

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

Návrh na sestavení účtového rozvrhu podniku

Bc. Lucie Kamešová

© 2012 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra obchodu a financí

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Kamešová Lucie

Podnikání a administrativa

Název práce

Návrh na sestavení účtového rozvrhu podniku

Anglický název

A proposal to build the company chart of accounts

Cíle práce

Cílem diplomové práce je analýza současné české účetní legislativy v interní organizaci účetních agend a procesů podnikatelského subjektu a její následná aplikace při procesu sestavování účetních výkazů, sestavení účtového rozvrhu s ohledem na potřeby podnikatelského subjektu.

Metodika

Zhocení teoretických východisek upravující oblast vytváření interních účetních směrnic. Analýza současné situace používání těchto směrnic v konkrétní firmě. Návrh nového systému interních účetních směrnic nebo úpravu stávajícího systému. Vyhodnocení ekonomického vlivu navrhovaných opatření. Použité metody- analýza informací ze zpracované rešerše odborné literatury, analýza vnitřních informací konkrétní firmy, komparace, syntéza, dedukce.

Harmonogram zpracování

1. Úvod (květen 2011)
2. Cíl práce a metodika (květen 2011)
3. Literární rešerše (listopad 2011)
4. Sestavení účtového rozvrhu (únor 2012)
5. Závěr (únor 2012)
6. Seznam literatury
7. Přílohy

Rozsah textové části

65 - 70 stran bez příloh

Klíčová slova

účetnictví, účtová osnova, účtové třídy, účtový rozvrh, zboží, služby

Doporučené zdroje informací

CIMA. Manažerské účetnictví - Oficiální terminologie. Praha: ASPI, 2003. ISBN 80-86395-43-X

FIBÍROVÁ, J. a kol. Nákladové a manažerské účetnictví. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-299-0

KRÁL, B. a kol. Manažerské účetnictví. Praha: MANAGEMENT PRESS, NT Publishing, s. r. o., 2010. ISBN 978-80-7261-217-8

PEŠTUKA, Jaroslav. České účetní standardy. Praha: Eurounion Praha, s.r.o, 2007. 295 s. ISBN 80-7317-057-4

ÚZ č.779 - Vzorový účtový rozvrh 2010, Rozvaha a výsledovka 2010. Ostrava: Sagit, 2010. 48 s. ISBN T01100779

Zákon o účetnictví. Dostupný z WWW: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto>

Vedoucí práce

Kuchařová Ivana, Ing.

Termín odevzdání

březen 2012



doc. Antonín Valder, CSc.

Vedoucí katedry



prof. Ing. Jan Hron, DrSc., dr.h.c.

Děkan fakulty

V Praze dne 24.10.2011

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Návrh na sestavení účtového rozvrhu podniku" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucí diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne _____

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Ivaně Kuchařové, vedoucí mé diplomové práce, za pomoc, připomínky a cenné rady, které mi poskytla. Rovněž bych ráda poděkovala firmě Auto SS za ochotu a spolupráci při poskytování informací, které jsem potřebovala pro zpracování mé diplomové práce.

Návrh na sestavení účtového rozvrhu podniku

A proposal to build the company chart of accounts

Souhrn

Tato diplomová práce se zabývá problematikou sestavení účtového rozvrhu podniku. Účtový rozvrh je jednou z nejdůležitějších vnitropodnikových písemností podniku. Teoretická část práce je zaměřena na analýzu současné české účetní legislativy, účtového rozvrhu, nákladů a výnosů z hlediska účetního a na další související pojmy. V praktické části je charakterizován vybraný podnik Auto SS a navrhována podoba Vnitropodnikové účetní směrnice: Účtový rozvrh a vhodný účtový rozvrh pro účtovou třídu 5 - Náklady a 6 - Výnosy. V poslední části práce je sestaven výkaz zisku a ztráty pro celý podnik a zároveň pro jednotlivá hospodářská střediska.

Summary

This diploma thesis deals with the compilation chart of the company. Chart of accounts is one of the most important documents in-house business. The theoretical part focuses on the analysis of the current czech accounting legislation, chart of accounts, costs and revenues in terms of financial and other related concepts. The practical part is characterized by a selected company Auto SS and designed to form of Internal accounting directives: Chart of accounts and chart of accounts suitable for chart class 5 - Costs and chart class 6 - Revenues. The last part consist profit and loss for the entire company as well as for various economic centers.

Klíčová slova: účetnictví, účtová osnova, účtové třídy, účtový rozvrh, zboží, služby

Keywords: accounting, chart of accounts, account class, chart of accounts, goods, services

Obsah

1	Úvod.....	10
2	Cíl a metodika práce	12
2.1	Cíl práce.....	12
2.2	Metodika práce	12
3	Literární rešerše	14
3.1	Obecná charakteristika účetnictví pro podnikatele.....	14
3.1.1	Právní úprava účetnictví	14
3.1.2	Vymezení účetních jednotek povinných vést účetnictví.....	14
3.1.3	Předmět a charakteristika účetnictví	16
3.1.4	Druhy účetnictví	17
3.1.5	Rozsah vedení účetnictví	18
3.1.6	Povinnosti účetní jednotky.....	18
3.1.7	Účetní zásady a předpoklady	19
3.1.8	Základní účetní výkazy	20
3.1.9	Směrná účtová osnova	23
3.1.10	Účtový rozvrh	25
3.1.11	Účet a soustava účtů	27
3.2	Vymezení nákladů a výnosů z hlediska účetního	28
3.2.1	Obecná charakteristika nákladů a výnosů.....	28
3.2.2	Členění nákladů a výnosů	29
3.2.3	Zásady uplatňované při účtování nákladů a výnosů	30
3.2.4	Účtový rozvrh - třída náklady a výnosy.....	32
3.2.5	Charakteristika účtové třídy 5 - Náklady	33
3.2.6	Charakteristika účtové třídy 6 - Výnosy	39
3.2.7	Časové rozlišení nákladů a výnosů	42
4	Praktická část - Sestavení účtového rozvrhu	45
4.1	Charakteristika vybraného podniku	45
4.2	Návrh na sestavení účtového rozvrhu podniku.....	52
4.2.1	Návrh interní účetní směrnice - Účtový rozvrh	52
4.2.2	Návrh účtového rozvrhu	55

4.2.3	Zpracování nákladů a výnosů dle účtového rozvrhu za rok 2010	57
4.2.4	Výsledek hospodaření pro jednotlivá hospodářská střediska	70
5	Závěr	74
6	Bibliografie	77
7	Příloha	80

Seznam obrázků:

Obrázek 1:	Účetní jednotky	16
Obrázek 2:	Hlavní položky rozvahy	21
Obrázek 3:	Položky výkazu zisku a ztráty v zjednodušeném rozsahu	22
Obrázek 4:	Označení účtu	26
Obrázek 5:	Rozdělení účtů	27
Obrázek 6:	Struktura účtu (T-forma)	28
Obrázek 7:	Struktura nákladů a výnosů podle činnosti	30
Obrázek 8:	Účtování na nákladových účtech	31
Obrázek 9:	Účtování na výnosových účtech	31
Obrázek 10:	Převod na účet zisku a ztrát	31
Obrázek 11:	Výkaz zisku a ztráty v zjednodušeném rozsahu k 31.12.2010	49
Obrázek 12:	Vnitropodniková účetní směrnice: Účtový rozvrh	53

Seznam grafů:

Graf 1:	Vývoj obrátů	48
Graf 2:	Procentuální podíl na obratu jednotlivých poboček v roce 2010	48
Graf 3:	Výsledek hospodaření	50

Seznam tabulek:

Tabulka 1:	Příklad rozdělení účtové osnovy	25
Tabulka 2:	Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 31.12.2010 (v celých tisících Kč)	51
Tabulka 3:	Účtování na straně MD účtu 501 - Spotřeba materiálu	58
Tabulka 4:	Účtování na straně MD účtu 502 - Spotřeba energie	59
Tabulka 5:	Účet 504 - Prodané zboží	59

Tabulka 6: Účtování na straně MD účtu 504 - Prodané zboží.....	60
Tabulka 7: Účtování na straně MD účtové skupiny 51 - Služby	61
Tabulka 8: Účtování na straně MD účtu 518 - Ostatní služby.....	61
Tabulka 9: Účtování na straně MD účtové skupiny 52 - Osobní náklady	63
Tabulka 10: Účtování na straně MD účtové skupiny 53 - Daně a poplatky	64
Tabulka 11: Účtování na straně MD účtové skupiny 54 - Jiné provozní náklady	65
Tabulka 12: Účtování na straně MD účtové skupiny 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů	66
Tabulka 13: Účtování na straně MD účtové skupiny 56 - Finanční náklady	67
Tabulka 14: Účet 602 - Tržby z prodeje služeb.....	68
Tabulka 15: Účet 604 - Tržby za zboží.....	68
Tabulka 16: Účtování na straně DAL účtu 602 - Tržby z prodeje služeb, 604 - Tržby za zboží	69
Tabulka 17: Účtování na straně DAL účtu 648 - Jiné provozní výnosy.....	69
Tabulka 18: Účtování na straně DAL účtu 662 - Úroky a 663 - Kursové zisky	70
Tabulka 19: Výkaz zisku a ztráty za rok 2010 v Kč.....	72

1 Úvod

Účetnictví je jeden ze základních nástrojů, které slouží podniku k hodnocení jeho ekonomické situace. Pro podnik i externí uživatele jsou důležité finální výstupy, tedy účetní závěrka, kterou dle zákona sestavuje každá účetní jednotka. Informace z účetní závěrky zobrazují práci celé firmy, převážně tedy managementu. Ukazuje, jak management nakládal se svěřenými prostředky a zda dostal svým cílům.

Hlavní finanční výkazy účetní závěrky jsou rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty, příloha a může zahrnovat také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Rozvaha je přehled o stavu majetku podniku (aktivech) a o zdrojích jeho krytí (pasivech) v peněžních jednotkách k určitému okamžiku. Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a je z něj možné zjistit výsledek hospodaření. Tento výkaz poskytuje údaje o výkonnosti firmy. Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Přehled o peněžních tocích (Cash Flow) podává informaci o přírůstcích (příjmech) a úbytcích (výdajích) peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v členění na provozní, investiční a finanční činnost v průběhu účetního období. Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informaci o uspořádání jeho položek, které vyjadřují jeho celkovou změnu za účetní období.

Aby mohla účetní jednotka sestavit všechny výše uvedené výkazy, musí v průběhu roku zaúčtovat veškeré účetní případy za pomoci vlastního účtového rozvrhu. Účtový rozvrh je základní vnitropodniková písemnost v oblasti účetnictví, kterou musí na základě Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, sestavovat každá účetní jednotka. Všechny firmy mají možnost sestavit si svůj účtový rozvrh podle potřeb, ale musí se držet směrné účtové osnovy.

Teoretická část diplomové práce je zaměřena na analýzu současné české účetní legislativy, účtového rozvrhu, nákladů a výnosů z hlediska účetního a na další související pojmy. Praktická část diplomové práce je zahájena charakteristikou vybraného podniku a popsáním jeho ekonomické situace v posledních 5 letech. Jsou zde zmíněné i některé informace týkající se vedení účetnictví v podniku. Hlavní část praktické části je věnována

návruh vnitropodnikové účetní směrnice a účtovému rozvrhu pro účtovou třídu 5 - Náklady a 6 - Výnosy a jeho následné aplikaci pro rok 2010. V závěru praktické části je sestaven výkaz zisku a ztráty pro rok 2010, který vychází z nově navrženého účtového rozvrhu. Závěr práce se zaměřuje na zhodnocení navrženého účtového rozvrhu a jeho použití ve firmě. Následuje zde popsání přínosů, které firmě nový účtový rozvrh přinese.

