účtu na základě účetních dokladů. V rámci dokladové inventarizace nebyly zjištěny inventarizační rozdíly.

Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

Jsou zde evidovány pohledávky a závazky z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům, tj. z mezd včetně souvisejících odvodů, a případně záloh vyplacených zaměstnancům.

Konečný zůstatek na účtu 331100 byl porovnán s evidencí mzdových listů za prosinec 2020. Na syntetickém účtu 336100 - Zúčtování s inst. zdravotního pojištění se evidují závazky vůči zdravotní pojišťovně a konečný zůstatek byl porovnán s výpočty a přehledy sestavenými pro Českou správu sociálního zabezpečení za prosinec 2020. Na účtu 336200 - Zúčtování s inst. sociálního pojištění se evidují závazky vůči sociálnímu

zabezpečení hrazené zaměstnavatelem i zaměstnancem, kde konečný stav tohoto účtu byl porovnán s přehledem o výši zdravotního pojištění pro instituce zdravotního pojištění za prosinec 2020.

Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací

Jsou zde evidovány závazky vůči státu z titulu daňových povinností. Podklad pro inventarizaci je kopie přiznání k dani z příjmů a stanovení záloh. V rámci dokladové inventarizace nebyly zjištěny inventarizační rozdíly.

Účtová skupina 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv

V roce 2020 korporace účtovala pouze o nákladech příštího období. Podkladem pro inventarizaci jsou kopie dokladů s vyznačením časového období, za které je doklad vystaven. V rámci dokladové inventarizace nebyly zjištěny inventarizační rozdíly.

Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

V následující tabulce č. 15 jsou uvedené konečné stavy účtů z účtové třídy 4 vykazované v pasivech. Konečné zůstatky těchto účtů byly zkontrolovány pomocí dokladové inventarizace a skutečný stav účtů se shoduje stavem vykazovaným v účetnictví.

Tabulka 15 - Konečné stavy kapitálových účtů a dlouhodobých závazků

Číslo účtu	Konečný zůstatek (v Kč)
411	210 000
428	93 485
429	231 904

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

Po uskutečnění fyzických a dokladových inventur jsou vyhotoveny inventurní soupisy tak, aby byly v souladu s § 30 odst. 7, zákona o účetnictví. Inventarizační soupisy obsahují podpisové záznamy odpovědných osob, které jsou odpovědné za provedení inventur, dále zvolený způsob zjišťování skutečných stavů a také rozhodný den, kterým je 31. 12. 2020. Provedenou inventarizací, tj. porovnáním účetního stavu se stavem fyzickým, nebyly zjištěny žádné inventarizační rozdíly.

4.2.2 Odpisy majetku

Korporace odpisuje majetek rovnoměrným způsobem a v interních směrnících má stanoveno, že se **účetní odpisy rovnají daňovým odpisům. V rámci přiznání daně z příjmů právnických osob tak není rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy uplatňován.** Do odpisovaného majetku korporace patří například automobily taxislužby, budovu, stolní počítač včetně licencovaného softwaru apod. Korporace má ve své vnitropodnikové směrnici uvedeno, že drobný dlouhodobý hmotný majetek v hodnotě do 20 tis. se účtuje přímo do spotřeby, tedy do nákladů a v hodnotě od 20 tis. do 40 tis. se majetek odpisuje po dobu 36 měsíců.

V interní směrnici má korporace uvedeno, že v rámci technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku v hodnotě vyšší než 40 000 Kč a dlouhodobého nehmotného majetku v hodnotě vyšší než 60 000 Kč, dochází k navýšení jeho pořizovací ceny, ze které se následně tento majetek odpisuje. Technické zhodnocení do hodnoty 40 000 Kč je účtováno do provozních nákladů

Za rok 2020 korporace uplatnila odpisy, které se vztahují k dlouhodobému hmotnému majetku a dlouhodobému nehmotnému majetku v celkové výši 140 288 Kč. Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku byly zaúčtovány na vrub účtu 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a ve prospěch účtu 082 - Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům. Účetní odpisy dlouhodobého nehmotného majetku byly zaúčtovány taktéž na účet 551 a ve prospěch účtu 079 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku.

4.2.3 Kurzové rozdíly

Korporace, jelikož neobchoduje se zahraničními dodavateli či odběrateli, nemá vypracovanou žádnou interní směrnici, která by řešila kurzové rozdíly. Kurzové rozdíly nevznikají ani u pohledávek, závazků ani u cizoměnových finančních prostředků.

4.2.4 Časové rozlišení

V rámci časového rozlišení korporace účtovala během účetního období za rok 2020 pouze o **nákladech příštích období**. Korporace zahrnuje do nákladů příštích období např. platby předem za povinné ručení vozidel taxislužby či nákladních vleků a obytných přívěsů, a také nájemné placené dopředu. Korporace nemá stanovenou částku, která by představovala hranici pro časové rozlišení těchto a podobných nákladů, proto rozúčtovává veškeré drobné položky. Tyto náklady se časově rozlišují ihned při zaúčtování daného dokladu do účetního systému.

4.2.5 Výsledek hospodaření

Korporace zjišťuje z účetnictví výsledek hospodaření, kterým může být účetní zisk nebo ztráta, a to odečtením veškerých nákladů od veškerých výnosů. Tabulka č. 16 a tabulka č. 17. popisují postup zjištění výsledku hospodaření účetní jednotky za kalendářní rok 2020. V následující tabulce č. 16 jsou uvedeny provozní náklady a provozní výnosy.

Tabulka 16 - Provozní náklady a provozní výnosy

Provozní náklady	Částka	Provozní výnosy	Částka
501	315 157	602	1 314 281
502	33 109	604	576 378
504	413 929	648	52 048
511	117 445		
513	1 221		
518	204 216		
521	486 310		
524	30 467		
531	19 680		
538	2 119		
545	4 338		
548	48 855		
551	140 287		
Celkem	1 817 133	Celkem	1 942 707

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

V následující tabulce č. 17 jsou uvedeny finanční náklady, finanční výnosy a výpočet výsledku hospodaření. Z tabulky č. 17 vyplývá, že korporace za rok 2020 nevykazovala finanční výnosy, proto jejich celková hodnota je rovna nule.

Tabulka 17 - Finanční náklady a výpočet výsledku hospodaření

Finanční náklady	Částka	Finanční výnosy	Částka
562	12 178		0
568	30 875		
Celkem	43 053	Celkem	0
Výsledek hospodaření z provozní činnosti (provozní výnosy – provozní náklady)			125 574
Výsledek hospodaření z finanční činnosti (finanční výnosy – finanční náklady)			- 43 053
Výsledek hospodaření před zdaněním			82 521

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

Korporace upravuje účetní zisk na zisk daňový, tj. k účetního zisku přičte neuznatelné daňové náklady. Mezi nedaňové náklady za dané účetní období patří náklady na reprezentaci a ostatní pokuty a penále. Převod výsledku hospodaření z běžné činnosti na daňový základ a následný výpočet splatné daně z příjmů byl proveden způsobem, který je uveden v následující tabulce č. 18.

Tabulka 18 - Převod výsledku hospodaření na daňový základ, výpočet splatné daně

Položka	Částka
Výsledek hospodaření před zdaněním	82 521
+ náklady, které nejsou daňově uznatelné dle zákona o dani z příjmu č. 586/1992 Sb, § 24 a § 25	
513	1 221
545	4 338
Celkem daňově neuznatelné náklady	5 559
Základ daně (výsledek hospodaření před zdaněním + daňově neuznatelné náklady)	88 080
Základ daně snížený o odčitatelné položky a bezúplatných plnění	88 080
Základ daně po úpravě – zaokrouhlení na celé tisíce dolů	88 000
Daň z příjmu právnických osob ve výši 19 %	16 720

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

Z tabulky č. 18 je patrné, že v rámci výpočtu splatné daně byl převeden výsledek hospodaření na daňový základ a pro vyčíslení základu daně vychází korporace z výsledku hospodaření před zdaněním. Korporace účtuje o splatné dani interním dokladem

na účet 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná na stranu MD a na účet 341 - Daň z příjmů na stranu DAL, a právě toto zaúčtování splatné daně by mělo být poslední nákladovou položkou, o které korporace účtuje před uzavřením knih. Jelikož korporace nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, neúčtuje o **odložené dani**.

4.2.6 Uzavření účetních knih

Aby korporace mohla uzavřít účetní knihy postupuje v následujících krocích:

- sestavení obrátové předvahy, ze kterých jsou patrné **počáteční stavy, obraty a konečné stavy všech účtů, které korporace použila za dané období,**
- vyčíslení a kontrola konečných stavů nákladových a výnosových účtů, a také aktivních a pasivních účtů, zjištění účetního výsledku hospodaření, výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů,
- převod konečných stavů nákladových a výnosových účtů na účet 710 – Účet zisků a ztrát,

Tabulka 19 - Konečný stav nákladových a výnosových účtů

MD	710 - Účet zisků a ztrát		D
	Náklady	Výnosy	
	1 8776 906,28 Kč	1 942 707,26 Kč	

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

- převod konečných stavů rozvahových účtů, tj. aktivních a pasivních účtů na účet 702 – Konečný účet rozvahový.

Tabulka 20 - Konečný stav aktivních a pasivních účtů

MD	710 - Účet zisků a ztrát		D
	Aktiva	Pasiva	
	1 8776 906,28 Kč	1 942 707,26 Kč	

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

- uzavření účetních knih provádí korporace k poslednímu dni účetního období, tj. k 31. 12. prostřednictvím účetního softwaru, který automaticky uzavře účetní knihy. Takto uzavřené účty slouží jako podklad pro sestavení účetní závěrky.

4.3 Postup provádění účetní závěrky

Korporace DESPO s.r.o. sestavila řádnou účetní závěrku za rozhodné období, kterým je kalendářní rok 2020, rozvahovým dnem je 31. prosince 2020. Povinnost sestavit účetní závěrku vyplývá ze zákona č. 563/1991 Sb. zákona o účetnictví, § 6 odst. 4 zákona. Korporace sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu a nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Účetní závěrku korporace DESPO s.r.o. zahrnuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a také přílohu. Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu korporace nesestavuje.

4.3.1 Rozvaha

Korporace DESPO s.r.o. sestavuje za kalendářní rok 2020 rozvahu v plném rozsahu. Rozvaha podává přehled o majetku korporace (aktiva) a zdrojích krytí majetku (pasiva) v peněžním vyjádření, k určitému datu. Účet 702 je základem pro sestavení rozvahy, v němž jsou obsaženy konečné stavy veškerých aktiv a pasiv. V následující tabulce č. 21 je zobrazena rozvaha korporace za rok 2020 v tis. Kč. Z následující tabulky je patrné, že součet aktiv je roven součtu pasiv což odpovídá zlatému bilančnímu pravidlu³.

Tabulka 21 - Rozvaha korporace za rok 2020 v tis. Kč

Označení	Aktiva	Číslo řádku	Brutto	Korekce	Netto	Netto minulé období
	Aktiva celkem	001	978	224	754	1019
A	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B	Stálá aktiva	003	734	224	510	650
C	Oběžná aktiva	037	199	0	199	331
D	Časové rozlišení aktiv	078	45	0	45	38
Označení	Pasiva	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období		
	Pasiva celkem	082	754	1019		
A	Vlastní kapitál	083	37	-28		
B+C	Cizí zdroje	104	717	1047		
D	Časové rozlišení pasiv	147	0	0		

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

³ Zlaté bilanční pravidlo říká, že dlouhodobý majetek by měl být financován dlouhodobým kapitálem a krátkodobý majetek kapitálem krátkodobým. Součet aktiv musí být roven součtu pasiv.

4.3.2 Výkaz zisku a ztráty

Korporace sestavuje výkaz zisku a ztráty v druhovém členění které sleduje, jaké druhy nákladů byly použity, např. spotřeba materiálu, mzdové náklady, odpisy automobilů, budov, spotřeba energie apod. Pro sestavení výkazu zisku a ztráty je stěžejní účet 710 – Účet zisků a ztrát, který obsahuje konečné stavy nákladových a výnosových účtů. Korporace DESPO s.r.o. provedla sestavení výkazu, v plném rozsahu, k poslednímu dni kalendářního roku, a to ke dni 31. 12. 2020.