V současné době je pro firmy velmi těžké udržet se na trhu, proto i dobře zpracovaný a správně využitý účtový rozvrh může firmě napomoci k udržení na trhu.

2 Cíl a metodika práce

2.1 Cíl práce

Cílem teoretické části diplomové práce je analýza současné české účetní legislativy, účtového rozvrhu, nákladů a výnosů z hlediska účetního a dalších souvisejících pojmů. V praktické části je mým cílem charakterizovat vybraný podnik a navrhnout podobu vnitropodnikové účetní směrnice: Účtový rozvrh a vhodný účtový rozvrh pro účtovou třídu 5 - Náklady a 6 - Výnosy. Z účtového rozvrhu budou vybrány pouze tyto dvě třídy, protože vybraný podnik potřebuje navrhnout nové rozdělení účtů pouze v těchto třídách. Pro podnik je nově důležitá možnost zjistit výši nákladů a výnosů ve svých hospodářských střediscích.

2.2 Metodika práce

Nejprve bylo nutné, vymezit základní pojmy související s danou problematikou, které byly získány na základě sběru sekundárních dat. Potřebné informace byly nastudovány z odborných článků, zákonů, knih a internetových zdrojů. Na základě získaných informací byla zpracována teoretická východiska. Následovala analýza zvoleného podniku a návrh nové Vnitropodnikové účetní směrnice: Účtový rozvrh a účtového rozvrhu pro účtovou třídu 5 - Náklady a 6 - Výnosy. Při zpracování práce bylo využito také programu Excel firmy Microsoft Office a účetního programu WinDuo. Vyhodnocení ekonomického vlivu navrhovaných opatření bylo provedeno v závěru práce.

Použité metody:

1. Analýza informací ze zpracované rešerše odborné literatury
2. Analýza vnitřních informací konkrétní firmy
3. Komparace
4. Syntéza
5. Dedukce

Analýza

Analýza je vědecká metoda, která je založena na rozkladu (dekompozici) celku na základní (elementární) části. Cílem analýzy je identifikovat podstatné a nutné vlastnosti základních částí celku, poznat jejich podstatu a zákonitosti. Jednoduše lze říci, že analýza je rozbor.

Komparace

Komparace má několik významů. V této části práce je chápána jako porovnání, srovnání a přirovnání.

Syntéza

Syntéza je obecné označení pro proces spojování dvou nebo více částí do jednoho celku. Co takovým postupem vzniklo, je syntetické.

Dedukce

Dedukce je metoda zkoumání, kdy se z přijatých výroků dospívá k novému tvrzení, závěru, důsledku.

3 Literární rešerše

3.1 Obecná charakteristika účetnictví pro podnikatele

3.1.1 Právní úprava účetnictví

Právně je problematika účetnictví v České republice upravena v první řadě Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, který je nejvyšší právní normou v této oblasti. Tento zákon stanoví v souladu s právem Evropské unie rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost (ČESKÁ REPUBLIKA, 1991).

Dalším základním předpisem upravujícím účetnictví je Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení Zákona č. 563/1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), pro účetní jednotky, které jsou podnikateli. Tato Vyhláška obsahuje strukturu účetních výkazů a obsahové vymezení položek. Dále v ní nalezneme směrnou účtovou osnovu a některé metody používané v účetnictví. K 1. 1. 2011 vstoupila v platnost Vyhláška číslo 419/2010 Sb., kterou se mění Vyhláška č. 500/2002 Sb. Vyhláška například nahrazuje v § 1 slova „Evropských společenství“ slovy Evropská unie. Účetní jednotky, u kterých není hlavním předmětem podnikání, se řídí Vyhláškou č. 504/2002 Sb. (PEŠTUKA, 2007).

Mezi základní zákonnou normu patří také České účetní standardy, Obchodní zákoník a Zákon č. 582/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (STROUHAL, 2008).

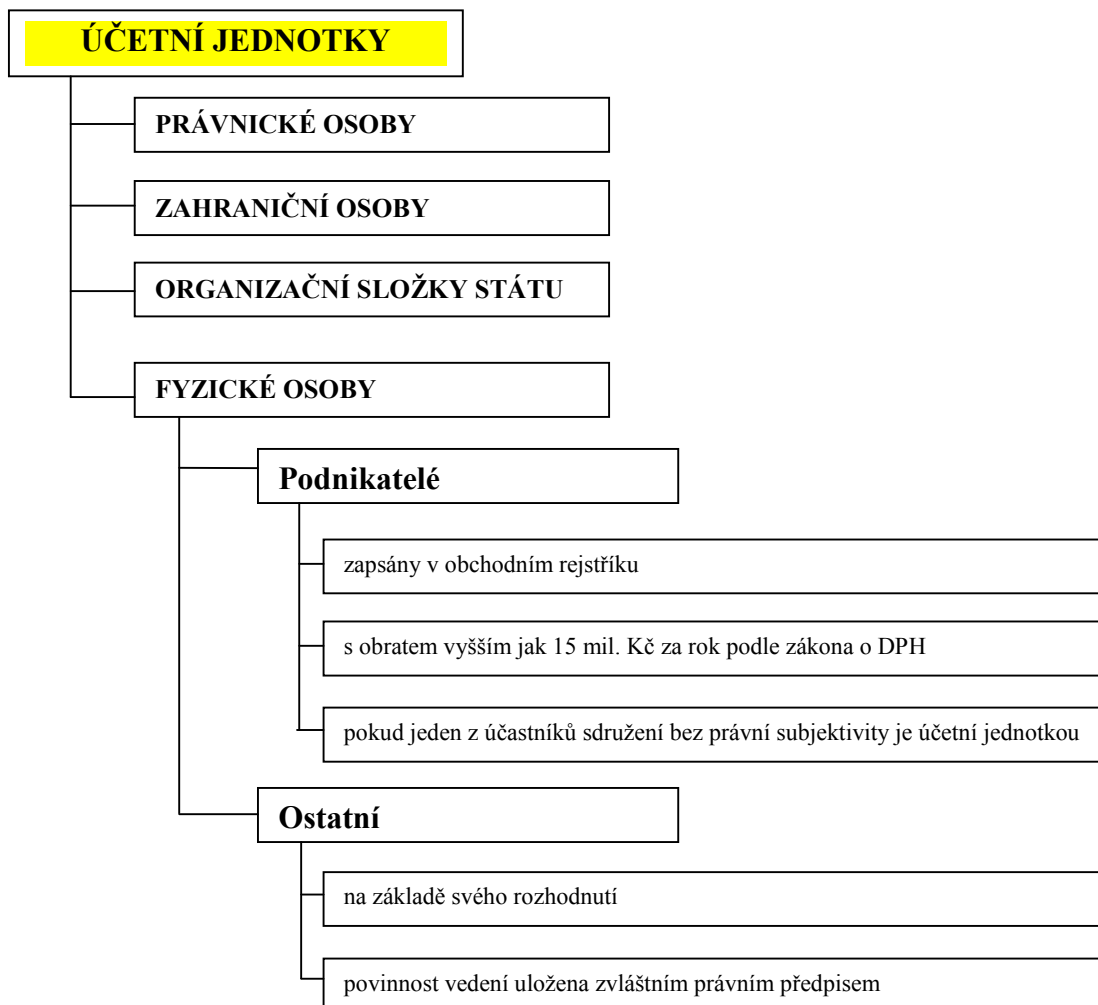
3.1.2 Vymezení účetních jednotek povinných vést účetnictví

Účetní jednotky, které musí vést účetnictví, jsou vymezeny v zákoně o účetnictví v § 1 odst. 2 (ČESKÁ REPUBLIKA, 1991). Tento zákon se vztahuje na:

- **právnícké osoby**, které mají sídlo na území České republiky (vedou účetnictví ode dne svého vzniku),

- **zahraniční osoby**, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních předpisů (vedou účetnictví ode dne zahájení činnosti),
- **organizační složky státu** podle zvláštního právního předpisu (vedou účetnictví ode dne svého vzniku),
- **fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku** (tyto osoby jsou povinny vést účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku),
- **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 (tyto účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se staly účetní jednotkou),
- **ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí** (vedou účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se rozhodly vést účetnictví),
- **ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity** podle zvláštního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení vede účetnictví (jsou povinny vést účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se staly účastníky sdružení, nebo se některý s účastníků sdružení stal účetní jednotkou),
- **ostatní fyzické osoby**, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis (tyto osoby musí vést účetnictví ode dne zahájení činnosti) (MÚLLEROVÁ, 2008).

Obrázek 1: Účetní jednotky



Zdroj: Zákon o účetnictví - vlastní tvorba

3.1.3 Předmět a charakteristika účetnictví

„Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření“. Takto je definován předmět účetnictví v § 2 zákona o účetnictví (ČESKÁ REPUBLIKA, 1991).

Účetnictví je v knize Financial Accounting definováno jako informační systém, který je často nazýván jako jazyk podnikání. Účetnictví poskytuje základní informace o finanční

činnosti podniku pro různé osoby nebo skupiny, které informace posuzují a využívají při rozhodování (WARREN, 1988).

Úkolem účetnictví je tedy zajistit pro podnik dostatek spolehlivých, objektivních a reálných údajů o majetkové a finanční situaci podniku. Tyto informace jsou důležité jak pro majitele, tak i pro banky, finanční úřady, statistické úřady a další instituce.

3.1.4 Druhy účetnictví

Účetnictví můžeme rozdělit na dvě základní kategorie:

- finanční účetnictví a
- manažerské účetnictví (NEEDLES, 1989).

Finanční účetnictví zpracovává transakce mezi účetní jednotkou a jejím okolím. Jde o zachycení vazeb s odběrateli, dodavateli, zaměstnanci, bankou a jinými věřiteli, institucí sociálního zabezpečení, zdravotními pojišťovnami atd. (TPA HORWATH NATIA AUDIT, 2011)

Manažerské účetnictví klade důraz na poskytování informací pro potřeby aktivního řízení, a to zejména pro rozhodování. Mezi významnou součást manažerského účetnictví patří nákladové účetnictví, jehož prapůvodním posláním bylo zjišťovat náklady pro potřeby výsledné kalkulace. Uplatnění nákladového účetnictví se postupně začalo rozšiřovat i na zjišťování nákladů podle určité struktury a podle jednotlivých útvarů účetní jednotky (STROUHAL, 2010).

Nejdůležitějším rysem odlišujícím manažerské účetnictví od finančního je výrazně širší spektrum informací o nákladech, které manažeři vyžadují (KRÁL, 2002).

3.1.5 Rozsah vedení účetnictví

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v úplném rozsahu, pokud jim zákon o účetnictví nebo jiný právní předpis neumožní vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Vedení účetnictví v úplném rozsahu používají auditované účetní jednotky, které účtují na syntetických účtech. Oproti tomu vedení účetnictví v zjednodušeném rozsahu využívají ostatní účetní jednotky nepodléhající účetnímu auditu, které účtují na úrovni účtových skupin (dle směrné účtové osnovy). Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu umožňuje účetním jednotkám využívat určitá zjednodušení, která jsou specifikována v § 13a zákona o účetnictví.

3.1.6 Povinnosti účetní jednotky

Vymezení povinnosti vést účetnictví je definováno v § 4 zákona o účetnictví. Tento paragraf určuje okamžik vzniku a zániku povinnosti vést účetnictví v závislosti na charakteru subjektu, který má povinnost vést účetnictví (ČESKÁ REPUBLIKA, 1991). Jednotlivé subjekty, již byly popsány v kapitole 3.1.2.

Účetní jednotky jsou povinny při vedení účetnictví, dodržovat kromě povinností stanovených zákonem o účetnictví také:

- směrnou účtovou osnovu,
- uspořádávání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky a jejich obsahové vymezení,
- účetní metody (OREMUSOVÁ, 2008).

V prováděcích předpisech jsou detailně rozvedeny výše uvedené povinnosti. ¹

¹ Prováděcí předpisy - vyhlášky Ministerstva financí ČR a České účetní standardy

3.1.7 Účetní zásady a předpoklady

Účetní zásady představují soubor pravidel, které podniky dodržují při vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky (TOP PENÍZE, 2011). Tyto zásady nejsou samotným právním předpisem. Většina nejdůležitějších zásad je zpracována v zákoně o účetnictví. Mezi všeobecné zásady a předpoklady pro vedení účetnictví, které podniky při vedení účetnictví dodržují, patří:

- **předpoklad nepřetržitosti provozu či trvalosti účetní jednotky.** Tento předpoklad je definován v § 7 odst. 3 zákona o účetnictví a stanovuje, že účetní jednotka je povinna použít účetní metody způsobem, který vychází z předpokladu, že bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti a že u ní nenastává žádná skutečnost, která by ji omezovala nebo ji zabraňovala v této činnosti pokračovat i v dohledné budoucnosti (ČESKÁ REPUBLIKA, 1991).
- **nezávislost účetních období.** Účetní období obvykle trvá 12 měsíců a hospodářské jevy se evidují v souladu s tímto obdobím (časové rozlišení nákladů a výnosů).
- **zásada opatrnosti.** V souladu s touto zásadou by v účetnictví měla účetní jednotka vykázat pouze takové zisky, kterých skutečně dosáhla. Na druhou stranu by však měla vykázat nejen realizované, ale i očekávané ztráty, jež jsou k okamžiku uzavírání účetnictví známy. Aktiva a výnosy se nesmí nadhodnocovat, a pasiva a náklady se nesmí podhodnocovat (STROUHAL, 2008).
- **zásada jasnosti a přehlednosti.** Účetní zápisy se mají dle zákona provádět průběžně bez zbytečného odkladu, a to srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím jejich trvanlivost bez ohledu na použitou techniku vedení účetnictví (je podpořena zákazem kompenzace) - **zásada pravdivosti.**
- **zásada průkaznosti.** Účetnictví musí být vedeno v souladu s právními předpisy a to způsobem, který zaručuje jeho průkaznost před soudem (účetní jednotka musí účetní případy a jejich účetní zápisy doložit předepsaným způsobem).
- **zásada dokladovosti.** Každá účetní operace musí být podložena účetním dokladem (originální písemnost dokumentující hospodářskou a účetní operaci) s určitými

výjimkami v případě využití informačních technologií. Na základě účetních dokladů se provádí zápisy do účetních knih.

- **zásada úplnosti.** Musí být evidován celý předmět účetnictví v rámci účetní jednotky.
- **zásada konsistence.** V účetnictví se musí zachytit všechny jevy, které souvisí s předmětem účetnictví účetní jednotky a nastaly ve sledovaném období - podporuje zásadu úplnosti **zásada kontinuity.** Zahajovací rozvaha nového účetního období musí souhlasit se závěrečnou rozvahou předcházejícího účetního období.
- **zásada stálosti metod.** Používané účetní metody při oceňování majetku v jednom účetním období musí být stálé, výjimku tvoří situace, kdy se zavádí metoda lépe zobrazující skutečnost. V tomto případě může účetní jednotka způsoby oceňování změnit zcela nebo zčásti.

3.1.8 Základní účetní výkazy

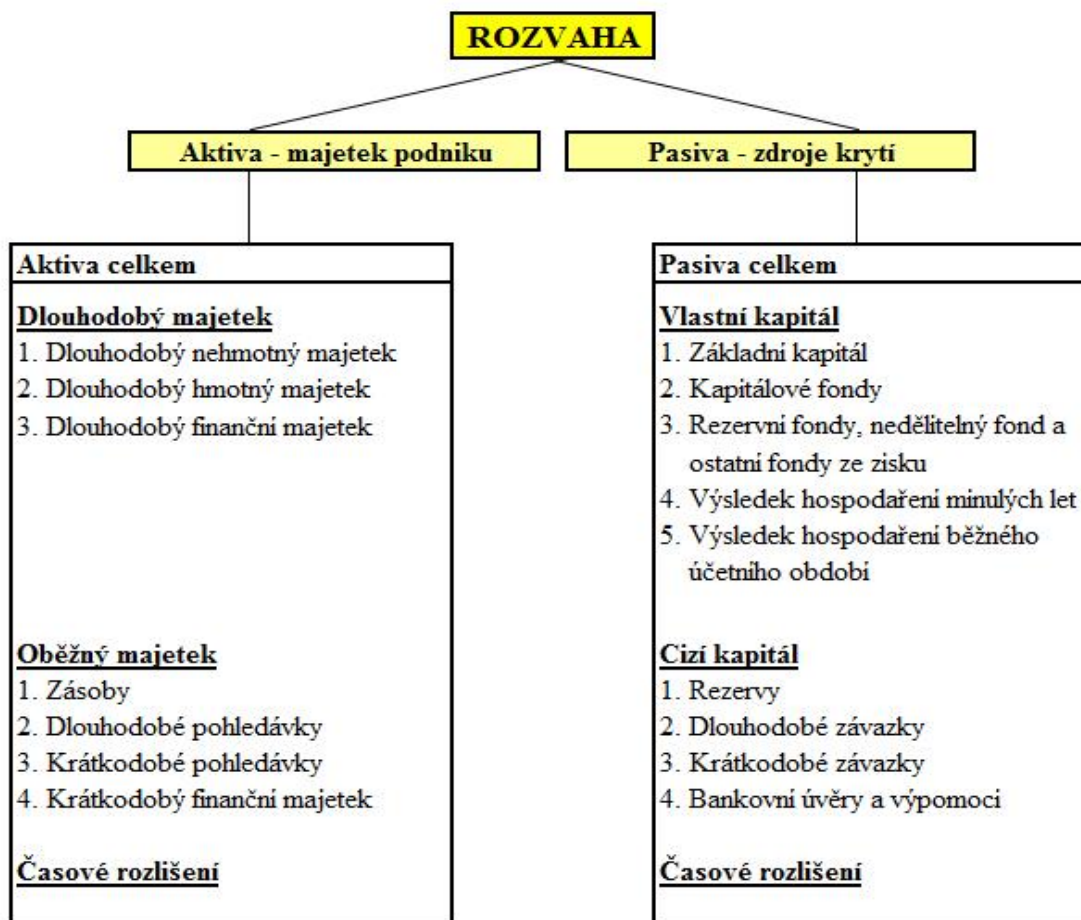
Hlavní finanční výkazy účetní závěrky jsou:

- rozvaha (balance),
- výkaz zisku a ztráty (výsledovka) a
- příloha.

Může také zahrnovat přehled o peněžních tocích (cash flow) nebo přehled o změně vlastního kapitálu (VEBER, 2008).

Rozvaha je přehled o stavu majetku podniku (aktivech) a o zdrojích jeho krytí (pasivech) v peněžních jednotkách k určitému okamžiku. Rozvaha je jeden z nejdůležitějších účetních výkazů, který je definován stejně pro všechny podnikatelské subjekty. Podnik ji sestavuje v pravidelných časových intervalech a to ve zjednodušeném nebo v plném rozsahu (příloha č. I).

Obrázek 2: Hlavní položky rozvahy



Zdroj: ÚZ č. 817 - vlastní tvorba

Výkaz zisku a ztráty, správně česky nazývaný výsledovka, poskytuje informace o finanční výkonnosti společnosti za dané účetní období.

Výsledovka je sestavována vertikálně a to umožňuje vyčíslit:

- provozní výsledek hospodaření,
- finanční výsledek hospodaření,
- výsledek hospodaření za běžnou činnost,
- mimořádný výsledek hospodaření po zdanění a
- výsledek hospodaření za běžné účetní období.

Obrázek 3: Položky výkazu zisku a ztráty v zjednodušeném rozsahu

	Obsah položky		Obsah položky
I.	Tržby za prodej zboží	VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	K.	Náklady z finančního majetku
+	Obchodní marže	IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů
II.	Výkony	L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů
B.	Výkonová spotřeba	M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti
+	Přidaná hodnota	X.	Výnosové úroky
C.	Osobní náklady	N.	Nákladové úroky
D.	Daně	XI.	Ostatní finanční výnosy
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	O.	Ostatní finanční náklady
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	XII.	Převod finančních výnosů
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	P.	Převod finančních nákladů
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	*	Finanční výsledek hospodaření
IV.	Ostatní provozní výnosy	Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost
H.	Ostatní provozní náklady	**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost
V.	Převod provozních výnosů	XIII.	Mimořádné výnosy
I.	Převod provozních nákladů	R.	Mimořádné náklady
*	Provozní výsledek hospodaření	S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	*	Mimořádný výsledek hospodaření
J.	Prodané cenné papíry a podíly	T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)
		****	Výsledek hospodaření před zdaněním

Zdroj: ÚZ č. 817 - vlastní tvorba

Výkaz zisku a ztráty lze sestavit ve dvou různých formách, buďto podle druhového členění nákladů (příloha č. II) nebo podle účelového členění nákladů.

Příloha obsahuje údaje o příslušné účetní jednotce, informace o účetních metodách, obecných účetních zásadách a způsobech oceňování. Dále obsahuje doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty.

3.1.9 Směrná účtová osnova

Zákon o účetnictví uvádí, že směrná účtová osnova určuje uspořádání a označování účtových tříd, účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Pro vybrané účetní jednotky může směrná účtová osnova určit i uspořádání a označení analytických účtů a označení a uspořádání podrozvahových účtů (PROCHÁZKOVÁ, 2011).

Směrné účtové osnovy pro jednotlivé skupiny účetních jednotek jsou vydávány Ministerstvem financí ve vyhláškách. Na základě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh (MÜLLEROVÁ, 2008).

Platné účetní osnovy pro účetní jednotky:

- **pro podnikatele** - pro právnické osoby uskutečňující podnikatelskou činnost ve smyslu Obchodního zákoníku nebo ve smyslu zvláštních zákonů a fyzické osoby, které jsou podle zákona o účetnictví účetní jednotkou a jsou zapsány do Obchodního rejstříku (obchodní společnosti, družstva, státní podniky, investiční společnosti a fondy),
- **pro rozpočtové a příspěvkové organizace a obce** - pro všechny uvedené organizace, rozhlas, televizi, tiskové kanceláře, malé obce do 3000 obyvatel,
- **pro politické strany, hnutí, občanská sdružení a nevýdělečné organizace** - pro všechny uvedené organizace, zájmová sdružení právnických osob, nadace, církve, církevní společnosti, kulturní fondy, ochranné organizace autorské, atd.,
- **pro banky a pojišťovny** - zvláštní účtové osnovy,
- **pro Fond národního majetku ČR** - účtová osnova a směrnice k účtové osnově pro hospodářské organizace.

Směrná účtová osnova pro podnikatele

Směrná účtová osnova pro podnikatele je definována v Příloze číslo 4 k Vyhlášce 500/2002 Sb. (PEŠTUKA, 2007). Směrná účtová osnova je zobrazena v příloze č. III.

Při sestavování účtové osnovy pro podnikatele bylo uplatněno hledisko závěrkové. To znamená, že majetek a závazky i náklady a výnosy jsou rozříděny tak, aby vyhovovaly požadavkům finančního řízení podniku a požadavkům účetní závěrky. Dále bylo uplatněno hledisko krátkodobosti a dlouhodobosti, což je dáno dobou splatnosti nebo použitelnosti do nebo nad jeden rok. Vzorová účtová osnova pro podnikatele je uspořádána do účtových tříd a účtových skupin.