Tabulka 22 - Výkaz zisku a ztráty

Označení řádku výkazu	Obsah položky	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	1 314	1 192
II.	Tržby za prodej zboží	02	576	655
A.	Výkonová spotřeba	03	1 083	1 033
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	0	0
C.	Aktivace (-)	08	0	0
D.	Osobní náklady	09	517	684
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	14	140	0
III.	Ostatní provozní výnosy	20	52	43
F.	Ostatní provozní náklady	24	76	130
* Provozní výsledek hospodaření (+/-)		30	126	43
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly		0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly		0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem		0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy		0	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti		0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	43	12	18
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	0	25
K.	Ostatní finanční náklady	47	31	27
* Finanční výsledek hospodaření (+/-)		48	-43	-20
** Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)		49	83	23
L.	Daň z příjmů	50	17	5
** Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)		53	66	18
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
*** Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)		55	66	18
* Čistý obrát za účetní období		56	1 942	1 915

Zdroj: Interní dokumenty DESPO s.r.o. za kalendářní rok 2020, vlastní zpracování

4.3.3 Příloha k účetní závěrce

Korporace k účetní závěrce sestavuje přílohu ve zkráceném rozsahu, kterou zasílá správci daně společně s dalšími výkazy, a to s rozvahou a výkazem zisku a ztráty. Příloha obsahuje obecné údaje týkající se společnosti, dále informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách, a také doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty. V příloze jsou tedy popsány i skutečnosti, které v účetních výkazech nelze zachytit.

4.3.4 Schválení řádné účetní závěrky

Účetní závěrka byla valnou hromadou schválena dne 01. 05. 2021. Následně došlo k rozhodnutí o vypořádání dosaženého výsledku hospodaření, tj. za rok 2020 zisku. Zisk byl převeden na účet nerozděleného zisku minulých let. Proces předkládání a schvalování účetní závěrky není upraven interní směrnicí.

4.3.5 Zveřejnění účetní závěrky

Po sestavení a schválení účetní závěrky valnou hromadou korporace DESPO, s.r.o. zveřejňuje ve sbírce listin nejen rozvahu v plném rozsahu, ale také výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu. Korporace zveřejnila účetní závěrku do Sbírký listin dne 29. 07. 2021. Proces a termín zveřejnění není upraven vnitropodnikovou směrnicí. Účetní výkazy byly zaslány v elektronické podobě prostřednictvím datové schránky ve formátu PDF.

4.3.6 Archivace

DESPO, s.r.o. archivuje ve skladu účetní doklady a rovněž účetní závěrky od roku 2002 i když zákon o účetnictví ukládá povinnost uschovávat účetní závěrku 10 let. Rovněž účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy uchovává nad rámec zákonné lhůty, která činí **5 let** (počínajících koncem účetního období, kterého se týkají). Korporace však nemá sestavenou vnitropodnikovou směrnicí, která by upravovala archivaci účetních dokladů.

4.4 Vyhodnocení metodického postupu účetní uzávěrky a účetní závěrky

Korporace, jako mikro účetní jednotka, nesplňuje podmínky povinného auditu účetní závěrky, se může rozhodnout pro sestavení účetní závěrky ve zjednodušeném rozsahu, ale jelikož vede účetnictví v plném rozsahu, ztratila by tím tak přehlednost a důležité informace. V rámci zjednodušeného rozsahu jsou tyto informace značně zredukovány a z hlediska provádění finančních analýz podniku jsou nedostačující. Na základě těchto informací se korporace rozhoduje v rámci budoucího rozvoje firmy.

Dále bylo zjištěno, že obchodní korporace nemá zpracované veškeré potřebné interní směrnice. Směrnice, které sestavené má, nejsou pravidelně aktualizované. Obchodní korporace nemá v rámci interních směrnic vypracovanou metodiku na vytvoření účetní uzávěrky a účetní závěrky. Účelem vytvoření interní směrnice metodického postupu upravující účetní závěrku je, aby při sestavování účetní závěrky obchodní korporace nezapomněla na některý z potřebných kroků, které na sebe navazují a zároveň byly v procesu účetní závěrky provedeny všechny operace a dané postupy včetně dodržení příslušných předpisů. Vytvoření metodického postupu pro provádění účetní uzávěrky a závěrky by měl vést k věrnému a poctivému zobrazení finanční a majetkové situace účetní jednotky.

Pro správný průběh inventarizace je základním předpokladem interní směrnice, která bude obsahovat řádný plán inventarizací. Dle Kynclové a Lörinczové (2019) by tento plán měl obsahovat především rozsah inventarizace, dále osoby, které jsou odpovědné za provedení inventur a časový harmonogram inventur. Bylo zjištěno, že harmonogram, který by obsahoval termíny, druh prací a odpovědnost příslušných pracovníků však korporace DESPO s.r.o. pro uzávěrkové a závěrkové operace zpracovaný nemá. V rámci čehož vzniká riziko opomenutí, že některé údaje či účetní operace nebudou v účetnictví a účetní závěrce řádně zachyceny.

Také bylo zjištěno, že korporace má v interní směrnici stanovené účetní odpisy na roveň daňovým odpisům. Tato volba je nevhodná, jelikož daňové odpisy jsou vhodné pro optimalizaci základu daně z příjmů, kdežto účetní odpisy vyjadřují, jakým způsobem je majetek v průběhu času skutečně opotřeben, dochází tedy ke zkreslení účetní závěrky.

Co se týká časového rozlišení nákladů, korporace o nich účtuje bez ohledu na výši částky, kterou účtuje pomocí účtu 381 - Náklady příštích období, což není u bezvýznamných a pravidelně se opakujících částek nutné.

Jelikož korporace DESPO s.r.o. nemá pro provedení účetní uzávěrky a sestavení účetní závěrky zpracovanou žádnou metodiku a jsou při činnostech spojených s touto problematikou zjištěny nedostatky, je vytvořen následující metodický postup, který má zabezpečit bezproblémový průběh účetní uzávěrky a účetní závěrky.

4.5 Návrh metodického postupu pro zpracování účetní uzávěrky a účetní závěrky

Pomocí poznatků z teoretické práce a na základě zhodnocení současného stavu je sestaven pro korporaci DESPO s.r.o. metodický postup pro provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky. Metodický postup bude sloužit jako nástroj při provádění uzávěrkových a závěrkových operací, který bude zajišťovat správný postup a přehlednost jednotlivých kroků při sestavování účetní uzávěrky a účetní závěrky korporace DESPO s.r.o. Sestavený metodický postup je v souladu s právními předpisy.

Účetní uzávěrku je dobré rozdělit na přípravné práce a uzávěrkové práce. **Přípravné práce**, vzhledem k účetním operacím, které se v korporaci DESPO s.r.o. provádějí, zahrnují inventarizaci majetku a závazků, operace související se zásobami, výpočet a zaúčtování odpisů majetku, časové rozlišení nákladů. Mezi **uzávěrkové práce** prováděné v rámci rozsahu činnosti korporace patří zjištění obrátů a konečných zůstatků, zjištění účetního výsledku hospodaření, výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů a uzavření účetních knih.

Přípravné práce

Mezi první kroky přípravných prací je kontrola a aktualizace stávajících interních předpisů, které se vztahují k účetnictví. Na základě prozkoumání skutečného stavu provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky korporace DESPO s.r.o. bylo zjištěno, že korporace nemá vypracovaný vnitřní předpis potřebný pro sestavení účetní uzávěrky a účetní závěrky. V rámci čehož vzniká riziko, že některé údaje a účetní operace nebudou v účetnictví a účetní závěrce společnosti řádně zachyceny a zobrazeny. Proto je potřeba sestavení harmonogramu, který je uveden v následujícím textu.

Harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky

Do dalších let byl pro účetní jednotku sestaven tento harmonogram:

- kontrola převodu zůstatků z předcházejícího období – provádí účetní; termín 1. 12.,
- uzavření skladové evidence provádí účetní; termín 31. 12.,
- výpočet daňových odpisů dlouhodobého majetku a vyčíslení rozdílu oproti odpisům účetním – provádí účetní; termín 31. 12.,
- provedení prvotních fyzických inventarizací dlouhodobého hmotného majetku, vyčíslení inventarizačních rozdílů – odpovídá účetní a statutární orgán; termín 31. 10.,
- provedení rozdílové inventury dlouhodobého hmotného majetku, vyčíslení inventarizačních rozdílů – odpovídá účetní a statutární orgán; termín 31.12.
- provedení inventarizace peněžních prostředků a zásob – odpovídá účetní a statutární orgán; termín 31. 12.,
- provedení inventarizace bankovních účtů – odpovídá účetní; termín 31.12.,
- provedení dokladových inventarizací pohledávek a závazků, jejich odsouhlasení u obchodních partnerů – odpovídá účetní a statutární orgán; termín 31. 12.,
- propočet a proučtování časového rozlišení nákladů a výnosů – provádí účetní; termín 31. 12.,
- úprava účetního výsledku hospodaření na daňový základ, sestavení daňového přiznání – provádí účetní; termín 31. 12.,
- zaúčtování splatné daně z příjmů – provádí účetní; termín 31. 12.,
- uzavření účetních knih – převody zůstatků výsledkových a rozvahových účtů – provádí účetní; termín 31. 12.,
- sestavení účetní závěrky (rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha) - provádí účetní; termín 31. 12.,
- odevzdání přiznání k dani z příjmů (odeslání daňového přiznání s účetní závěrkou na finanční úřad) - provádí účetní; termín 31. 03.,
- schválení účetní závěrky valnou hromadou; termín 01. 05.,
- zveřejnění účetní závěrky provádí účetní; termín 30. 06.

4.5.1 Inventarizace majetku a závazků

Předmětem inventarizace je zjištění skutečného stavu majetku a závazků a jejich následný záznam v inventurních soupisech. Zákon o účetnictví stanovuje povinnost inventarizovat veškerý majetek a závazky minimálně jedenkrát ročně. Následně je navržena metodika pro provádění inventarizace.

Před samotnou inventarizací majetku a závazků podá statutární orgán korporace příkaz k provedení inventarizace. Následně bude sestavena inventarizační komise. V následující tabulce č. 23 je navržena inventarizační komise, metody provedení inventur a termín provedení.

Tabulka 23 - Inventarizační plán

Název inventarizovaného majetku	Metoda	Komise	Od	Do
Dlouhodobý hmotný majetek	fyzická inventura	statutární orgán, účetní	31.10. (prvotní inventura)	31.12. (rozdílová inventura)
Dlouhodobý nehmotný majetek	dokladová inventura	účetní	27.12.	31.12.
Zásoby (Zboží)	fyzická inventura	statutární orgán, účetní	20.12.	15.01. ke dni 31.12.
Peněžní prostředky	dokladová inventura	statutární orgán, účetní	27.12.	31.12.
Bankovní účty	dokladová inventura	účetní	27.12.	31.12.
Pohledávky, závazky	dokladová inventura	statutární orgán, účetní	27.12.	31.12.
Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	dokladová inventura	účetní	27.12.	31.12.
Zúčtování daní a dotací	dokladová inventura	účetní	27.12.	31.12.
Přechodné účty aktiv a pasiv	dokladová inventura	účetní	27.12.	31.12.
Kapitálové účty a dlouhodobé závazky	dokladová inventura	účetní	27.12.	31.12.

Zdroj: vlastní zpracování

Návrh postupu při inventarizaci je shrnut do následujících kroků:

1. Zjistit účetní stav a ocenění majetku a závazků

V rámci kontroly účetního stavu majetku a závazků, účetní ověří a zabezpečí správné ocenění inventarizovaného majetku a závazků na základě zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, Vyhlášky č. 500/2002 Sb. a Českých účetních standardů pro podnikatele, ve kterých je uvedeno ocenění dlouhodobého majetku, zásob, ostatního majetku a závazků.