Účtová osnova obsahuje 10 účtových tříd:

- účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek
- účtová třída 1 - Zásoby
- účtová třída 2 - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
- účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy
- účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
- účtová třída 5 - Náklady
- účtová třída 6 - Výnosy
- účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty
- účtová třída 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví

Účtové třídy obsahují:

1 - 4 = rozvahové účty

5 - 6 = výsledkové účty

7 = závěrkové a podrozvahové účty

8 - 9 = vnitropodnikové účty

Tabulka 1: Příklad rozdělení účtové osnovy

	Číslo účtu	Název účtu
Účtová třída	0	Dlouhodobý majetek
Účtová skupina	02	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
Účetní syntetický účet	022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

Zdroj: Účtová osnova - vlastní tvorba

3.1.10 Účtový rozvrh

Účtový rozvrh je účetní záznam, který představuje základní vnitropodnikovou písemnost v oblasti účetnictví. Účetní jednotka vydává účtový rozvrh jako:

- samostatnou písemnost, nebo jako
- součást (zpravidla coby přílohu) širše pojaté vnitropodnikové směrnice stanovující mj. i základní postupy při sestavování účtového rozvrhu (DĚRGEL, 2005).

Dle zákona o účetnictví, účtový rozvrh sestavuje účetní jednotka na podkladu směrné účtové osnovy. Účetní jednotky jsou povinny sestavit vlastní účtový rozvrh syntetických účtů, v němž uvedou všechny účty potřebné k zaúčtování účetních případů a k sestavování účetní závěrky v dané účetní jednotce (ČESKÁ REPUBLIKA, 1991). Číselné označení syntetických účtů je třiciferné. Účetní jednotky rozšiřují účtový rozvrh také o analytické účty. Struktura analytických účtů vychází z potřeb podnikatele a jednotlivé analytické účty jsou označeny čtyř a víceciferným kódem. Je pochopitelné, že strojírenský podnik s rozsáhlým výrobním programem bude mít daleko strukturovanější a hojnější analytické rozčlenění než konzultační firma. Častým důvodem pro analytické členění je rozlišování na jednotlivá provozní (hospodářská) střediska. Například 01 - Výroba, 02 - Služby, 03 - Servis, 04 - Obchod atd. V účetních jednotkách, které mají složitou organizační strukturu, kde je vedeno účetnictví decentralizovaně (řada provozoven a poboček), je především potřebné stanovit pravidla pro zřizování analytických účtů tak, aby nebyla narušena jednotná koncepce účtového rozvrhu. Účetní rozvrh sestavený na začátku účetního období je v případě potřeby v průběhu účetního období možno doplnit o další

účty. V příloze č. IV je zobrazen vzorový účtový rozvrh 2011 s vazbou na řádky rozvahy a výsledovky.

Obrázek 4: Označení účtu

<i>Pozice určuje:</i>						
<i>účtovou třídu</i>	<i>účtovou skupinu</i>	<i>syntetický účet</i>	<i>Oddělovač</i>	<i>Analytické členění</i>		
X	X	X	.	X	X	X
Dle Směrné účtové osnovy		Dle rozhodnutí účetní jednotky				

Zdroj: <http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=88727>

Účetní jednotky nemusí dodržovat směrnou účtovou osnovu pouze v případě, že účetní jednotka sestavuje výkaz zisku a ztráty v účelovém členění. Podle § 46 odst. 1 vyhlášky 500 nemusí dodržovat členění nákladů a výnosů v účtových skupinách 50 až 55 a 60 až 64. Zároveň však musí v příloze uvést druhové členění nákladů a výnosů v provozní činnosti (MÚLLEROVÁ, 2008).

V knize Manažerské účetnictví - Oficiální terminologie je účtový rozvrh vysvětlován jako úplný a systematicky uspořádaný seznam pojmenovaných a číselně označených účtů používaný v podnikatelské jednotce (CIMA, 2003).

Účtový rozvrh tedy představuje vlastní účtovou osnovu účetní jednotky, která je připravena přímo na míru pro dané účetní období. Problematiky účtového rozvrhu se dotýká i Český účetní standard pro podnikatele č. 001 - Účty a zásady účtování na účtech (OTRUSINOVÁ, ŠTEKER, 2007).

Náležitosti účtového rozvrhu

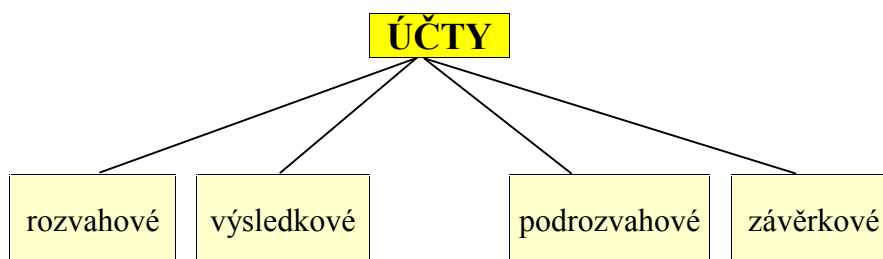
Vnitropodniková směrnice účtový rozvrh by měla mít minimálně pět částí:

- **hlavičku.** Hlavička obsahuje označení účetní jednotky, datum vydání účtového rozvrhu, kdo vydal účtový rozvrh, koho se týká a jaké je období účinnosti (závaznosti).
- **právní návaznost.** V této části se nachází odkazy na základní právní úpravu, která směrnicí doplňuje.
- **obecná pravidla.** Zde definuje vydavatel základní principy a metodiku uplatňování účetních principů řešených danou směrnicí.
- **speciální pravidla.** Zahrnují postupy při řešení konkrétních typových nebo vybraných účetních situací. Účetní jednotka má zde například nadefinovaná jednotlivá hospodářská střediska.
- **kompetence.** Vymezení osob, které jsou oprávněné v rámci firemní struktury vykládat, vysvětlovat a měnit směrnici.

3.1.11 Účet a soustava účtů

Účet je základním prvkem účetnictví. Účty se dělí na rozvahové, výsledkové, podrozvahové a závěrkové.

Obrázek 5: Rozdělení účtů



Zdroj: Vlastní tvorba

Rozvahové účty se dále dělí na aktivní a pasivní, a vycházejí z rozvahy. Na každém rozvahovém účtu se zachycuje počáteční stav, jeho změny způsobené účetními případy (přírůstky a úbytky) a stav konečný. Výsledkové účty se dělí na nákladové a výnosové. Tyto typy účtů nemají počáteční stavy. Během účetního období účetní jednotka provádí mnoho účetních operací, které způsobují změny na příslušných účtech. Zápisy lze znázornit schematicky pomocí T-formy.

Obrázek 6: Struktura účtu (T-forma)

Název účtu	
Strana: Má dáti	Strana: Dal
Debetní	Kreditní
Dlužnická	Věřitelská
Zápisy na vrub účtu	Zápisy ve prospěch účtu

Zdroj: Vlastní tvorba

3.2 Vymezení nákladů a výnosů z hlediska účetního

3.2.1 Obecná charakteristika nákladů a výnosů

Pravidla pro účtování nákladů a výnosů vycházejí z obsahového vymezení, které je uvedeno v § 20 až § 38 prováděcí Vyhlášky č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví a Českého účetního standardu č. 019 - Náklady a výnosy (MÚLLEROVÁ, 2008).

Oblast účtování nákladů a výnosů je koncipována tak, aby:

- odpovídala požadavkům vyplývajícím z obecně závazných právních předpisů,
- odpovídala obecně uznávaným účetním zásadám,
- odpovídala požadavkům na prezentaci účetních informací v účetní závěrce,
- poskytovala nezbytnou ochranu podnikatele před zveřejňováním informací týkajících se jeho vnitřní struktury.

„Za náklady se považují prostředky vynaložené za účelem dosažení výnosů v rámci běžného účetního období. Náklady zároveň představují snížení ekonomického prospěchu, jež má za následek snížení aktiv nebo zvýšení závazků. Jsou měřítkem spotřeby a opotřebení majetku účetní jednotky a práce zaměstnanců. Jde o faktor, který rozhodujícím způsobem ovlivňuje efektivnost podniku“ (BULLA, 2007).

„Výnosy představují pro účetní jednotku ekonomický přínos. Zdrojem výnosů je zejména prodej výrobků, zboží a služeb - tzv. prvotní výnosy, dále také vnitropodnikové procesy - tzv. druhotné výnosy (např. vlastní výrobky, nedokončená výroba, vnitropodniková přeprava), finanční výnosy (např. kursové rozdíly, úroky) atd. Při realizaci výnosu tak dochází k přírůstku ekonomického prospěchu, což vede ke zvýšení aktiv (peněz, pohledávek, výrobků atd.) nebo k poklesu pasiv (závazků atd.)“ (BULLA, 2007).

3.2.2 Členění nákladů a výnosů

Členění nákladů lze definovat jako uspořádání jednotlivých prvků nákladů do logických skupin podle jejich charakteru, funkce nebo užití v rámci podnikatelské činnosti (BULLA, 2007). V souvislosti s členěním nákladů je zavedena poměrně obsáhlá terminologie. Tato terminologiemi se snaží pomoci blíže popsat a pochopit, jak se náklady firmy chovají, jaké zákonitosti v jejich vývoji platí, jak tyto náklady vyhodnocovat a jak je řídit (FIIBÍROVÁ, 2007). Existuje přirozeně mnoho způsobů, jak rozčlenění provést. Mezi nejčastější členění patří:

- druhové členění nákladů,
- účelové členění nákladů,
- členění nákladů podle odpovědnosti za jejich vznik,
- kalkulační členění nákladů,
- členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování (např. fixní a variabilní) (KRÁL, 2002).

Pro zjištění výsledku hospodaření v potřebné struktuře členíme náklady a výnosy na následující tři skupiny:

- provozní,
- finanční,
- mimořádné.

Náklady provozní a finanční dohromady označujeme jako náklady z běžné činnosti.

Obrázek 7: Struktura nákladů a výnosů podle činnosti

ČINNOST	VÝSLEDKOVÉ ÚČTY	
	NÁKLADY	VÝNOSY
Provozní	50 - Spotřebované nákupy 51 - Služby 52 - Osobní náklady 53 - Daně a poplatky 54 - Jiné provozní náklady 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti	60 - Tržby za vlastní výkony a zboží 61 - Změna stavu zásob vlastní činnosti 62 - Aktivace 64 - Jiné provozní výnosy
Finanční	56 - Finanční náklady 57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	66 - Finanční výnosy
Mimořádné	58 - Mimořádné náklady	68 - Mimořádné výnosy

Zdroj: Účtová osnova - vlastní tvorba

3.2.3 Zásady uplatňované při účtování nákladů a výnosů

Náklady a výnosy zachycují účetní jednotky podle těchto zásad:

- náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisejí,
- opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se účtují na účtech nákladů a výnosů, kterých se týkají; jen v případě, že jde o významnou částku těchto oprav, považují se za mimořádné náklady nebo výnosy,
- náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku,
- náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období nebo výdajů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 - Přejícné účty aktiv a pasiv,

- výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě výnosů příštích období nebo příjmů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv (PROCHÁZKOVÁ, VLACH, 2009).