2. Zjistit skutečný stav, tj. provedení fyzické nebo dokladové inventury a vyhotovit inventurní soupis

Inventarizační komise provede fyzickou a dokladovou inventuru dle inventarizačního plánu, který je uveden v tabulce č. 23.

Fyzická inventura

Před zahájením fyzické inventury účetní zaúčtuje veškeré doklady, které mohou s pohybem majetku souviset. V rámci fyzické inventury inventarizační komise zjistí skutečné stavy majetku, který má hmotnou povahu. Jde o zásoby (zboží na skladě, materiál na skladě), dlouhodobý hmotný majetek, drobný hmotný majetek, finanční majetek. Inventarizační komise zjistí skutečné stavy majetku **počítáním, vážením či měřením.**

Zásoby způsobem B

Ke konci kalendářního roku účetní převede stav zásob, tj. zboží na účet 132001 – Zboží na skladě a v prodejnách. Fyzickou inventuru u zboží provede inventarizační komise přepočítáním a převážením dne 20. 12. – 15. 01. se zůstatkem zásob k 31. 12. Inventarizační komise porovná zjištěný stav s údaji uvedenými v evidenci o zásobách.

Dlouhodobý hmotný majetek, drobný hmotný majetek

Prvotní inventura

Inventarizační komise zjistí skutečné stavy dlouhodobého hmotného majetku a porovná je se stavem v evidenci dne 31.10. a vyhotoví inventurní soupisy.

Rozdílová inventura

Následně provede inventarizační komise rozdílovou inventuru k 31.12. při které bude vypracován dodatečný inventurní soupis.

Dodatečným inventurním soupisem účetní jednotka prokáže přírůstky nebo úbytky stavu majetku a závazků, který byl zjištěn prvotní inventurou. Inventarizace dlouhodobého hmotného majetku se provede fyzickou prohlídkou stavu majetku. Inventarizační komise zkontroluje, zda je majetek opatřen správným inventárním číslem.

U samostatných movitých věcí a jejich souborů inventarizační komise zkontroluje jejich řádné označení a identifikaci, např. výrobce, typ, rok výroby, registrační značka. Dále zkontroluje způsob udržování, využívání a technický stav. U automobilů taxislužby inventarizační komise zjistí skutečný stav pohonných hmot v nádržích a skutečný stav ujetých km podle tachometru.

Drobný hmotný majetek se zaúčtuje přímo do spotřeby, tedy do nákladů na účet 501400 - DKP – přímá spotřeba. Sestava tohoto účtu, poskytnutá softwarem, slouží zároveň jako evidence tohoto majetku. Inventarizační komise provede kontrolu stavu a úplnosti majetku a porovná jej se stavem v evidenci.

Peněžní prostředky v pokladně

Fyzickou inventuru pokladní hotovosti provede inventarizační komise přepočítáním jednotlivých bankovek a mincí dne 27. 12. - 31. 12. Tímto přepočtem se zjistí skutečný stav pokladny, který účetní porovná se zůstatkem analytických účtů jednotlivých pokladen a s evidenčním stavem v agendě Pokladna v informačním systému ENTRY. V případě inventarizačního rozdílu, tj. schodku pokladny se tento rozdíl předepíše k náhradě hmotně odpovědným pracovníkům.

Dokladová inventura

V rámci **dokladové inventury** se zjistí skutečné stavy majetku, který má nehmotnou povahu. Jde o dlouhodobý nehmotný majetek, stavy bankovních účtů, závazky a pohledávky. Dokladovou inventarizaci pohledávek a závazků, jejich odsouhlasení u obchodních partnerů odpovídá účetní a statutární orgán. Dokladová inventura se provede dne 31. 12.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Inventarizační komise provede dokladovou inventuru dne 27. 12. – 31. 12. Zjištěný skutečný stav dlouhodobého nehmotného majetku porovná se stavem v evidenci s doklady o pořízení.

Bankovní účty

Dokladovou inventuru peněžních prostředků na bankovních účtech provede účetní dne 27. 12. – 31. 12. Účetní zjistí zůstatky účtů 221 100 a 221 200 a porovná je se zůstatky na bankovních výpisech.

Účetní provede také dokladovou inventuru účtu 261 – Peníze na cestě a ověří. Účetní odsouhlasí přírůstky a úbytky účtu včetně jeho počátečního stavu a ověří, jestli došlo k jeho dorovnání v souladu s platnými účetními metodami, jelikož zůstatek na tomto účtu musí být nulový.

Pohledávky

Dokladovou inventuru účtové skupiny 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé) provede inventarizační komise, tj. statutární orgán a účetní dne 27. 12. - 31. 12.

Při inventuře pohledávek provede inventarizační komise ověření věcné správnosti pohledávek podle vydaných faktur, předávacích protokolů, smluv, dodacích listů či objednávek. Inventarizační komise dále zkontroluje splatnost pohledávek, u pohledávek po splatnosti prověří příčinu nezaplacení a zda neexistují promlčené pohledávky.

Základním podkladem pro dokladovou inventuru pohledávek za odběrateli jsou konfirmační dopisy, na jejichž podkladě dojde k jejich vzájemnému odsouhlasení. Jednatel, zašle svým obchodním partnerům inventurní soupisy pohledávek k jejich potvrzení či sdělení výhrad. Ke každé pohledávce bude doložen potvrzený konfirmační dopis od odběratele.

Závazky

Dokladovou inventuru účtové skupiny 32 – Závazky (krátkodobé) provede inventarizační komise, tj. statutární orgán a účetní dne 27. 12. – 31. 12.

Účetní zkontroluje zaúčtování jednotlivých pohybů na příslušném účtu na základě účetních dokladů. Při inventuře závazků provede inventarizační komise ověření věcné správnosti závazků podle přijatých faktur, předávacích protokolů, smluv, dodacích listů či objednávek. Dále zkontroluje dodržení splatnosti závazků a u závazků po splatnosti dále prozkoumá důvod nezaplacení.

Podkladem pro dokladovou inventuru závazků za dodavateli jsou konfirmační dopisy. Jednatel, zašle svým obchodním partnerům inventurní soupisy závazků k jejich potvrzení či sdělení výhrad. Ke každému závazku bude doložen potvrzený konfirmační dopis od dodavatele.

Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

Dokladovou inventuru účtové skupiny 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi provede účetní dne 27. 12. – 31. 12. následujícím způsobem:

- konečný zůstatek na účtu 331100 porovná s evidencí mzdových listů,
- konečný zůstatek účtu 331100 porovná s evidencí mzdových listů,
- konečný zůstatek účtu 336100 porovná s výpočty a přehledy sestavenými pro Českou správu sociálního zabezpečení za daný rok,
- konečný zůstatek na účet 336200 porovná s přehledem o výši zdravotního pojištění pro instituce zdravotního pojištění za daný rok.

Zúčtování daní a dotací

Inventarizaci účtové skupiny 34 – zúčtování daní a dotací provede účetní dokladovou inventurou dne 27. 12. – 31. 12. Účetní porovná jednotlivá daňová přiznání se zůstatky na účtech účtové skupiny 34 – zúčtování daní a dotací.

Přechodné účty aktiv a pasiv

Inventarizaci účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv provede účetní dne 27. 12. – 31. 12. Podkladem pro inventarizaci jsou kopie dokladů s vyznačením časového období, za které je doklad vystaven. Porovnáním s kartami časového rozlišení a prvotními doklady účetní ověří, zda byly na tyto účty zaúčtovány příslušné účetní případy.

Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

Inventarizaci účtové třídy 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky provede dokladovou inventurou účetní korporace dne 27. 12. – 31. 12. Porovná, zda základní kapitál evidovaný v účetnictví odpovídá stavu zapsanému v obchodním rejstříku. Dále ověří, jestli bylo správně zachyceno rozhodnutí valné hromady o rozdělení zisku či vyrovnání ztráty.

Inventarizační komise zapíše stavy zjištěné fyzickou a dokladovou inventurou do inventurních soupisů. Inventurní soupis se archivuje po dobu 5 let. V následující tabulce č. 24 je vytvořen jednotný vzor inventurního soupisu.

Tabulka 24 - Vzor inventurního soupisu

Inventurní soupis č..... k 31. 12. 202x... DESPO s.r.o.	
Číslo účtu	
Druh inventarizace	
Způsob provedení inventury	
Účetní stav v Kč	
Stav zjištěný inventurou v Kč	
Inventarizační rozdíl v Kč i měrných jednotkách	
Zaúčtování inventarizačního rozdílu	
Datum a čas zahájení inventury	
Datum a čas ukončení inventury	
Jméno a podpis člena inventarizační komise	
Jméno a podpis vedoucího inventarizační komise	
Jméno osoby, která inventurní soupis vyhotovila	
Poznámky k provedené inventuře:	

Zdroj: vlastní zpracování

3. Vyhotovení inventarizačních zápisů dle jednotlivých účtů majetku a závazků s uvedením výsledku inventury (inventurní soupis je vždy přílohou inventarizačního zápisu)

Inventarizační komise, po ukončení inventarizace, vyhotoví inventarizační zápis pro každý druh inventarizovaného majetku a závazků. V inventarizačním zápise komise porovná zjištěné stavy se stavy evidovanými v účetnictví na základě inventurních soupisů, které jsou vždy přílohou inventarizačního zápisu. Porovnáním zjistí, zda se oba stavy shodují či neshodují a vyznačí, zda se jedná o manko/schodek či přebytek. Inventarizačním zápisem shrne veškeré důležité informace o všech provedených inventurách. Inventarizační zápis je navržen v příloze A.

4. Následné vyčíslení a zúčtování inventarizačních rozdílů.

Pokud je zjištěn inventarizační rozdíl, musí být tento rozdíl doúčtován. V následující tabulce č. 25 je zobrazeno vypořádání u jednotlivých druhů majetku, resp. konkrétní návrh účtování. Rozdíly musí být vyúčtovány ve stejném účetním období, ve kterém je stav majetku a závazků ověřován.

Tabulka 25 - Návrh účtování inventarizačních rozdílů

Položka	Rozdíl	Popis	Předkontace	
			MD	D
Dlouhodobý majetek – odepisovaný	Přebytek	Nalezený, nezaevidovaný majetek.	02x 01x	08x 07x
	Manko	1. Zúčtování zůstatkové ceny do nákladů. 2. Vyřazení majetku z účetnictví.	549 07x 08x	07x 08x 01x 02x
Zásoby nakoupené – způsob B	Přebytek	Nalezené, nezaevidované zásoby.	501 504	112 132
	Manko	1. Zúčtování zjištěného manka nad normu (zaviněné, přirozené úbytky). 2. Zúčtování zjištěného manka do normy přirozených úbytků.	549 --	112 132 --
Peněžní prostředky v pokladně a ceniny	Přebytek	Zúčtování přebytku peněžních prostředků a cenin.	211 213	668
	Manko (schodek)	Zúčtování manka peněžních prostředků a cenin.	569	211 213
Náhrada škody/manka			Předkontace	
			MD	D
Předpis manka/schodku zaměstnanci (společníkovi, třetí osobě)			335 (355,378)	648

Zdroj: vlastní zpracování

4.5.2 Opravné položky, dohadné účty, rezervy, kurzové rozdíly

Korporace nevytváří opravné položky, rezervy ani neúčtuje o dohadných účtech a kurzových rozdílech. Proto tyto položky nejsou obsaženy v metodickém postupu a nejsou k nim vytvořeny interní směrnice.

4.5.3 Časové rozlišení

Korporace nemá stanovenou částku, která by představovala hranici pro časové rozlišení těchto a podobných nákladů, proto rozúčtovává veškeré drobné položky. Na základě ustanovení odstavce 6.4 Českého účetního standardu pro podnikatele č. 019 je korporaci vytvořen návrh, že časové rozlišení není nutno používat v případě, jestliže se jedná o nevýznamné či pravidelně se opakující částky. V rámci interní směrnice si korporace stanoví částku 1000 Kč, do které se částky nákladů časově nerozlišují, protože tak dojde ke zjednodušení účtování, a rovněž inventarizaci účtu 381. Dále je korporaci navrženo, aby využívala i další účty časového rozlišení, jelikož v současné době účtuje pouze o nákladech příštích období.