Obrázek 8: Účtování na nákladových účtech

MD	Náklady	D
	přírůstky	úbytky
	celkové obraty	

Zdroj: Vlastní tvorba

Obrázek 9: Účtování na výnosových účtech

MD	Výnosy	D
	úbytky	přírůstky
		celkové obraty

Zdroj: Vlastní tvorba

Obrázek 10: Převod na účet zisku a ztrát



Zdroj: Vlastní tvorba

3.2.4 Účtový rozvrh - třída náklady a výnosy

Účtování na nákladových účtech se týká především následující vnitřní účetní směrnice:

- postupy účtování zásob (způsob A nebo způsob B),
- odpisové plány pro účetní odpisy,
- postup tvorby a čerpání rezerv (tzn. stanovení důvodů tvorby rezerv, výše, způsobu tvorby a použití, daňově x nedaňové atd.),
- postup tvorby a čerpání OP k jednotlivým složkám majetku (tzn. k jakému majetku OP tvořit, kdy, v jaké výši, daňově x nedaňové atd.),
- postup při časovém rozlišování (BULLA, 2007).

Účtování na výnosových účtech se týká především následující vnitřní účetní směrnice:

- oceňování a účtování zásob (např. oceňování nedokončené výroby, účtování o aktivaci zásob),
- postupy účtování zásob - způsob A či způsob B (důležité pro účtování v účtových skupinách 61 a 62),
- oceňování a účtování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (účtování o aktivaci dlouhodobého majetku),
- postup při časovém rozlišování,
- provádění inventarizací majetku a závazků (vypořádání inventarizačních přebytků) (BULLA, 2007).

Důležitý je samozřejmě vhodně sestavený účtový rozvrh. Při členění syntetických a analytických nákladových a výnosových účtů v účtovém rozvrhu je třeba brát v úvahu především následující skutečnosti:

- aby účetní jednotka byla schopna sestavit výkaz zisku a ztráty v příslušném členění předepsaném VPU²,
- vycházet z potřeb samotné účetní jednotky (podklady pro provádění analýzy hospodaření a finančního řízení, kontrola nákladů atd.), tzn. členit náklady a výnosy

² VPU - Vnitropodnikové účetnictví

tak, aby bylo možné získávat detailní informace o nákladech pro potřeby řízení účetní jednotky,

- členění pro daňové účely, tj. členění je třeba přizpůsobit ustanovením Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (daňové x nedaňové náklady a výnosy),
- členění k zajištění požadavků ostatních externích uživatelů údajů z účetnictví (banka, ČSÚ, burza atd.), aby bylo usnadněno zjišťování údajů, které je třeba poskytovat těmto subjektům.

3.2.5 Charakteristika účtové třídy 5 - Náklady

PROVOZNÍ NÁKLADY

Za provozní náklady se považují ty, které se podílí na provozním výsledku hospodaření. Tyto náklady souvisí s pravidelně se opakující podnikatelskou činností.

50 - Spotřebované nákupy

Na účtech účtové skupiny 50 se účtuje v závislosti na zvoleném způsobu účtování o zásobách. Existují dva různé způsoby - způsob průběžný (způsob A) nebo způsob periodický (způsob B). Pokud účetní jednotka uplatňuje způsob A postupujeme takto: v průběhu účetního období se spotřebovávané položky materiálu a zboží běžně účtují na stranu MD³ příslušného účtu této účtové skupiny se souvztažným zápisem na stranu D⁴ účtu zásob. Na konci účetního období se případné rozdíly mezi fyzickým stavem zásob a účetním stavem na příslušných účtech zásob vyúčtují podle Českého účetního standardu č. 007 - Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Účetní jednotky uplatňující způsob B postupují při účtování následujícím způsobem: v průběhu účetního období se náklady, které tvoří pořizovací cenu jednotlivých položek nákupu, účtují na stranu MD příslušných účtů účtové skupiny 50. Při uzavírání účetních knih se počáteční zůstatky účtů vyjadřujících stav materiálu a zboží na skladě a v prodejnách vyúčtují souvztažným zápisem na stranu MD příslušných účtů účtové skupiny 50. Konečné

³ MD - strana má dáti (zápis na vrub účtu)

⁴ D - strana dal (zápis ve prospěch účtu)

stavy materiálu a zboží ověřené inventarizací se vyúčtují na stranu MD příslušných účtů účtových skupin 11 - Materiál a 13 - Zboží a na stranu D příslušných účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy. U inventarizačních rozdílů se postupuje podle stejného účetního standardu jako v případě, že účetní jednotka účtuje způsobem A (PROCHÁZKOVÁ, VLACH, 2009).

Na účet 501 - Spotřeba materiálu se účtuje spotřeba základního materiálu, pomocného materiálu včetně čistících prostředků a mazadel, spotřeba nakupovaných výrobků atd. Na účet 502 - Spotřeba energie se účtuje kromě spotřebované elektrické energie, také pára, plyn a voda, které jsou určeny k energetickým účelům.

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie

503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

51 - Služby

Účtová skupina 51 - Služby zachycuje prvotní náklady na externí služby (výkony od jiných účetních jednotek). Výjimku tvoří účet 513 - Náklady na reprezentaci. Účet 513 slouží k zaúčtování nákladů na reprezentaci, kde se účelově shromažďují náklady týkající se reprezentace a kde se účtuje i o vlastních výkonech, které se využívají pro účely reprezentace (PROCHÁZKOVÁ, VLACH, 2009). Účet 518 - Ostatní služby je určen pro zaúčtování drobného nehmotného majetku, o němž účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem, dle § 6 odst. 2b prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví (OREMUSOVÁ, 2008). Na účet 518 se účtuje také stočné, náklady na úklid, praní, náklady na školení zaměstnanců, poplatky za televizi, tisk, výkony auditorské a poradenské činnosti, nájemné atd.

511 - Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

Na příslušných účtech účtové skupiny 52 - Osobní náklady se účtují veškeré příjmy zaměstnanců včetně příjmů společníků a členů družstva ze závislé činnosti. Mzdy jsou zásadně zaúčtovány jako hrubé částky, do kterých musí být zahrnuta také naturální mzda, je-li součástí mzdy.

521 - Mzdové náklady

522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti

523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva

524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění

525 - Ostatní sociální pojištění

526 - Sociální náklady individuálního podnikatele

527 - Zákonné sociální náklady

528 - Ostatní sociální náklady

53 - Daně a poplatky

Tato skupina zahrnuje poplatky, odvody, daně s výjimkou daně z příjmů, která se účtuje ve skupině 59 - Daně a poplatky a podobné platby. Účtují se zde také doměrky těchto daní za minulá léta včetně daně z přidané hodnoty za minulá léta v případech, kdy o tuto daň již nelze zvýšit hodnotu dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, zásob, pohledávek apod. Dále se zde účtují doměrky spotřební daně, která se vztahuje k vlastní spotřebě vybraných výrobků v souladu se zákonem č. 235/2003 Sb., o spotřebních daních (BULLA, 2007).

531 - Daň silniční

532 - Daň z nemovitostí

538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Jiné provozní náklady

Účtová skupina 54 - Jiné provozní náklady obsahuje náklady vynaložené v provozní činnosti, které nepocházejí z pravidelně se opakujících běžných aktivit podniku, ale které se občas v provozní oblasti vyskytují. Ve skupině 54 se účtuje zejména o zůstatkové ceně prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (oblast, která se týká vyřazení

dlouhodobého majetku je vyložena v ČÚS⁵ 013) a o prodaném materiálu. Dále zde účtujeme o darech, v případě darů je třeba odvést z ceny DPH, které je součástí nákladů spojených s dary. Tato účtová skupina obsahuje také účty, na které se účtují smluvní pokuty a úroky z prodlení (bez ohledu na to zda byly zaplacený či nikoliv), ostatní pokuty a penále, odpisy pohledávek a manka a škody v provozní oblasti (MÜLLEROVÁ, 2008).

- 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 542 - Prodaný materiál
- 543 - Dary
- 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 545 - Ostatní pokuty a penále
- 546 - Odpis pohledávek
- 548 - Ostatní provozní náklady
- 549 - Manka a škody z provozní činnosti

55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

V této účtové skupině se účtuje o nákladech provozního charakteru, bez finančních a mimořádných nákladů a k nim se vztahujících opravných položek. Jsou zde zachycovány odpisy k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku, dle odpisového plánu nepřímou, prostřednictvím účtu oprávek. Dále se ve skupině účtuje tvorba zákonných rezerv a ostatních rezerv s výjimkou rezerv na daň z příjmů a tvorba zákonných a ostatních opravných položek v provozní oblasti. Zahrnuje také účet komplexních nákladů příštích období, který slouží k zachycení položek provozního charakteru se souvztažným zápisem na účet 382 - Komplexní náklady příštích období.

- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů
- 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
- 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

⁵ ČÚS - České účetní standardy

558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti

559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti

FINANČNÍ NÁKLADY

Finanční náklady představují finanční operace uskutečněné podnikatelským subjektem.

56 - Finanční náklady

V rámci účtové skupiny 56 - Finanční náklady jsou zachycovány náklady na prodané cenné papíry a podíly, úroky ve věcné a časové souvislosti s daným účetním období a kurzové ztráty. Dále se zde účtuje o nákladech z přecenění cenných papírů, z finančního majetku, z derivátových operací a ostatní finanční náklady. Mezi ostatní finanční náklady patří například náklady z peněžního styku. Skupina 56 zahrnuje ještě účet, na který se účtují manka a škody na finančním majetku (PROCHÁZKOVÁ, VLACH, 2009).

561 - Prodané cenné papíry a podíly

562 - Úroky

563 - Kursové ztráty

564 - Náklady z přecenění cenných papírů

566 - Náklady z finančního majetku

567 - Náklady z derivátových operací

568 - Ostatní finanční náklady

569 - Manka a škody na finančním majetku

57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

V rámci účtové skupiny 57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti je účtována tvorba a zúčtování rezerv týkajících se finanční činnosti a tvorba a zúčtování opravných položek k finančním aktivům. Dále zahrnuje opravné položky, které jsou vytvářeny k finančním aktivům v případě, že tato nejsou oceňována reálnou hodnotou a došlo k poklesu jejich hodnoty, který není trvalý.

574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv

579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti

MIMOŘÁDNÉ NÁKLADY

Standard v návaznosti na § 35 Vyhlášky 500 definuje mimořádné náklady jako operace zcela se vymykající běžné činnosti (tedy provozní a finanční činnosti) a případy související s nahodile se vyskytujícími událostmi (MÁCHOVÁ, 2008)

58 - Mimořádné náklady

V účtové skupině 58 - Mimořádné náklady se zachycuje tvorba a zúčtování rezerv souvisejících s mimořádnými situacemi a ostatní náklady mimořádného charakteru, náklady vyvolané v důsledku živelných pohrom, významné opravy nákladů minulých účetních období a opravné položky k majetku vzniklé v souvislosti s mimořádnými událostmi a jejich zúčtování. Dále se v této skupině účtuje o nákladech z titulu ukončení činnosti podniku a náklady, které vznikly prodávajícímu v souvislosti s prodejem podniku.

581 - Náklady na změnu metody

582 - Škody

584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv

588 - Ostatní mimořádné náklady

589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti

59 - Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

V této účtové skupině jsou zachycovány náklady související se splatnou a odloženou daní a tvorba rezerv na splatnou daň z příjmů. Účetní jednotka vytváří rezervu na daň z příjmů v případě, že uzavírá účetní knihy na konci účetního období a sestavuje účetní závěrku dříve, než má zpracované daňové přiznání. V této skupině jsou rovněž účtovány převody nákladů v souvislosti s převodem zisku nebo ztráty společníkům veřejné obchodní společnosti nebo komplementářům komanditní společnosti, se souvztažným závazkem ve skupině 36 nebo pohledávkou ve skupině 35.

591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná

592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená

593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná

- 594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
- 596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
- 597 - Převod provozních nákladů
- 598 - Převod finančních nákladů
- 599 - Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů

3.2.6 Charakteristika účtové třídy 6 - Výnosy

PROVOZNÍ VÝNOSY

Provozní výnosy jsou výnosy, které podnik získá v provozně-hospodářské činnosti podniku (tržby za prodej).

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

Ve prospěch účtů této účtové skupiny se účtují na základě příslušných dokladů (například faktur) tržby se souvztažným zápisem na vrub účtů účtové skupiny 31-Pohledávky, popř. účtu 211-Pokladna (platba proběhla v hotovosti). V rámci této účtové skupiny je nutné odděleně sledovat tržby za prodané výrobky a služby od tržeb za prodané zboží, aby bylo možno ve výsledovce vykázat obchodní marži. Daň z přidané hodnoty, která je u plátců DPH vyznačená na vystaveném daňovém dokladu, se účtuje přímo ve prospěch účtu 343 - Daň z přidané hodnoty. Tato daň není součástí tržeb.

- 601 - Tržby za vlastní výrobky
- 602 - Tržby z prodeje služeb
- 604 - Tržby za zboží

61 - Změna stavu zásob vlastní činnosti

Na účtech této účtové skupiny se účtují v závislosti na zvoleném způsobu účtování zásob (způsob A nebo B) přírůstky a úbytky zásob vlastní výroby. Dále se zde účtují změny stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob nedokončené výroby, polotovarů, výrobků a zvířat ke konci a k počátku účetního období, popř. měsíce, čtvrtletí či pololetí. Souvztažnými účty jsou příslušné účty v účtové třídě 1. Je-li hodnota zásob koncem příslušného období vyšší než na počátku období, je rozdíl

vyúčtován ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 61, v opačném případě se rozdíl vyúčtuje na vrub příslušných účtů této účtové skupiny.

- 611 - Změna stavu nedokončené výroby
- 612 - Změna stavu polotovarů vlastní výroby
- 613 - Změna stavu výrobků
- 614 - Změna stavu zvířat

62 - Aktivace

O aktivaci je třeba účtovat v případech, kdy si účetní jednotka sama ve vlastní režii vyrábí materiál, zboží, dlouhodobý majetek, které dále využívá ke své ekonomické činnosti. Účty skupiny 62 - Aktivace se dále využívají k zaúčtování vnitropodnikových služeb (například vlastní přepravy a nákladů pro účely reprezentace).

- 621 - Aktivace materiálu a zboží
- 622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
- 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

64 - Jiné provozní výnosy

Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy obsahuje výnosy získané v provozní činnosti, které nejsou výnosy z prodeje zboží, výrobků či služeb a nepocházejí z pravidelně se opakujících běžných aktivit podniku. Do výnosů z provozní oblasti jsou zahrnovány zejména tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, tržby z prodeje materiálu, smluvní pokuty a úroky z prodlení, odstupné a výnosy z odepsaných pohledávek. Dále se zde účtuje o nárocích na náhradu škody způsobenou třetími stranami a o inventarizačních přebytcích u zásob.

- 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 642 - Tržby z prodeje materiálu
- 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
- 648 - Ostatní provozní výnosy

FINANČNÍ VÝNOSY

Finanční výnosy představují finanční operace uskutečněné podnikatelským subjektem.

66 - Finanční výnosy

V rámci účtové skupiny 66 - Finanční výnosy jsou zachycovány tržby z prodeje cenných papírů a podílů, úroky a kurzové zisky. Dále se zde účtuje o výnosech z přecenění cenných papírů, z dlouhodobého a krátkodobého finančního majetku a z derivátových operací. Na účtu číslo 668 – Ostatní finanční výnosy se účtuje o výnosech, které není možné zaúčtovat na jiných účtech této účtové skupiny.

661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů

662 - Úroky

663 - Kurzové zisky

664 - Výnosy z přecenění cenných papírů

665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku

667 - Výnosy z derivátových operací

668 - Ostatní finanční výnosy

MIMOŘÁDNÉ VÝNOSY

Mimořádné výnosy pocházejí ze zcela mimořádných operací, vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky.

68 - Mimořádné výnosy

V této účtové skupině se účtuje o výnosech, které vznikly ze změny metod oceňování majetku a o výnosech kompenzujících mimořádné náklady (například pojistné plnění). Dále se zde účtuje na účtu 688 – Ostatní mimořádné výnosy o opravách výnosů minulých období, pokud se jedná o významné položky a o výnosech z titulu ukončení hospodářské činnosti či složky hospodářské činnosti účetní jednotky (MÁCHOVÁ, 2008).

681 - Výnosy ze změny metody

688 - Ostatní mimořádné výnosy

69 - Převodové účty

Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 69 - Převodové účty se účtují například výnosy související s postoupením nebo ukončením hospodářské činnosti či složky hospodářské činnosti účetní jednotky se souvztažným zápisem ve prospěch některého z účtů účtové skupiny 68 - Mimořádné výnosy nebo 66 - Finanční výnosy. Dále se zde účtuje převod ve prospěch provozních výnosů, popřípadě ve prospěch některého z účtů účtové skupiny 68, v zájmu objektivního vykazání provozního, finančního a mimořádného výsledku hospodaření (PROCHÁZKOVÁ, VLACH, 2009).

697 - Převod provozních výnosů

698 - Převod finančních výnosů

3.2.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Účetní jednotka je povinna zařadit náklady a výnosy do účetního období, se kterým věcně a časově souvisejí. Časové rozlišování nákladů a výnosů se provádí především pomocí účtové skupiny 38 - Přechnodné účty aktiv a pasiv. Provádí se zde rovněž časové rozlišení nákladů a výnosů v souvislosti s konkrétním titulem mezi dvěma nebo více za sebou jdoucími účetními obdobími v dohadné výši, tj. kdy není k rozvahovému dni známa přesná částka účetního případu.

Aby účetní případ týkající se určitého účetního období mohl být zúčtován jako časově rozlišený, musí být známo následující:

- období, ve kterém náklady či výnosy vznikají,
- jejich účel,
- částku odpovídajícího peněžního toku a období, kdy bude tento peněžní tok realizován (MÚLLEROVÁ, 2008).

Náklady je nutné odlišovat od výdajů a výnosy je třeba odlišovat od příjmů. Náklady představují účelové vynaložení jednotlivých druhů majetku účetní jednotky. Výdaje jsou jen pouhým úbytkem majetku. Výnosy jsou peněžně vyjádřeným ekvivalentem prodaných

výkonů podniku (výrobků, zboží a služeb). Příjmy představují přírůstky jednotlivých majetkových složek.

Časové rozlišení není nutno používat v případech, jde-li:

- o nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování výsledku hospodaření,
- o pravidelně se opakující výdaje, popřípadě příjmy, za předpokladu, že se výrazněji neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů (BULLA, 2007).

Není tedy třeba časově rozlišovat úplně každou drobnou položku. Nevýznamné částky a pravidelně se opakující výdaje se tak na základě rozhodnutí účetní jednotky časově rozlišovat nemusí. Z tohoto důvodu je vhodné, aby účetní jednotka stanovila postup při časovém rozlišení nákladů a výnosů, který nesmí každoročně měnit (ke změně může dojít jen zcela výjimečně).

Nákladů a výnosů se týkají následující přechodné účty aktiv a pasiv.

381 - Náklady příštích období

Náklady příštích období vznikají ze smluvně dojednaného placení za služby různého charakteru předem. Typickým příkladem je nájemné placené dopředu, předplatné časopisů, předplatné dopravních služeb (časové jízdenky) apod.

382 - Komplexní náklady příštích období

Komplexní náklady příštích období obsahují výdaje, které se týkají nákladů příštích účetních období a které se souhrnně vztahují k danému účelu. Tyto náklady vznikají v souvislosti s přípravou nové výroby, s technickým rozvojem, s dlouhodobou propagací apod.

383 - Výdaje příštích období

Představují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, ale výdaj s nimi spojený nebyl dosud uskutečněn. Jako typické příklady lze uvést nájemné či jiné služby placené zpětně, prémie a odměny vyplácené po skončení období a zpětně placené úroky.

384 - Výnosy příštích období

Jedná se o příjmy běžného období, které věcně patří do výnosů období příštích (za poskytnutí určité služby je zapláceno dopředu). Jako příklad lze uvést přijaté předplatné nájemného či jiné služby, přijaté předplatné odborného tisku a dopředu přijaté úroky

385 - Příjmy příštích období

Účtují se zde částky, které ke konci rozvahového dne nebyly přijaty ani nebyly zúčtovány jako pohledávka. Tyto částky však časově a věcně s výnosy běžného období souvisejí. Jako příklad lze uvést nájemné či jiné služby placené zpětně.

4 Praktická část - Sestavení účtového rozvrhu

4.1 Charakteristika vybraného podniku

Obchodní firma: Auto SS

Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Datum zápisu:	září 1990
Zápis do obchodního rejstříku vedeného:	MS v Praze, oddíl C., vložka 206
Jednatel:	Stanislav Svoboda

Předmět činnosti:

- Obchodní činnost - koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej
- Výroba, montáž a opravy výfuků
- Potrubářské práce
- Zámečnictví
- Drobné opravy karoserií
- Opravy silničních vozidel
- Pronájem a půjčování věcí movitých

Pro zpracování praktické části byla vybrána společnost, kde jsem absolvovala diplomní praxi. Společnost chce zůstat v anonymitě, proto její obchodní jméno bylo pozměněno na Auto SS. Tato společnost má za sebou již přes 20 let úspěšné existence na trhu s autodílny, kde se zařazuje mezi největší specialisti v oblasti distribuce a montáže výfukového systému ve střední Evropě. Zaměřuje se na velkoobchodní a maloobchodní prodej, montáž a opravy výfukových systémů a mnoha dalších komodit. Spravuje firemní vozový park významným českým a nadnárodním společností a věnuje se i dnes velmi oblíbenému prodeji přes internet.

Díky výborným skladovým dispozicím je Auto SS schopen nabídnout služby bez objednání a na počkání. A to zejména v oblasti výfuků a katalyzátorů, brzdových

systemů, tlumičů pérování, pneuservisu, tažných zařízení, výměn olejů a filtrů, autobaterií, a dalšího příslušenství.

Společnost vznikla v roce 1988 v podobě malé dílny na výrobu a opravu výfukového systému. Možnosti malé dílny přesáhly své hranice v době, kdy společnost Auto SS začala spolupracovat s renomovanými mezinárodními společnostmi zabývajícími se výrobou výfuků. V roce 1997 tedy společnost vybudovala nový areál moderního rychloservisu. Společnost Auto SS tak získala pevné zázemí a mohla své zkušenosti s opravou a montáží výfukových systémů a katalyzátorů předávat dál. Následoval rozvoj sítě partnerských rychloservisů Auto SS výfuky, a rozvoj sítě velkoobchodních partnerů. Vedle vývoje partnerské sítě rychloservisů docházelo k vývoji i v nabízeném sortimentu, který postupně čítal desítky typů a řad náhradních dílů a příslušenství.

Síť partnerských rychloservisů pokryla celou Českou republiku a zasáhla i na Slovensko. V roce 2003 došlo k dalšímu rozšíření servisu, byla vybudována nová pobočka Auto SS u na rušné třídě v Brně. Služby a zázemí společnosti procházejí neustálým vývojem, roste počet poboček sítě a také úroveň služeb. Pracovníci jsou pravidelně proškolení v oblasti sortimentu, servisní techniky a servisních postupů.