Náklady příštích období

Korporaci je navrženo nadále používat účet 381 - Náklady příštích období pro následující události:

- o nájemné hrazené předem,
- o platby předem za povinné ručení vozidel taxislužby či nákladních vleků a obytných přívěsů,
- o platby na reklamu, která bude uskutečněna v následujícím účetním období, hrazené v běžném účetním období,
- o předplatné časopisu

V následující tabulce č. 26 je navrženo konkrétní účtování o nákladech příštích období.

Tabulka 26 - Návrh účtování nákladů příštích období

Účetní operace	Předkontace	
Nájemné hrazené předem	381	221
Platby předem za povinné ručení vozidel taxislužby či nákladních vleků a obytných přívěsů	381	221
Platby na reklamu, která bude uskutečněna v následujícím účetním období, hrazené v běžném účetním období	381	221
Předplatné časopisu	381	221
Vyúčtování časového rozlišení připadajícího na příslušné účetní období (rozpouštění časového rozlišení)	518	381

Zdroj: vlastní zpracování

Příjmy příštích období

Jelikož korporace provozuje Sportbar a maloobchod se smíšeným zbožím, může nastat situace kdy dojde ke škodě na zásobách, tj. na zboží, a to například z důvodu živelné pohromy. Korporace obdrží od pojišťovny potvrzení úhrady škody, která byla způsobena v běžném účetním období, ale do konce účetního období nebyla částka pojišťovnou vyplacena. Kdyby k takové situaci došlo, je nutná úprava metodického pokynu. V následující tabulce č. 27 je navržen postup, jak tento účetní případ zaúčtovat.

Tabulka 27 - Návrh účtování příjmů příštích období

Účetní operace	Předkontace	
Způsobená škoda na zboží	549	132
Potvrzená výše úhrady pojišťovnou	385	648
Přijatá platba na účet od pojišťovny	221	385

Zdroj: vlastní zpracování

Výdaje příštích období

Jelikož korporace provozuje taxislužbu, může nastat situace kdy by si korporace pořídila automobil na leasingové splátky, které by splácet zpětně. Na základě této situace je doporučeno použít účet 383 – Výdaje příštích období pro zaúčtování časové rozlišení leasingových splátek. Kdyby k takové situaci došlo, je nutná úprava metodického pokynu. V následující tabulce č. 28 je navržen postup, jak tento účetní případ zaúčtovat.

Tabulka 28 - Návrh účtování výdajů příštích období

Účetní operace	Předkontace	
Zaúčtování poměrné části leasingové splátky placené pozadu	518	383
Předpis leasingové splátky	383	321
DPH	343	321
Platba nájemného v následujícím účetním období	321	221

Zdroj: vlastní zpracování

Výnosy příštích období

Korporaci není navržena metodika účtování výnosů příštích období, jelikož pro tento účet není opodstatnění.

4.5.4 Odpisy majetku

Účetní odpisy

Korporace má v interní směrnici uvedeno, že se účetní odpisy rovnají daňovým odpisům, proto předmětem návrhu je, aby si korporace stanovila v interní směrnici účetní odpisy tak, aby vyjadřovaly reálnou dobu použitelnosti majetku s přihlédnutím k životnosti daného majetku. Takto nastavené účetní odpisy nebudou rovny daňovým odpisům a dojde tak k věrnému zobrazení úbytků hodnoty majetku v peněžním vyjádření.

Návrhem řešení je zvýšení doby účetního odpisování u jednotlivého majetku zvlášť, jelikož nelze plošně určit stejnou dobu účetního odpisování pro veškerý majetek. A takto navržené řešení by se týkalo nově pořízeného majetku. Hodnota majetku zobrazeného v účetních výkazech bude lépe odpovídat skutečné hodnotě tohoto majetku, tedy hodnota majetku bude mít reálnější vypovídací schopnost.

V návrhu je vybrán automobil, jelikož korporace zvažuje koupi dalšího automobilu pro provoz taxislužby. Důvodem zvýšení doby účetního odpisování je, že v současné době jsou automobily při pravidelné údržbě i po více jak 10 či 15 letech v dobrém technickém stavu a stále zajišťují pro zákazníka požadovaný komfort při jízdě vozidlem taxislužby. Tento majetek je tedy používán déle, než je 5 let. Korporace by tak upravila svou interní směrnici podle zkušeností z minulých let, například podle intenzity používání majetku či podle počtu ujetých kilometrů u automobilu taxislužby apod. a zvýšila dobu účetního odpisování automobilu z 5 let na 10 let. Pokud by si korporace například v březnu roku 2023 pořídila nový automobil v hodnotě 310 000 Kč, doba odpisování by činila 10 let, výpočet odpisů bude vypadat následovně:

Vzorec pro výpočet účetních odpisů dle Strouhala a kol. (2013):

$$RO = \frac{PC}{n}$$

RO – roční odpis

PC – pořizovací cena

n – doba odpisování

- **Roční účetní odpis automobilu v 1. roce odpisování:**

$$RO = 310\,000/120 * 9 = 23\,250 \text{ Kč}$$

- **Roční účetní odpis automobilu v dalších letech odpisování:**

$$RO = 310\,000/120 * 12 = 31\,000 \text{ Kč}$$

Tabulka 29 - Návrh výpočtu účetních odpisů

Rok	Účetní odpis dle interní směrnice		
	Roční účetní odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2023	23 250	23 250	286 750
2024	31 000	54 250	255 750
2025	31 000	85 250	224 750
2026	31 000	116 250	193 750
2027	31 000	147 250	162 750
2028	31 000	178 250	131 750
2029	31 000	209 250	100 750
2030	31 000	240 250	69 750
2031	31 000	271 250	38 750
2032	31 000	302 250	7 750
2033	7 750	310 000	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Účetní korporace provede výpočet účetních odpisů při řádné účetní závěrce k rozvahovému dni, a to k 31.12. Takto vypočtené účetní odpisy zaeviduje na karty dlouhodobého majetku v modulu “Majetek” podnikového informačního systému ENTRY.

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se provedou dle **odpisového plánu**. Odpisový plán se využívá k vyčíslení opravek dlouhodobého majetku a za jeho sestavení bude odpovědná účetní, která mimo jiné zajistí evidenci tohoto majetku.

Před samotným uzavřením účetních knih, je potřeba provést aktualizaci odpisového plánu. Konkrétní změny v odpisovém plánu navrhne účetní po konzultaci se statutárním orgánem. Tento odpisový plán bude aktualizován s ohledem na zjištěný stav dlouhodobého majetku při inventarizaci a také v případě změny odhadu doby životnosti majetku. V případě lepšího stavu majetku, než který odpovídá netto hodnotě majetku bude znamenat prodloužení odpisování. V případě horšího stavu majetku, než který odpovídá netto hodnotě majetku bude znamenat zkrácení doby odpisování. V průběhu účetního období nesmí

- Roční rovnoměrný daňový odpis automobilu v 1. roce odpisování:

$$RO = (310\ 000 * 11) / 100 = 34\ 100\ \text{Kč}$$

- Roční rovnoměrný daňový odpis automobilu v dalších letech odpisování:

$$RO = (310\ 000 * 22,25) / 100 = 68\ 975\ \text{Kč}$$

Tabulka 30 - Návrh výpočtu daňových odpisů

Rok	Rovnoměrný daňový odpis		
	Roční daňový odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2023	34 100	34 100	275 900
2024	68 975	103 075	206 925
2025	68 975	172 050	137 950
2026	68 975	241 025	68 975
2027	68 975	310 000	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

V následující tabulce č. 31 je uvedeno porovnání daňových a účetních odpisů.

Tabulka 31 - Porovnání daňových a účetních odpisů

Rok	Rovnoměrný daňový odpis			Účetní odpis dle interní směrnice		
	Roční daňový odpis	Oprávký	Zůstatková cena	Roční účetní odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2023	34 100	34 100	275 900	23 250	23 250	286 750
2024	68 975	103 075	206 925	31 000	54 250	255 750
2025	68 975	172 050	137 950	31 000	85 250	224 750
2026	68 975	241 025	68 975	31 000	116 250	193 750
2027	68 975	310 000	0	31 000	147 250	162 750
2028	-	-	-	31 000	178 250	131 750
2029	-	-	-	31 000	209 250	100 750
2030	-	-	-	31 000	240 250	69 750
2031	-	-	-	31 000	271 250	38 750
2032	-	-	-	31 000	302 250	7 750
2033	-	-	-	7 750	310 000	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2020

Z výše uvedené tabulky vyplývají rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy majetku. Tímto vyjádřením dojde k věrnějšímu, poctivějšímu a skutečnějšímu obrazu opotřebení majetku korporace a jeho hodnotě.

Pro **zohlednění rozdílů mezi účetními odpisy a daňovými odpisy** slouží v daňovém přiznání řádky 50 a 150. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je řešen v daňovém přiznání následujícím způsobem:

- řádek 50 – představuje rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy – prostřednictvím tohoto řádku se daňový základ **zvyšuje**,
- **řádek 150** – představuje rozdíl, o který daňové odpisy převyšují účetní odpisy – prostřednictvím tohoto řádku se daňový základ **snižuje**.

Posléze se daňové odpisy dle jednotlivých odpisových skupin vyplní v příloze č. 1 II. oddílu přiznání.

Uzávěrkové práce

Stanovení základu daně z příjmů právnických osob a výpočet splatné daně

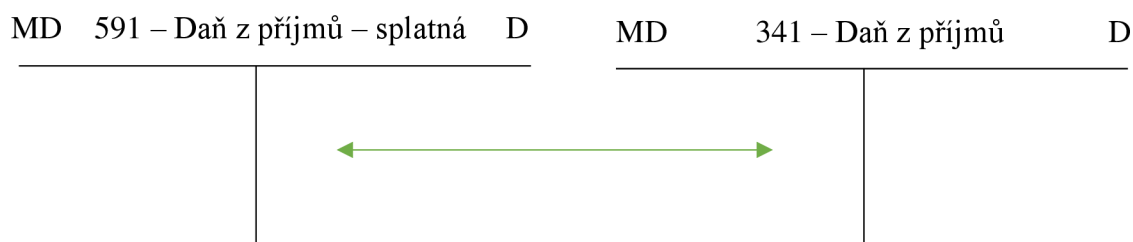
Při stanovení základu daně vychází korporace z účetního výsledku hospodaření (provozní + finanční). Účetní korporace v rámci výpočtu splatné daně z příjmů převede výsledek hospodaření na daňový základ. Stanovení základu daně a výše splatné daně provede způsobem, který je uveden v následující tabulce č. 32.

Tabulka 32 - Stanovení základu daně a výše splatné daně

Postup při výpočtu daně z příjmů právnických osob
Výsledek hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)
+ nedaňové náklady (náklady na reprezentaci, ostatní pokuty a penále – hrazené finančnímu úřadu, zdravotní pojišťovně)
- výnosy, které nejsou předmětem daně a které jsou od daně osvobozeny
+/- rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy
= základ daně
- odčitatelné položky (daňová ztráta)
- bezúplatná plnění (hodnota poskytnutých darů)
= základ daně snížený o odčitatelné položky a bezúplatných plnění (zaokrouhleno na tisíce)
* sazba daně z příjmu právnických osob (19 %)
= daň z příjmu právnických osob (splatná)
- slevy na dani dle § 35 zákona o dani z příjmu č. 586/1992 Sb.
= daň z příjmu po slevách

Zdroj: vlastní zpracování

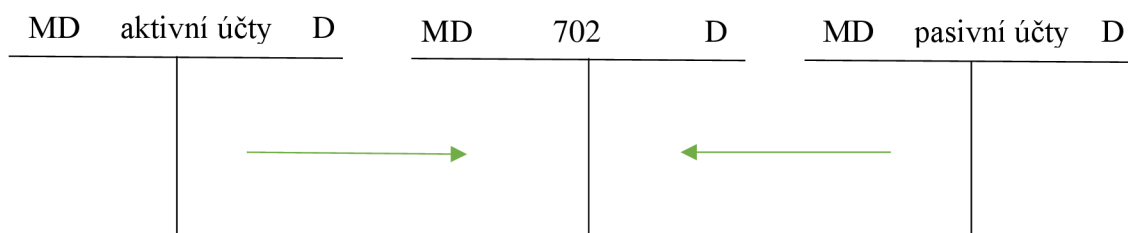
Následující schéma zobrazuje zaúčtování splatné daně z příjmu právnických osob.



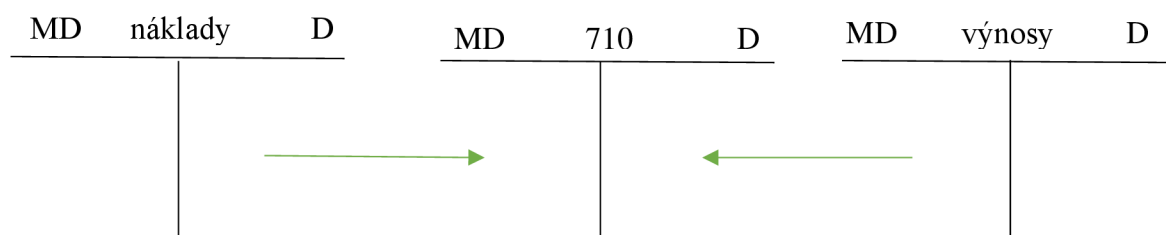
4.5.5 Uzavření účetních knih

Po zaúčtování veškerých účetních případů, vztahující se k danému účetnímu období a po zaúčtování veškerých uzávěrkových operací, včetně zjištění obrátů u syntetických a analytických účtů a zůstatků účtů výsledkových, provede účetní korporace uzavírání účetních knih k 31.12. Převod účtů proběhne následujícím způsobem.

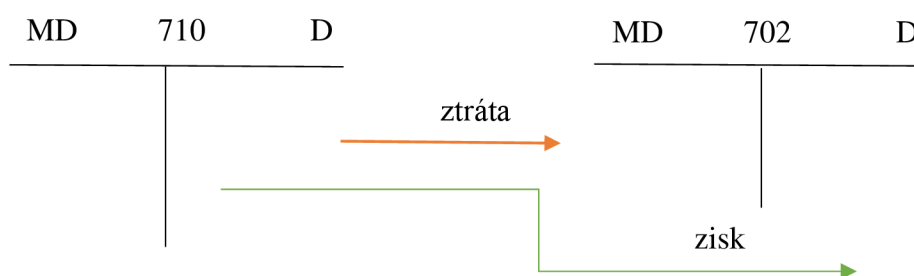
Převod rozvahových účtů na účet 702 – Konečný účet rozvažný



Převod rozvahových účtů na účet 702 – Konečný účet rozvažný



Převod ztráty/zisku z účtu 710 na účet 702



Převody rozvahových účtů a výsledkových účtů, respektive uzavření knih se provede prostřednictvím podnikového informačního systému ENTRY.

4.5.6 Účetní závěrka

Účetní závěrka se provede dle §18 zákona o účetnictví, kdy se sestavuje rozvaha, výkaz zisku a ztráty i příloha. Následně je navržen postup pro sestavení těchto účetních výkazů.

Rozvaha

Účetní korporace DESPO s.r.o. sestaví rozvahu v plném rozsahu k rozvahovému dni, tj. dne 31.12. Rozvaha musí obsahovat veškerá aktiva a pasiva korporace. Uspořádání a označování položek musí být dodrženo dle přílohy č. 1 vyhl. 500/2002 Sb. Podkladem pro sestavení rozvahy je účet 702 - Konečný účet rozvažný.

V rozvaze se položky aktiv za běžné účetní období uvedou v brutto hodnotě, tj. aktiva neupravené o opravné položky a oprávkky, dále se uvede hodnota korekce, tj. výše opravných položek a oprávek vázících se k aktivům, a poté se uvede netto hodnota, tj. výše aktiv snížená o opravné položky a oprávkky.

Jednotlivé položky aktiv za minulé účetní období se uvedou v netto hodnotách. Položky pasiv se za běžné i minulé období uvedou v účetních hodnotách. Rozvaha musí být vyplněna v tisících Kč. V příloze C je uveden vzor rozvahy, resp. uspořádání a označování položek rozvahy a k jednotlivým řádkům rozvahy jsou přiřazené příslušné účty.

Výkaz zisku a ztráty

Účetní korporace DESPO s.r.o. sestaví výkaz zisku a ztráty v druhovém členění k rozvahovému dni, tj. dne 31.12. Výkaz zisku a ztráty musí obsahovat veškeré položky nákladů a výnosů. Uspořádání a označování položek musí být dodrženo dle přílohy č. 2 vyhl. 500/2002 Sb. Jednotlivé položky nákladů a výnosů se uvedou za běžné i minulé účetní období. Podkladem pro sestavení výkazu zisku a ztráty je účet 710 - Účet zisků a ztrát. Výkaz zisku a ztráty musí být vyplněn v tisících Kč.

V příloze D je uveden vzor výkazu zisku a ztráty, resp. uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty a k jednotlivým řádkům výkazu zisku a ztráty jsou přiřazené příslušné účty.

Příloha k účetní závěrce

Přílohu k účetní závěrce ve zkráceném rozsahu sestaví účetní k rozvahovému dni, tj. 31.12. dle § 18 odst. 1 písmene c) zákona o účetnictví musí doplňovat a vysvětlovat informace které jsou obsaženy v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty.

Přílohu k účetní závěrce ve zkráceném rozsahu sestaví účetní k rozvahovému dni, tj. 31.12. Příloha v účetní závěrce bude popsána slovy a bude obsahovat tyto základní informace dle § 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- název a sídlo, IČ, údaje o zápisu do rejstříku, právní forma, informace o likvidaci, předmět činnosti, rozvahový den, okamžik sestavení účetní závěrky,
- použité obecné účetní zásady, účetní metody a odchylky od těchto metod s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, na finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky,
- použitý oceňovací model a technika při ocenění reálnou hodnotou,
- výši pohledávek a závazků, které k rozvahovému dni mají dobu splatnosti delší než 5 let a celkovou výši pohledávek a závazků, které jsou kryty věcnými zárukami, a to vč. uvedení povahy a formy těchto záruk,
- výše závdavků, záloh, zápůjček a úvěrů poskytnutých členům kontrolních, řídicích, či správních orgánů, a to vč. uvedení úrokové sazby. Dále musí být uvedena informace o hlavních podmínkách, informace o všech dosud splacených či prominutých částkách a poskytnutých zajištění pro každou kategorii osob,
- výše a povaha jednotlivých položek výnosů a nákladů, které jsou mimořádné svým objemem nebo původem,
- informace, které nejsou zjistitelné z účetních výkazů, tj. informace o podmíněných závazcích a poskytnutých věcných záruk vč. uvedení jejich povahy a formy,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období,
- informace o nabytí vlastních akcií nebo vlastních podílů.

Schválení, zveřejnění a archivace účetní závěrky

Statutární orgán zajistí přípravu a předložení podkladů pro schvalování účetní závěrky valné hromadě, a to přehledným způsobem umožňující efektivní posouzení úplnosti a průkaznosti účetnictví.

Účetní závěrku předloží statutární orgán ke schválení valné hromadě dne 01.05. Po schválení účetní závěrky valnou hromadou nastane rozhodnutí o vypořádání dosaženého výsledku hospodaření.

Jestliže výsledek hospodaření bude vyjadřovat zisk, použije se na úhradu ztráty minulých let (pokud je vykazována), nebo se přesune na účet nerozděleného zisku minulých let. Pokud bude výsledek hospodaření vyjadřovat ztrátu, bude tato ztráta uhrazena z nerozděleného zisku z předchozích let (pokud je evidován), nebo bude převedena na účet neuhrazené ztráty z minulých let.

Dle § 21a zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví korporace nemá povinnost zveřejňovat účetní závěrku. I přesto korporace předává informace o účetní závěrce rejstříkovému soudu, tj. Krajskému soudu v Hradci Králové. Návrhem je nadále zveřejňovat účetní závěrku a předávat informace rejstříkovému soudu. Tato povinnost by však měla být upravena ve vnitřním předpisu korporace. Následovně je navržen postup, který by měl být uveden ve vnitřním předpise.

Účetní korporace vytvoří účetní závěrku ve formátu PDF a zajistí uložení účetní závěrky do Sbírký listin rejstříkovému soudu, tj. Krajskému soudu v Hradci Králové dne 30. 06., a to prostřednictvím datové schránky ke které má umožněný přístup.

Na základě stávající archivace dokumentů, kdy korporace archivuje veškeré dokumenty nad rámec doby stanovené zákonem o účetnictví, je korporaci navrženo, aby účetní závěrku archivovala účetní dle § 31 odst. 2 písm. c), zákona o účetnictví, a to po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.

5 Výsledky a diskuse

Na základě prozkoumání a zhodnocení současného stavu bylo zjištěno, že obchodní korporace nemá zpracované veškeré důležité interní směrnice, např. pro provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky, a své stávající interní směrnice pravidelně neaktualizuje. Důležité je proto nejen sestavení nových účetních směrnic, ale hlavně jejich následné dodržování a pravidelná aktualizace.

Na základě vyhodnocení daného postupu byl vytvořen návrh metodiky pro provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky, který je v souladu s právními předpisy. Účelem vytvoření metodického postupu upravující účetní závěrku je, aby při sestavování účetní závěrky obchodní korporace nezapomněla na některý z potřebných kroků, které na sebe navazují a zároveň byly v procesu účetní závěrky provedeny všechny operace a dané postupy včetně dodržení příslušných předpisů. Vytvoření metodického postupu pro provádění účetní uzávěrky a závěrky by tak měl vést k věrnému a poctivému zobrazení finanční a majetkové situace účetní jednotky.

V nově vytvořeném metodickém postupu byl navržen harmonogram pro uzávěrkové a závěrkové operace a základní postup provádění inventarizace. Dále byla navržena úprava směrnice časového rozlišení a směrnice týkající se odpisování majetku. Následně byl navržen postup výpočtu a účtování účetních a daňových odpisů, postup stanovení základu daně z příjmů právnických osob, výpočet a zaúčtování splatné daně. Poté byl navržen postup uzavření účetních knih, postup sestavení rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy k účetní závěrce. Následně byl navržen postup pro schválení, zveřejnění a archivaci účetní závěrky.

Korporace nemá vypracovaný harmonogram pro uzávěrkové a závěrkové operace, to může zapříčinit, že některé operace či údaje nebudou řádně zachyceny. Proto byl v návrhu metodiky sestaven harmonogram, obsahující termíny, operace a odpovědné pracovníky.

Korporace účtuje o časovém rozlišení nákladů bez ohledu na výši částky, proto bylo korporaci navrženo, aby se řídila ustanovením odst. 6.4 Českého účetního standardu pro podnikatele č. 019 a v rámci interní směrnice si stanovila částku ve výši 1 000 Kč, do které

by se náklady časově nerozlišovaly a došlo by tak ke zjednodušení účtování a inventarizace účtu 381.

Korporace má v interní směrnici stanoveno, že účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům, což z účetního hlediska není v pořádku, jelikož se narušuje zásada věrného a poctivého zobrazení, neboť účetnictví neodpovídá skutečnosti. Daňové odpisy jsou vhodné pro optimalizaci základu daně z příjmů, kdežto účetní odpisy vyjadřují, jakým způsobem je majetek v průběhu času skutečně opotřeben, dochází tedy ke zkreslení účetní závěrky. Proto bylo v návrhu metodiky navrženo řešení, aby se účetní odpisy nerovnal daňovým odpisům, a to tak, že si korporace stanoví reálnou životnost daného majetku a podle toho naplánuje délku jeho odpisování. Hodnota majetku zobrazeného v účetních výkazech tak bude lépe odpovídat skutečné hodnotě tohoto majetku a tím bude docíleno vyšší vypovídací schopnosti o reálné hodnotě majetku a nebude tak docházet ke zkreslení účetní závěrky.