Společnost je rozdělena na tři pobočky, které pracují samostatně. Jde o Maloobchod P, Maloobchod V a Velkoobchod.

- **Maloobchod P i V**

Pobočky v Brně servisují až 100 vozidel denně. Zákazníky jsou jak majitelé nových i starších osobních, užitkových a dodávkových automobilů, kteří požadují kvalitní a komplexní servis svého vozu. V současnosti stále více zákazníků využívá služby vyzvednutí vozu, opravy mimo provozní dobu a nákupů zboží i služeb na splátky. Prostředí a zázemí provozovny oceňují rodiče s dětmi i starší a méně pohybliví lidé (brněnské provozovny mají bezbariérový přístup). Příznivci sportovního příslušenství a tuningu najdou v prostorách provozoven bohatou nabídku sportovního vybavení. Opravy a úpravy vozů jsou s majitelem vždy konzultovány a individuálně řešeny.

Nabídka maloobchodních služeb brněnských provozoven zahrnuje:

- rychloservisní opravy a výměny výfukových systémů,

- opravy ostatních dílů podvozků a řízení,
- pneuservis,
- opravy karoserií,
- lakování, výměny autoskel,
- montáž tažných zařízení a
- prodej autodoplňků.

V rámci maloobchodní služeb firma také poskytuje:

- zajištění vozidla v terénu, a jeho převoz do servisu,
- vyzvednutí a odvoz vozidla do servisu na objednávku, včetně přistavení vozu po servisu,
- dobití či výměna autobaterie a servis pneu v terénu,
- konzultační prohlídky při koupi vozů z druhé ruky,
- půjčovnu autopříslušenství a
- půjčovnu automobilů.

Síť rychloservisů Auto SS sdružuje desítky partnerských firem z celé České republiky i Slovenska. Tyto rychloservisy jsou centrálně napojeny na sklad Auto SS s.r.o. v Brně. Díky dokonalému zásobování jsou rychloservisy Auto SS schopny zajistit vybraný náhradní díl nejpozději do 24 hodin.

Auto SS se soustřeďuje také na servis a správu vozových parků společností z Brna a okolí. I v této oblasti dbá především na kvalitu a úroveň poskytovaných služeb a jejich neustálý vývoj.

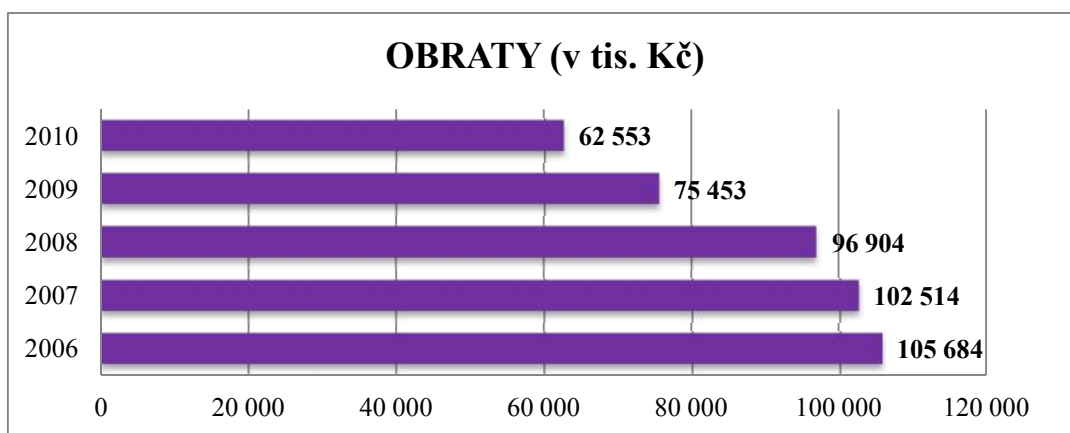
- **Velkoobchody a autoservisy**

Hlavními partnery firmy Auto SS jsou velkoobchody, distributorské společnosti a autoservisy všech kategorií z Brna a celé České republiky. Firma zásobuje velkoobchodní partnery pravidelnými denními i nočními závozy zboží. V rámci Brna je zboží dodáno maximálně do 3 hodin od objednávky, v rámci ČR v noci nebo druhý den dopoledne.

Data z let 2006 - 2010

Z následujícího grafu vyplývá, že od roku 2006 do roku 2010 je pozorován trend poklesu obrátu ve firmě Auto SS. V současné době ještě nejsou zcela známa data z roku 2011, ale z interní evidence podniku je už viděn pomalý nárůst oproti roku 2010. Na pokles obrátu od roku 2006 měla velký vliv konkurence a následně finanční krize. Interní program firmy zobrazuje obrát včetně DPH, což není správně. Následující graf je zpracován dle údajů z interního programu firmy, proto jsou údaje včetně DPH. Podnik prodává i do zahraničí (fakturace bez DPH), nelze tedy pouze DPH odečíst a poté sestavit graf.

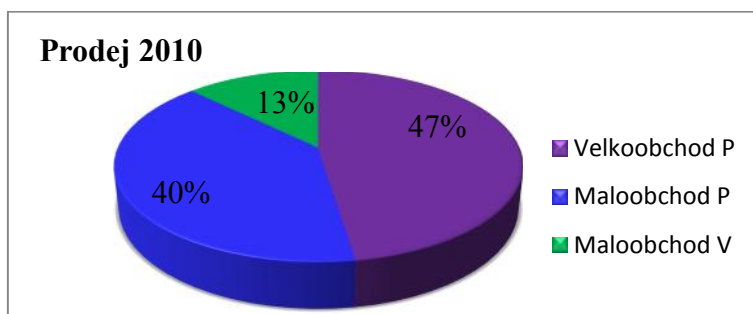
Graf 1: Vývoj obrátů



Zdroj: Interní program - vlastní tvorba

V grafu č.2 je vyobrazen podíl jednotlivých hospodářských středisek (poboček) na obrátu podniku.

Graf 2: Procentuální podíl na obrátu jednotlivých poboček v roce 2010



Zdroj: Interní program firmy - vlastní tvorba

Výkaz zisku a ztráty je součástí účetní závěrky každé firmy. Následující obrázek zobrazuje výkaz zisku a ztráty v zjednodušeném rozsahu k 31.12.2010. Výsledek hospodaření byl v roce 2010 velice ovlivněn rozpuštěním rezervy, která byla firmou dříve vytvořena a nebyla využita.

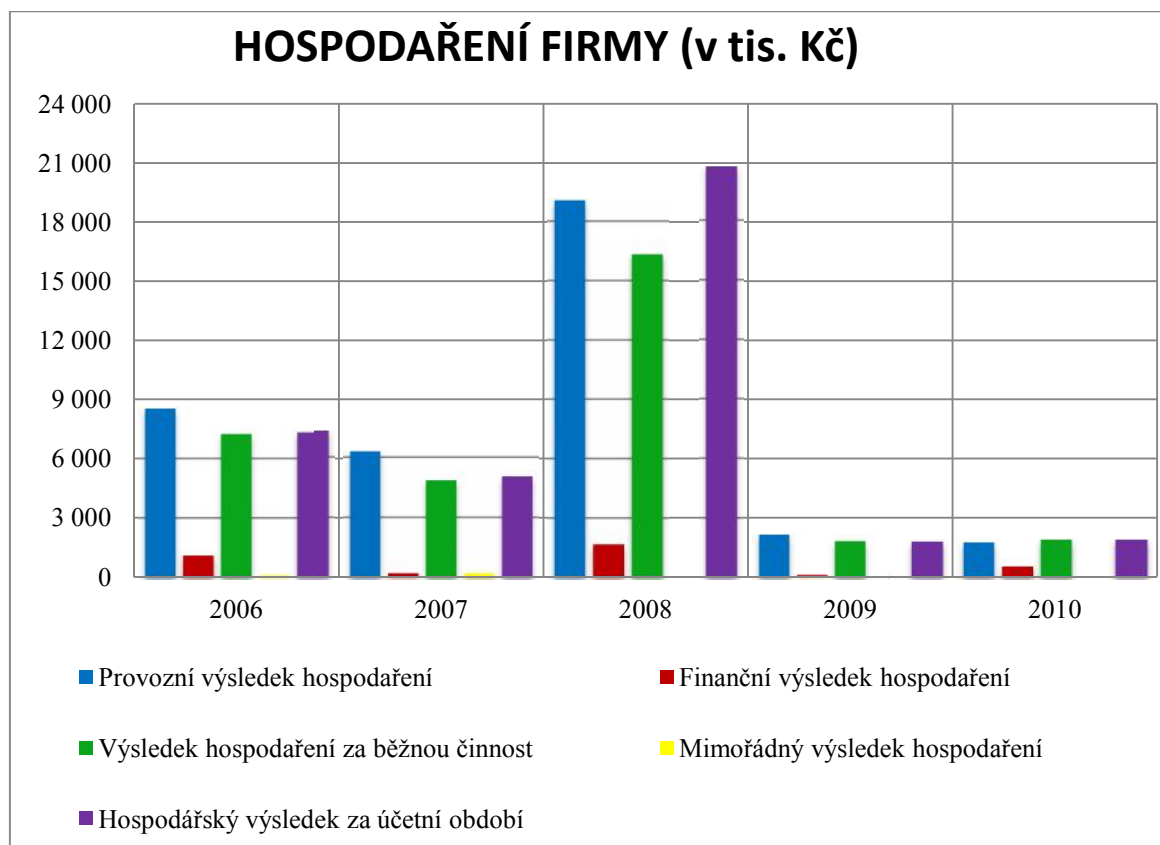
Obrázek 11: Výkaz zisku a ztráty v zjednodušeném rozsahu k 31.12.2010 (v celých tisících Kč)

Obsah položky			Obsah položky		
I.	Tržby za prodej zboží	52 544	VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	30 074	K.	Náklady z finančního majetku	0
+	Obchodní marže	22 470	IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	0
II.	Výkony	-1	L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	0
B.	Výkonová spotřeba	6 298	M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	0
+	Přidaná hodnota	16 171	X.	Výnosové úroky	446
C.	Osobní náklady	13 030	N.	Nákladové úroky	196
D.	Daně	55	XI.	Ostatní finanční výnosy	571
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	2 736	O.	Ostatní finanční náklady	311
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	0	XII.	Převod finančních výnosů	0
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	0	P.	Převod finančních nákladů	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	-1 003	*	Finanční výsledek hospodaření	510
IV.	Ostatní provozní výnosy	716	Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	387
H.	Ostatní provozní náklady	396	**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	1 796
V.	Převod provozních výnosů	0	XIII.	Mimořádné výnosy	0
I.	Převod provozních nákladů	0	R.	Mimořádné náklady	0
*	Provozní výsledek hospodaření	1 673	S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	0
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	0	*	Mimořádný výsledek hospodaření	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	0	T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	0	***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	1 796
			****	Výsledek hospodaření před zdaněním	2 183

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty 2010 Auto SS - vlastní tvorba

V následujícím grafu jsou znázorněny výsledky hospodaření získané z výkazů zisku a ztráty. V roce 2008 můžeme vidět vysoký nárůst provozního výsledku hospodaření oproti předchozímu roku. Tento vysoký nárůst byl způsobem prodejem majetku, který byl zařazen v účtové třídě stavby a samostatné movité věci.

Graf 3: Výsledek hospodaření



Zdroj: Výkazy zisku a ztráty Auta SS - vlastní tvorba

Rozvaha je jeden z nejdůležitějších účetních výkazů, který je definován stejně pro všechny podnikatelské subjekty. Firma ji sestavuje v pravidelných časových intervalech (k 31.12.), a je součástí účetní závěrky. V následující tabulce je sestavena rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 31.12.2010.