6 Závěr

Účetní uzávěrka představuje soubor činností a postupů na základě kterých dochází k uzavření celého účetnictví za dané účetní období. Mezi přípravné práce účetní uzávěrky patří inventarizace majetku a závazků, tvorba a zúčtování opravných položek, zaúčtování odpisů majetku, rezerv a časového rozlišení nákladů a výnosů. Dále probíhá zaúčtování dohadných položek, kurzových rozdílů a doúčtování uzávěrkových operací související se zásobami a nedokončenou výrobou. V rámci uzávěrkových prací probíhají činnosti, které jsou spojené se zjištěním obrátů a konečných zůstatků aktivních, pasivních, nákladových a výnosových účtů. Dále probíhá zjištění účetního výsledku hospodaření, výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů, případně zaúčtování odložené daně a uzavření účetních knih. Po účetní uzávěrce následuje sestavení účetních výkazů, prostřednictvím kterých je sestavena účetní závěrka. Mezi účetní výkazy patří rozvaha, výkaz zisku a ztrát, příloha k účetní závěrce, přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích. Cílem účetní závěrky je poskytnutí důležitých informací o finanční situaci podnikatelského subjektu.

Korporace DESPO s.r.o. sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu i přesto, že je mikro účetní jednotkou. Korporace však nemá zpracovaný metodický postup pro sestavení účetní uzávěrky a účetní závěrky. Proto diplomová práce byla zaměřena na vytvoření metodického postupu pro provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky, který je v souladu s právními předpisy.

Teoretická část byla zpracována na základě prostudované literatury a platné legislativy. Nejprve byla vymezena platná legislativa, kterou by se měla účetní jednotka řídit. Dále byly charakterizovány znaky účetnictví a zásady účetnictví. Poté byla vymezena účetní jednotka, účetní uzávěrka a její přípravné a uzávěrkové operace. Po účetní uzávěrce byl uveden popis účetní závěrky, která zahrnuje vyhotovení rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy.

V praktické části byl charakterizován podnikatelský subjekt DESPO, s.r.o., pro který je metodika tvořena, a byl popsán jeho současný postup provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky. Na základě zjištěného současného stavu byl vytvořen návrh metodického postupu pro provádění účetní uzávěrky a účetní závěrky, která je v souladu s právními předpisy a to

tak, aby postup vedl k věrnému a poctivému zobrazení finanční a majetkové situace účetní jednotky. V novém metodickém postupu byl navržen harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky. Dále byl navržen základní postup inventarizace majetku a závazků, a také aby byla upravena interní směrnice týkající se časového rozlišení a odpisování majetku. Poté byl navržen postup uzavření účetních knih a postup sestavení účetní závěrky. Metodický postup pro provádění účetní uzávěrky a závěrky byl vytvořen způsobem popisujícím jednotlivé činnosti, jejich termíny, konkrétní postupy a způsoby účtování.

7 Seznam použitých zdrojů

Právní předpisy:

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“).

410/2009 Sb. Vyhláška k provedení zákona o účetnictví

České účetní standardy pro podnikatele

Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele č. 500/2002 Sb.

Podklady korporace DESPO s.r.o.:

Interní dokumenty DESPO s r.o. – hlavní kniha, kniha analytických účtů, účetní závěrka za rok 2020

Literatura:

BŘEZINOVÁ, Hana. Rozumíme účetní závěrce podnikatelů. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7598-913-0.

BŘEZNOVÁ, Hana. Účetní předpisy pro vybrané účetní jednotky. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2017, s. 368. ISBN 978-8-7552-581-9.

ČESKO. ZÁKONY ATD. Účetnictví podnikatelů 2017: novelizovaný zákon od 1.1. 2017; Audit: redakční uzávěrka k 9.1. 2017. Ostrava: Sagit, 2017. ISBN 978-80-7488-206-7.

DUŠEK, Jiří. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle. 7. vydání. Praha: Grada Publishing, a. s. 2014, s. 208. ISBN 978-80-247-5417-8.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Základy účetnictví. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017, 296 s. ISBN 978-80-7552-892-6

HINKE, Jana, BÁRKOVÁ, Dana a HRUŠKA, Zdeněk. Účetnictví, pokročilé aplikace. 2. vydání. Praha: Grada Publishing, a. s. 2016, s. 232. ISBN 978-80-247-4281-6

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

KNÁPKOVÁ, Adriana, PAVELKOVÁ, Drahomíra, REMEŠ, Daniel a ŠTEKER Karel. Finanční analýza. Komplexní průvodce s příklady. 3. vydání. Praha: Grada Publishing, a.s. 2017, s. 232. ISBN 978-80-271-0563-2.

KYNCLOVÁ, D. LŐRINCZOVÁ, E. ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE. KATEDRA OBCHODU A FINANCÍ. Účetní závěrka. V Praze: Česká zemědělská univerzita, 2019. ISBN 978-80-213-2933-1.

MÁČE, Miroslav. Finanční účetnictví veřejného sektoru. Praha: Grada Publishing, a. s. 2018. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-2002-4.

MRKOSOVÁ, Jitka. Účetnictví: učebnice pro SŠ a VOŠ. Brno: Edika, 2019. Daně a účetnictví (Edika). ISBN 978-80-266-1403-6.

NOVOTNÝ, Pavel. Účetnictví pro úplné začátečníky. Praha: Grada Publishing a.s., 2021, s. 208. ISBN 978-80-271-3104-4.

PILÁŘOVÁ, Ivana. PILÁTOVÁ, Jana. Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2016. Praha: 1. Vox, 2016. ISBN 978-80-87480-50-2.

RYNEŠ, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2016. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016, 1120 s. ISBN 978-80-7263-994-6.

RYNEŠ, P. 2020. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2020. 20. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-254-0.

SKÁLOVÁ, Jana a kol. Podvojný účetnictví. Praha: Grada Publishing, a. s. 2019, s. 192. ISBN 978-80-271-2249-3.

STROUHAL, Jiří. Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů, 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7598-642-9.

STROUHAL, Jiří a Jiřina BOKŠOVÁ. Lexikon účetních pojmů. Praha: Wolters Kluwer, a. s., 2015, s. 384. ISBN 978-80-7478-787-4.

STROUHAL, Jiří. Oceňování v účetnictví. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013, 420 s. ISBN 978-80-7478-366-1.

ŠINDELÁŘ, Michal a Libuše MÜLLEROVÁ. Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích. Praha: Grada Publishing, 2016, 208 s. ISBN 978-80-247-5806-0.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví. 2. vyd. 2016 Praha: Grada Publishing, 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

Elektronické zdroje:

Webový portál Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: https://www.du.cz/33/prehled-o-zmenach-vlastniho-kapitalu-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EuC0JFqQkWOy72iME_8qLUQ/

Webový portál POHODA [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/overovani-ucetni-zaverky-auditoare-m-od-roku-2016/>

Webový portál POHODA – Účetní zásady a principy [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-zasady-a-principy/>

Webový Portál POHODA – Vnitropodnikové směrnice [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/vnitropodnikove-smernice/>

Webový Portál Účetníček – Přehled o peněžních tocích [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: <https://www.ucetnicek.cz/assets/images/articles/00376/prehled-o-peneznich-tocich-cash-flow.pdf>

Webový Portál Účetníček – Vzorový účtový rozvrh [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: https://www.ucetnicek.cz/assets/images/articles/00013/vzorovy-uctovy-rozvrh-pro-podnikatele.pdf?fbclid=IwAR3It2QDQSk3XUk7kSY1j9i3twePqENtheIIF-b_wM8GO78h_EO17kuqprc

Webový Účetní průvodce Má dáti – Vzorový účtový rozvrh, rozvaha a výsledovka [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=150&typ=r&levelid=VZOR_UR.HTM#2.

Webový Účetní Portál – Přehled o změnách vlastního kapitálu [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: <file:///C:/Users/iveta/Downloads/vyhlaska-c-4102009-priloha-c-4-2016.pdf>

8 Seznam obrázků, tabulek, grafů a zkratk

8.1 Seznam obrázků

Obrázek 1 - Převod výsledku hospodaření na konečný účet rozvahový	32
---	----

8.2 Seznam tabulek

Tabulka 1 - Kategorizace účetních jednotek	20
Tabulka 2 - Přechodné účty aktiv a pasiv	25
Tabulka 3 - Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu	35
Tabulka 4 - Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění	37
Tabulka 5 - Úprava výsledku hospodaření.....	39
Tabulka 6 - Přehled o změnách vlastního kapitálu.....	40
Tabulka 7 - Rozsah a obsah přílohy sestavované k účetní závěrce	41
Tabulka 8 - Účetní jednotky a jejich povinnost auditu	44
Tabulka 9 - Souhrnné informace o kategorizaci účetních jednotek.....	46
Tabulka 10 - Seznam vnitřních směrnic	49
Tabulka 11 - Konečné stavy účtů dlouhodobého hmotného majetku a dlouhodobého nehmotného majetku	51
Tabulka 12 - Konečný stav zboží a jeho zaúčtování dle evidence	51
Tabulka 13 - Konečné stavy účtů vykazované v aktivech a účtové třídě 3.....	52
Tabulka 14 - Konečné stavy účtů vykazované v pasivech a účtové třídě 3.....	53
Tabulka 15 - Konečné stavy kapitálových účtů a dlouhodobých závazků	54
Tabulka 16 - Provozní náklady a provozní výnosy	56
Tabulka 17 - Finanční náklady a výpočet výsledku hospodaření.....	57
Tabulka 18 - Převod výsledku hospodaření na daňový základ, výpočet splatné daně	57
Tabulka 19 - Konečný stav nákladových a výnosových účtů.....	58
Tabulka 20 - Konečný stav aktivních a pasivních účtů	58
Tabulka 21 - Rozvaha korporace za rok 2020 v tis. Kč.....	59
Tabulka 22 - Výkaz zisku a ztráty	60
Tabulka 23 - Inventarizační plán	65
Tabulka 24 - Vzor inventurního soupisu	70
Tabulka 25 - Návrh účtování inventarizačních rozdílů.....	72
Tabulka 26 - Návrh účtování nákladů příštích období	73

Tabulka 27 - Návrh účtování příjmů příštích období	74
Tabulka 28 - Návrh účtování výdajů příštích období	74
Tabulka 29 - Návrh výpočtu účetních odpisů	76
Tabulka 30 - Návrh výpočtu daňových odpisů	78
Tabulka 31 - Porovnání daňových a účetních odpisů.....	78
Tabulka 32 - Stanovení základu daně a výše splatné daně	80

8.3 Seznam použitých zkratk

AÚ – analytický účet

ČÚS – České účetní standardy

D – Dal

MD – Má dáti

n – doba odpisování

PC – pořizovací cena

RO – roční odpis

ROS – roční odpisová sazba

8.4 Seznam příloh

Příloha A – Inventarizační zápis o provedení inventarizace	94
Příloha B - Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele	95
Příloha C - Rozvaha v plném rozsahu + přiřazené účty	97
Příloha D - Výkaz zisku a ztát v plném rozsahu v druhovém členění + přiřazené účty	103

Přílohy

Příloha A – Inventarizační zápis o provedení inventarizace

Inventarizační zápis o provedení inventarizace

Druh inventarizace (řádná, mimořádná):

Konané ve dnech:

Složení inventarizační komise

Předseda:

Členové:

Hmotně odpovědný pracovník:

Způsob zjišťování stavu majetku: a) přepočtení, převážení, přeměření, b) technický propočet

Počet listů inventurních soupisů přiložených k zápisu:

Zjištěný rozdíl v Kč

Manko:

Přebytek:

Vyjádření hmotně odpovědného pracovníka:

.....
Podpis hmotně odpovědného pracovníka

Vyjádření inventarizační komise:

- a) jedná se o manko: a) zaviněné, b) nezaviněné
- b) vyjádření k rozdílu, udržování majetku apod.

Návrh inventarizační komise na vypořádání inventarizačních rozdílů:

Datum vyhotovení zápisu:

Podpisy inventarizační komise

Předseda:

Členové:

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha B - Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele

Účtová třída 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK	
01 – Dlouhodobý nehmotný majetek	
012 – Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	
013 – Software	
014 – Ostatní ocenitelná práva	
015 – Goodwill	
016 – Povolenky na emise	
017 – Preferenční listiny	
019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	
02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	
021 – Stavby	
022 – Hmotné movité věci a jejich soubory	
023 – Pestlejške celky trvalých porostů	
026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny	
027 – Očekávaní rozalli k nabytému majetku	
029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek	
03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	
031 – Pozemky	
032 – Umelecká díla a sbírky	
04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek	
041 – Portženi dlouhodobého nehmotného majetku	
042 – Portženi dlouhodobého hmotného majetku	
043 – Portženi dlouhodobého finančního majetku	
05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	
051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	
052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	
053 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	
06 – Dlouhodobý finanční majetek	
061 – Podilly – ovládaná a ovládaná osoba	
062 – Podilly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	
063 – Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podilly	
065 – Dluhové cenné papíry držané do splatnosti	
066 – Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládaná osoba	
067 – Zápůjčky a úvěry – poskytaný vliv	
068 – Ostatní zápůjčky a úvěry	
069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek	
07 – Opravy k dlouhodobému nehmotnému majetku	
072 – Opravy k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	
073 – Opravy k softwaru	
074 – Opravy k ocenitelným právům	
075 – Opravy ke goodwillu	
079 – Opravy k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku	
08 – Opravy k dlouhodobému hmotnému majetku	
081 – Opravy ke stavbám	
082 – Opravy k hmotným movitým věcem a jejich souborům	
085 – Opravy k pěstelským celkům trvalých porostů	
086 – Opravy k dospělým zvířatům a jejich skupinám	
089 – Opravy k jinému dlouhodobému hmotnému majetku	
09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku	
091 – Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému majetku	
092 – Opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku	
093 – Opravné položky k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku	
094 – Opravné položky k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku	
095 – Opravné položky k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek	
096 – Opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku	
097 – Očekávaní rozalli k nabytému majetku	
098 – Opravy k ocenovacímu rozallu k nabytému majetku	
Účtová třída 1 – ZÁSOBY	
11 – Materiál	
111 – Portženi materiálu	
112 – Materiál na skládě	
119 – Materiál na cestě	
12 – Zásoby vlastní činnosti	
121 – Nedokončená výroba	
122 – Polotovary	
123 – Výroky	
124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	
13 – Zboží	
131 – Portženi zboží	
132 – Zboží na skládě a v prodávárnách	
139 – Zboží na cestě	
15 – Poskytnuté zálohy na zásoby	
151 – Poskytnuté zálohy na materiálu	
152 – Poskytnuté zálohy na zvířata	
153 – Poskytnuté zálohy na zboží	
19 – Opravné položky k zásobám	
191 – Opravné položky k materiálu	
192 – Opravné položky k nedokončené výrobě	
193 – Opravné položky k polotovarům	
194 – Opravné položky k výrobkům	
195 – Opravné položky k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám	
196 – Opravné položky ke zboží	
197 – Opravné položky k zálohám na materiálu	
198 – Opravné položky k zálohám na zvířata	
199 – Opravné položky k zálohám na zboží	
Účtová třída 2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY	
21 – Peněžní prostředky v pokladně	
211 – Pokladna	
213 – Centry	
22 – Peněžní prostředky na účtech	
221 – Bankovní účty	
23 – Krátkodobé úvěry	
231 – Krátkodobé úvěry	
232 – Eskontní úvěry	
24 – Krátkodobé finanční výpomoci	
241 – Emisované krátkodobé dluhopisy	
249 – Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	
25 – Krátkodobý finanční majetek	
251 – Majetkové cenné papíry k obchodování	
252 – Vlastní akcie a vlastní obchodní podilly	
253 – Dluhové cenné papíry k obchodování	
254 – Podilly – ovládaná nebo ovládaná osoba	
255 – Vlastní dluhopisy	
256 – Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držané do splatnosti	
257 – Ostatní cenné papíry	
259 – Portžování krátkodobého finančního majetku	
26 – Převody mezi finančními účty	
261 – Peníze na cestě	
29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	
291 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	
Účtová třída 3 – ZLIČTOVACÍ VZTAHY	
31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	
311 – Oděnatelé	
313 – Pohledávky za eskontované cenné papíry	
314 – Poskytnuté provozní zálohy	
315 – Ostatní pohledávky	
32 – Závazky (krátkodobé)	
321 – Dodavatelé	
322 – Smeňky k úhradě	
324 – Přijaté provozní zálohy	
325 – Ostatní závazky	
33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	
331 – Zaměstnanci	
333 – Ostatní závazky vůči zaměstnancům	
335 – Pohledávky za zaměstnanci	
336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	
34 – Zúčtování daní a dotací	
341 – Daně z příjmů	
342 – Ostatní přímé daně	
343 – Daně z přidané hodnoty	
345 – Ostatní daně a poplatky	
346 – Dotace ze státního rozpočtu	
347 – Ostatní dotace	
349 – Spojovací účet k DPH	
35 – Pohledávky za společnostmi	
351 – Pohledávky – ovládaná nebo ovládaná osoba	
352 – Pohledávky – podstatný vliv	
353 – Pohledávky za upsaný zakladací kapitál	
354 – Pohledávky za společnostmi při úhradě zrály	
355 – Ostatní pohledávky za společnostmi obchodní korporace	
358 – Pohledávky za společnostmi sdruženými ve společnostech	
36 – Závazky ke společnostem	
361 – Závazky – ovládaná nebo ovládaná osoba	
362 – Závazky – podstatný vliv	
364 – Závazky ke společnostem při rozkládání zisku	
365 – Ostatní závazky ke společnostem obchodní korporace	
366 – Závazky ke společnostem a členům družstva ze závislé činnosti	
367 – Závazky z upsaných nesplicených cenných papírů a vkladů	
368 – Závazky ke společnostem sdruženým ve společnosti	
37 – Jiné pohledávky a závazky	
371 – Pohledávky z prodeje závodů	
372 – Závazky z koupe závodů	
373 – Pohledávky a závazky z prvních termínových operací	
374 – Pohledávky z nájmu a prokura	
375 – Pohledávky z emítovaných dluhopisů	
376 – Nakupené opce	
377 – Prodané opce	
378 – Jiné pohledávky	
379 – Jiné závazky	

- 38 – **Přechodné účty aktiv a pasiv**
- 381 – Náklady přístich období
- 382 – Komplexní náklady přístich období
- 383 – Výdaje přístich období
- 384 – Výnosy přístich období
- 385 – Příjmy přístich období
- 388 – Dohadné účty aktivní
- 389 – Dohadné účty pasivní
- 39 – **Operační položka k zúčtováním vztahům a vnitřní zúčtování**
- 391 – Operační položka k pohledávkám
- 395 – Vnitřní zúčtování
- 398 – Spojovací účet při spočtenosti (sdružení)
- Účtová třída 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY
A DLOUHODOBÉ ZÁVÁZKY**
- 41 – **Základní kapitál a kapitálové fondy**
- 411 – Základní kapitál
- 412 – Akcie
- 413 – Ostatní kapitálové fondy
- 414 – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
- 416 – Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací
- 417 – Rozdíly z přeměn obchodních korporací
- 418 – Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací
- 419 – Změny základního kapitálu
- 42 – **Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření**
- 421 – Rezervní fond
- 422 – Nedělitelný fond
- 423 – Statutární fondy
- 424 – Ostatní fondy ze zisku
- 426 – Jiný výsledek hospodaření minulých let
- 428 – Nerozdělený zisk minulých let
- 429 – Neuhrazené zřídka minulých let
- 43 – **Výsledek hospodaření**
- 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
- 432 – Zůstatky na podíly na zisku
- 44 – **Rezervy**
- 451 – Rezervy podle zvláštních právních předpisů
- 453 – Rezerva na daň z příjmů
- 459 – Ostatní rezervy
- 46 – **Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím**
- 461 – Dlouhodobé úvěry
- 47 – **Dlouhodobé závazky**
- 471 – Dlouhodobé závazky – ovládaná nebo ovládaná osoba
- 472 – Dlouhodobé závazky – poskytnutí vltv
- 473 – Emisiové dluhopisy
- 474 – Zůstatky z přijetí a prodeje
- 475 – Dlouhodobé přijaté zálohy
- 478 – Dlouhodobé směnky k úhradě
- 479 – Jiné dlouhodobé závazky
- 48 – **Odloužené daňové závazky a pohledávky**
- 481 – Odloužené daňové závazky a pohledávky
- 49 – **Individuální podnikatel**
- 491 – Účet individuálního podnikatele
- Účtová třída 5 – NÁKLADY**
- 50 – **Sportřebované nákupy**
- 501 – Sportřeba materiálů
- 502 – Sportřeba energie
- 503 – Sportřeba ostatních neskladovaných dodávek
- 504 – Prodné zboží
- 51 – **Služby**
- 511 – Opravy a udržování
- 512 – Cestovné
- 513 – Náklady na reprezentaci
- 518 – Ostatní služby
- 52 – **Osobní náklady**
- 521 – Mzdové náklady
- 522 – Příjmy společností obchodní korporace ze závislé činnosti
- 523 – Ostatní členové orgánů obchodní korporace
- 524 – Základní sociální a zdravotní pojištění
- 525 – Ostatní sociální pojištění
- 526 – Zdravotní a sociální pojištění individuálního podnikatele
- 527 – Základní sociální náklady
- 528 – Ostatní sociální náklady
- 53 – **Daň a poplatky**
- 531 – Daň silnicí
- 532 – Daň z nemovitých věcí
- 538 – Ostatní daň a poplatky
- 54 – **Jiné provozní náklady**
- 541 – Zůstatkové cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 542 – Prodný materiál
- 543 – Daň
- 544 – Smluvní pokuty a úroky z prodání
- 545 – Ostatní pokuty a penále
- 546 – Odpis pohledávek
- 547 – Mimořádné provozní náklady
- 548 – Ostatní provozní náklady
- 549 – Manka a škody z provozní činnosti
- 55 – **Odpisy, rezervy, komplexní náklady přístich období a opravné položky v provozní oblasti**
- 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 – Tvorba a zúčtování zákonných rezerv podle zvláštních právních předpisů
- 554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
- 555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů přístich období
- 557 – Zúčtování oprávek k oceňovacím rozvahám k nabývanému majetku
- 558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti
- 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti
- 56 – **Finanční náklady**
- 561 – Prodné cené papíry a podíly
- 562 – Úroky
- 563 – Kursové zisky
- 564 – Náklady z přecenění cenných papírů
- 565 – Náklady z finančního majetku
- 566 – Náklady z derivátových operací
- 567 – Mimořádné finanční náklady
- 568 – Ostatní finanční náklady
- 569 – Manka a škody na finančním majetku
- 57 – **Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti**
- 574 – Tvorba a zúčtování finančních rezerv
- 579 – Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti
- 58 – **Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace**
- 581 – Změna stavu nedokončené výroby
- 582 – Změna stavu polotovárů
- 583 – Změna stavu výrobků
- 584 – Změna stavu mladých a osazených zvířat
- 585 – Aktivace materiálů a zboží
- 586 – Aktivace vnitropodnikových služeb
- 587 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 588 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
- 59 – **Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů**
- 591 – Daň z příjmů splatná
- 592 – Daň z příjmů odložena
- 593 – Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů
- 595 – Dohadné odpovídání daň z příjmů
- 596 – Převod podílu na výsledku hospodaření společnosti v.o.s. a komplexním k.s.
- 597 – Převod provozních nákladů
- 598 – Převod finančních nákladů
- 599 – Náklady hospodářských středisek
- Účtová třída 6 – VÝNOSY**
- 60 – **Tržby za vlastní výrobky a zboží**
- 601 – Tržby za vlastní výrobky
- 602 – Tržby z prodaje služeb
- 604 – Tržby za zboží
- 64 – **Jiné provozní výnosy**
- 641 – Tržby z prodaje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 642 – Tržby z prodaje materiálů
- 644 – Smluvní pokuty a úroky z prodání
- 646 – Výnosy z odpisovaných pohledávek
- 647 – Mimořádné provozní výnosy
- 648 – Ostatní provozní výnosy
- 66 – **Finanční výnosy**
- 661 – Tržby z prodaje cenných papírů a podílu
- 662 – Úroky
- 663 – Kursové zisky
- 664 – Výnosy z přecenění cenných papírů
- 665 – Výnosy z finančního majetku
- 666 – Výnosy z derivátových operací
- 667 – Mimořádné finanční výnosy
- 668 – Ostatní finanční výnosy
- 69 – **Převodové účty**
- 697 – Převod provozních výnosů
- 698 – Převod finančních výnosů
- 699 – Výnosy hospodářských středisek
- Účtová třída 7 – ZÁVĚRKOVÉ
A PODROZVAHOVÉ ÚČTY**
- 70 – **Účty rozvahové**
- 701 – Pechování účtů rozvahový
- 702 – Konečný účet rozvahový
- 71 – **Účet zisků a ztrát**
- 710 – Účet zisků a ztrát
- 75 až 79 – **Podrozvahové účty**
- Účtová třída 8 a 9 – VNITROPODNIKOVÉ
ÚČETNICTVÍ**

Zdroj: Webový Portál Účetníček – Vzorový účtový rozvrh [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: https://www.ucetnicek.cz/assets/images/articles/00013/vzorovy-uctovy-rozvrh-pro-podnikatele.pdf?fbclid=IwAR3It2QDQSk3XUk7kSY1j9i3twePqENtheIIF-b_wM8GO78h_EO17kuqprc

Příloha C - Rozvaha v plném rozsahu + přiřazené účty

Označení řádku výkazu	Obsah položky	Přiřazený účet (Brutto)	Přiřazený účet (Korekce)
	AKTIVA CELKEM		
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	353	
B.	Stálá aktiva		
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek		
B.I.1.	Nehmotné výsledky vývoje	012	072, 091AÚ
B.I.2.	Ocenitelná práva		
B.I.2.1.	Software	013	073, 091AÚ
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	014	074, 091AÚ
B.I.3.	Goodwill	015	075, 091AÚ
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	019	079, 091AÚ
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek		
B.I.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	051	095AÚ
B.I.5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	041	093
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek		
B.II.1.	Pozemky a stavby		
B.II.1.1.	Pozemky	031	092AÚ
B.II.1.2.	Stavby	021	081, 092AÚ
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	022	082, 092AÚ
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	097	098
B.II.4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek		
B.II.4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	025	085, 092AÚ
B.II.4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	026	086, 092AÚ
B.II.4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	029, 032	089, 092AÚ
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek		
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	052	095AÚ
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	042	094
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek		
B.III.1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	061, 064AÚ	096AÚ
B.III.2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	066	096AÚ

B.III.3.	Podíly – podstatný vliv	062, 064AÚ	096AÚ
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	067	096AÚ
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	063, 064AÚ, 065	096AÚ
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry – ostatní	068	096AÚ
B.III.7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek		
B.III.7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	064AÚ, 069	096AÚ
B.III.7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	053	095AÚ
C.	Oběžná aktiva		
C.I.	Zásoby		
C.I.1.	Materiál	112, 119	191
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	121, 122	192, 193
C.I.3.	Výrobky a zboží		
C.I.3.1.	Výrobky	123	194
C.I.3.2.	Zboží	132, 139	196
C.I.4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	124	195
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	151, 152, 153	197, 198, 199
C.II.	Pohledávky		
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky		
C.II.1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	311AÚ, 313AÚ, 315AÚ	391AÚ
C.II.1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	351AÚ	391AÚ
C.II.1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	352AÚ	391AÚ
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka	481AÚ	
C.II.1.5.	Pohledávky – ostatní		
C.II.1.5.1.	Pohledávky za společníky	354AÚ, 355AÚ, 358AÚ	391AÚ
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	314AÚ	391AÚ
C.II.1.5.3.	Dohadné účty aktivní	388AÚ	
C.II.1.5.4.	Jiné pohledávky	335AÚ, 371AÚ, 373AÚ, 374AÚ, 375AÚ, 376AÚ, 378AÚ	391AÚ
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky		
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	311AÚ, 313AÚ, 315AÚ	391AÚ
C.II.2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	351AÚ	391AÚ
C.II.2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	352AÚ	391AÚ
C.II.2.4.	Pohledávky – ostatní		
C.II.2.4.1.	Pohledávky za společníky	354AÚ, 355AÚ, 358AÚ, 398	391AÚ
C.II.2.4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	336	391AÚ

C.II.2.4.3.	Stát – daňové pohledávky	341, 342, 343, 345	391AÚ
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	314AÚ	391AÚ
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	388AÚ	
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	335AÚ, 371AÚ, 373AÚ, 374AÚ, 375AÚ, 376AÚ, 378AÚ	391AÚ
C.II.3.	Časové rozlišení aktiv		
C.II.3.1	Náklady příštích období	381 (pokud není vykázáno v pol. D.1.)	
C.II.3.2.	Komplexní náklady příštích období	382 (pokud není vykázáno v pol. D.2.)	
C.II.3.3.	Příjmy příštích období	385 (pokud není vykázáno v pol. D.3.)	
C.III.	Krátkodobý finanční majetek		
C.III.1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	254, 259AÚ	291AÚ
C.III.2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	251, 253, 256, 257, 258, 259AÚ	291AÚ
C.IV.	Peněžní prostředky		
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	211, 213, (+/-)261	
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	221, (+/-)261	
D.	Časové rozlišení aktiv		
D.1.	Náklady příštích období	381 (pokud není vykázáno v pol. C.II.3.1.)	
D.2.	Komplexní náklady příštích období	382 (pokud není vykázáno v pol. C.II.3.2.)	
D.3.	Příjmy příštích období	385 (pokud není vykázáno v pol. C.II.3.3.)	

Označení řádku výkazu	Obsah položky	Přiřazený účet
	PASIVA CELKEM	
A.	Vlastní kapitál	
A.I.	Základní kapitál	
A.I.1.	Základní kapitál	411 nebo 491
A.I.2.	Vlastní podíly (-)	(-)252
A.I.3.	Změny základního kapitálu	(+/-)419
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	
A.II.1.	Ážio	412
A.II.2.	Kapitálové fondy	
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	413
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	(+/-)414
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	(+/-)418
A.II.2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	(+/-)417
A.II.2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	(+/-)416
A.III.	Fondy ze zisku	
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	421
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	423, 427
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	428, 429
A.IV.2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	(+/-)426
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období	
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku	432
B+C	CIZÍ ZDROJE	
B.	Rezervy	
B.1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	452
B.2.	Rezerva na daň z příjmů	453
B.3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	451
B.4.	Ostatní rezervy	459
C.	Závazky	
C.I.	Dlouhodobé závazky	
C.I.1.	Vydané dluhopisy	
C.I.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	473AÚ, (-)255AÚ
C.I.1.2.	Ostatní dluhopisy	473AÚ, (-)255AÚ
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	461AÚ
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	475AÚ
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	479AÚ
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	478AÚ
C.I.6.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	471AÚ

C.I.7.	Závazky – podstatný vliv	472AÚ
C.I.8.	Odložený daňový závazek	481AÚ
C.I.9.	Závazky – ostatní	
C.I.9.1.	Závazky ke společníkům	364AÚ,365AÚ, 366AÚ,367AÚ, 368AÚ
C.I.9.2.	Dohadné účty pasivní	389AÚ
C.I.9.3.	Jiné závazky	372AÚ,373AÚ, 377AÚ,379AÚ, 474AÚ,479AÚ
C.II.	Krátkodobé závazky	
C.II.1.	Vydané dluhopisy	
C.II.1.1	Vyměnitelné dluhopisy	241AÚ,473AÚ, (-)255AÚ
C.II.1.2	Ostatní dluhopisy	241AÚ,473AÚ, (-)255AÚ
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	221AÚ, 231, 232, 461AÚ
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	324, 475AÚ
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	321, 325, 479AÚ
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	322, 478AÚ
C.II.6.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	361, 471AÚ
C.II.7.	Závazky – podstatný vliv	362, 472AÚ
C.II.8.	Závazky ostatní	
C.II.8.1	Závazky ke společníkům	364AÚ,365AÚ, 366AÚ,367AÚ, 368AÚ, 398
C.II.8.2	Krátkodobé finanční výpomoci	249
C.II.8.3	Závazky k zaměstnancům	331, 333, 479AÚ
C.II.8.4	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	336
C.II.8.5	Stát – daňové závazky a dotace	341, 342, 343, 345, 346, 347
C.II.8.6	Dohadné účty pasivní	389AÚ
C.II.8.7	Jiné závazky	372AÚ,373AÚ, 377AÚ,379AÚ, 474AÚ,479AÚ
C.III.	Časové rozlišení pasiv	
C.III.1.	Výdaje příštích období	383 (pokud není vykázáno v pol. D.1.)
C.III.2.	Výnosy příštích období	384 (pokud není vykázáno v pol. D.2.)
D.	Časové rozlišení pasiv	

D.1.	Výdaje příštích období	383 (pokud není vykázáno v pol. C.III.1.)
D.2.	Výnosy příštích období	384 (pokud není vykázáno v pol. C.III.2.)

Zdroj: Webový Účetní průvodce Má dáti – Vzorový účtový rozvrh, rozvaha a výsledovka [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=150&typ=r&levelid=VZOR_UR.HTM#2.

Příloha D - Výkaz zisku a ztrát v plném rozsahu v druhovém členění + přiřazené účty

Označení řádku výkazu	Obsah položky	Přiřazené účty
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	601, 602
II.	Tržby za prodej zboží	604
A.	Výkonová spotřeba	
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	504
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	501, 502, 503
A.3.	Služby	511, 512, 513, 518
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	581, 582, 583, 584
C.	Aktivace (-)	585, 586, 587, 588
D.	Osobní náklady	
D.1.	Mzdové náklady	521, 522, 523
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	524, 525, 526
D.2.2.	Ostatní náklady	527, 528
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé	551, 557
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné	559AÚ
E.2.	Úpravy hodnot zásob	559AÚ
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	558, 559AÚ
III.	Ostatní provozní výnosy	
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	641
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	642
III.3.	Jiné provozní výnosy	643, 644, 646, 648, 649, 697
F.	Ostatní provozní náklady	
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	541
F.2.	Prodaný materiál	542
F.3.	Daně a poplatky	531, 532, 538
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	552, 554, 555
F.5.	Jiné provozní náklady	543, 544, 545, 546, 547, 548, 549, 597
* Provozní výsledek hospodaření (+/-)		

IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly	
IV.1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	661AÚ, 665AÚ
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	661AÚ, 665AÚ
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	561AÚ
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku – ovládaná nebo ovládající osoba	661AÚ, 665AÚ
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	661AÚ, 665AÚ
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	561AÚ, 566AÚ
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	662AÚ, 665AÚ
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	662AÚ, 665AÚ
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	574, 579
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady – ovládaná nebo ovládající osoba	562AÚ
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	562AÚ
VII.	Ostatní finanční výnosy	661AÚ, 663, 664, 666, 667, 668, 669, 698
K.	Ostatní finanční náklady	561AÚ, 563, 564, 565, 566AÚ, 567, 568, 569, 598
* Finanční výsledek hospodaření (+/-)		
** Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)		
L.	Daň z příjmů	
L.1.	Daň z příjmů splatná	591, 595, 599
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	592
** Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)		
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	596
*** Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)		
* Čistý obrat za účetní období		= I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.

Zdroj: Webový Účetní průvodce Má dáti – Vzorový účtový rozvrh, rozvaha a výsledovka [online]. [cit. 2022-01-27]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=150&typ=r&levelid=VZOR_UR.HTM#2.