Tabulka 2: Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 31.12.2010 (v celých tisících Kč)

Aktiva celkem	86 473	Pasiva celkem	86 473
<u>Dlouhodobý majetek</u>	62 844	<u>Vlastní kapitál</u>	76 555
Dlouhodobý nehmotný majetek	0	Základní kapitál	105
Dlouhodobý hmotný majetek	62 844	Kapitálové fondy	0
Dlouhodobý finanční majetek	0	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	324
		Výsledek hospodaření minulých let	74 330
		Výsledek hospodaření běžného účetního období	1 796
<u>Oběžný majetek</u>	23 542	<u>Cizí kapitál</u>	9 641
Zásoby	6 107	Rezervy	716
Dlouhodobé pohledávky	12 776	Dlouhodobé závazky	0
Krátkodobé pohledávky	2 247	Krátkodobé závazky	5 045
Krátkodobý finanční majetek	2 412	Bankovní úvěry a výpomoci	3 880
<u>Časové rozlišení</u>	87	<u>Časové rozlišení</u>	277

Zdroj: Rozvaha 2010 Auto SS - vlastní tvorba

V současné době účetní jednotka zpracovává účetnictví na počítači externí firmy, která ke zpracování používá účetní program Win DUO ČAPEK - WinDUO, s.r.o. Firma podle zákona o účetnictví vede tyto účetní knihy:

- **deník** (chronologické uspořádání účetních zápisů)
varianty deníků:
 - jeden deník, v němž jsou zaúčtovány všechny účetní doklady sledovaného účetního období v chronologickém pořadí,
 - specializované deníky podle druhu jednotlivých dokladů (deník vystavených faktur, deník došlých faktur, pokladní deník apod.,
- **hlavní kniha** (systematické uspořádání účetních zápisů) obsahuje zůstatky účtů ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha, souhrnné obraty strany Má dáti a Dal účtů, nejvýše za kalendářní měsíc a zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Účtový rozvrh firmy Auto SS je součástí širě pojaté vnitropodnikové směrnice Systém zpracování účetnictví. Účtový rozvrh je zpracován ve smyslu účtové osnovy a postupů účtování pro podnikatele. Obsahuje syntetické a analytické účty (trojmístná

analytika) a je vytvořen s ohledem na potřeby řízení a kontroly účetní jednotky a s ohledem na příslušná ustanovení Zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů. Dále jsou zde promítnuty požadavky na členění podle položek účetní závěrky. Účtový rozvrh může účetní jednotka během roku doplňovat podle potřeb. Účetní jednotka nevyužívá Účtové třídy 8 a 9 - Vnitropodnikové účty a ani podrozvahových účtů, které jsou obsaženy v účtové skupině 75 až 79. V současné době není účtový rozvrh rozčleněn na jednotlivá hospodářská střediska (pobočky, úseky), a proto není možné zjistit výši nákladů, které na každé připadají. Interní program firmy Auto SS umožňuje pouze zjištění množství a hodnoty faktur, které byly vystaveny na jednotlivých pobočkách Maloobchod P, Velkoobchod P a V (tabulka č. 3 - viz výše).

4.2 Návrh na sestavení účtového rozvrhu podniku

Cílem této části je navrhnout pro firmu nový účtový rozvrh, který bude obsahovat rozčlenění na hospodářská střediska a umožní tak firmě zjistit výši nákladů a výnosů v těchto střediscích. I když firma dosahuje zisku, nemusí být v zisku každé hospodářské středisko.

4.2.1 Návrh interní účetní směrnice - Účtový rozvrh

Účtový rozvrh je účetní záznam, který představuje základní vnitropodnikovou písemnost v oblasti účetnictví. Účetní jednotka vydává účtový rozvrh jako samostatnou písemnost nebo jako součást (zpravidla coby přílohu) širě pojaté vnitropodnikové směrnice. Sestavená vnitropodniková směrnice účtový rozvrh by měla mít, jako každá jiná směrnice minimálně pět částí - hlavičku, právní návaznost, obecná pravidla, speciální pravidla a kompetence. Náležitosti těchto kategorií byly popsány výše v kapitole 3.1.10 Účtový rozvrh. Vnitropodnikovou účetní směrnicí: Účtový rozvrh firmy Auto SS s. r. o. navrhuji sestavit následujícím způsobem (viz obrázek č.12).

Obrázek 12: Vnitropodniková účetní směrnice: Účtový rozvrh

Vnitropodniková účetní směrnice: Účtový rozvrh

1. Hlavička

Účetní jednotka: Auto SS spol. s r.o.

Vydala: Hlavní účetní, dne: (datum) (podpis)

Schválil: Jednatel, dne: (datum) (podpis)

Období účinnosti: Od 1. 1. 20XX do 31. 12. 20XX

Okruh působnosti: Hlavní účetní a účetní oddělení

2. Právní návaznost

Právním základem je zákon o účetnictví (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění p. p.), a to zejména:

- § 4 odst. 11 - stanoví povinnost sestavit účtový rozvrh coby jeden ze souhrnných účetních záznamů,
- § 14 odst. 2 - povinnost sestavit účetní rozvrh, obsahující účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce,
- § 14 odst. 3 - povinností účetní jednotky sestavit účtový rozvrh pro každé účetní období.

Zohledněna byla i prováděcí vyhláška zákona o účetnictví (Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů) hlavně:

- § 46 odst. 1 - při sestavování účtového rozvrhu je nutno vycházet ze Směrné účtové osnovy,
- § 46 odst. 2 - v rámci syntetických účtů se vytvářejí podle potřeby jemnější analytické účty,
- Příloha č. 4 - stanovuje závaznou Směrnou účtovou osnovu (dále jen "SÚO").

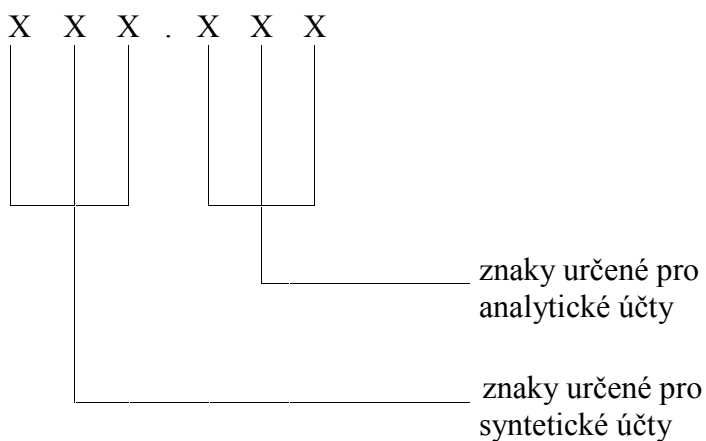
Přihlédnuto dále bylo k ČÚS 001 (Český účetní standard pro podnikatele č. 001 - Účty a zásady účtování na účtech), především k Bodu 2.2. - analytické účty a k zákonu o daních z příjmů.

3. Obecná pravidla

Účetní jednotka vede účetnictví v plném rozsahu, a proto dále stanoví v účetním rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účetových skupin Směrné účtové osnovy.

V účtovém rozvrhu, který tvoří Přílohu této VÚS č. 1 (dále jen "**Směrnice**"), se v rámci závazných účetových tříd a účetových skupin vytvářejí účty syntetické (s trojmístným číselným značením), které se dále podle potřeby člení na účty analytické (s trojmístným číselným značením).

Označení syntetických a analytických účtů



4. Speciální pravidla

Hospodářská střediska účetní jednotky jsou rozlišovány za pomoci analytických účtů následujícím způsobem:

XXX.1XX - Hospodářské středisko Velkoobchod P (VO)

XXX.2XX - Hospodářské středisko Maloobchod P (MO-P)

XXX:3XX- Hospodářské středisko Maloobchod V (MO-V)

5. Kompetence

Hlavní účetní je povinen průběžně během účetního období prověřovat obsah a uspořádání účtového rozvrhu v návaznosti na změny účetních předpisů.

Případné změny (doplnění, úpravy, vypuštění textů atd.) musí hlavní účetní vydat formou novely této Směrnice bez zbytečného odkladu po zjištění nutnosti těchto změn a zajistí

adekvátní zveřejnění těchto novel. Novela Směrnice, příp. jen její přílohy (tj. účtový rozvrh) tvoří ode dne vydání nedílnou součást Směrnice.

Hlavní účetní je povinen nejpozději 20 kalendářních dnů před koncem účetního období předložit ekonomickému řediteli návrh nové Směrnice pro bezprostředně následující účetní období.

Příloha VÚS č. 1: Účtový rozvrh účetní jednotky

Zdroj: Vlastní tvorba

4.2.2 Návrh účtového rozvrhu

Při sestavování nového účtového rozvrhu pro firmu Auto SS byly využity teoretické poznatky o sestavování účtového rozvrhu, které byly získány během zpracování teoretických východisek a informace z analýzy ve firmě Auto SS. Využity byly jak informace ze současného účtového rozvrhu, tak i interní informace společnosti.

Jako základní východisko posloužila Směrná účtová osnova (okomentována již v teoretické části v kapitole 3.1.9), z které byly vybrány potřebné syntetické účty pro potřeby podniku (viz kapitola 4.2.3). Následně byly tyto účty podrobně analyticky rozčleněny. Do účtového rozvrhu tedy byly zakomponovány všechny účty, na něž bylo nutné v roce 2010 zaúčtovat veškeré operace související se společností.

Hlavní náplní této práce je sestavit nový účtový rozvrh pro účtovou třídu 5 - Náklady a účtovou třídu 6 - Výnosy. Účtový rozvrh bude navrhnout tak, že umožní zaúčtovat veškeré účetní operace a firma díky tomu bude moci zjistit výši nákladů a výnosů v jednotlivých hospodářských střediscích. Firma má tři hospodářská střediska, která pracují samostatně. Jde o tyto:

Hospodářské středisko Velkoobchod P zahrnuje:

- prodej velkoobchodním zákazníkům.

Hospodářské středisko Maloobchod P zahrnuje:

- prodej maloobchodním zákazníkům neregistrovaným,
- prodej maloobchodním zákazníkům registrovaným,
- prodej přes e-shop,
- správu vozových parků.

Hospodářské středisko Maloobchod V zahrnuje:

- prodej maloobchodním zákazníkům neregistrovaným,
- prodej maloobchodním zákazníkům registrovaným
- prodej přes e-shop,
- správu vozových parků,
- prodej velkoobchodním zákazníkům.

Účtový rozvrh v třídách 0 až 4 zůstává v původním složení, došlo by pouze k přidání některých účtů. V současné době firma Auto SS účtuje způsobem B. Zboží (materiál) je tedy zaúčtováno přímo do spotřeby i v době, kdy není známo, kde bude použito nebo prodáno. Pro přesnost zjištění nákladů a výnosů v jednotlivých střediscích je nutné přejít na účtování způsobem A. Tyto účty musí podnik přidat do svého účtového rozvrhu. Aby byl systém účtování dokonalý, bylo by nutné napojit sklad na účetní program. Podnik by v příslušném systému musel zavést karty pro jednotlivé zboží. Zboží by následně bylo přeúčtováno do spotřeby v okamžiku vydání.

Společnost by tento účtový rozvrh mohla využít v budoucnosti, jelikož se zabývá stále stejnou činností. V případě potřeby by pouze přidala potřebné účty. Přílohou č. V této práce je účtový rozvrh pro účtovou třídu 5 - Náklady a 6 - Výnosy.

4.2.3 Zpracování nákladů a výnosů dle účtového rozvrhu za rok 2010

V následující části budou podle jednotlivých účtových skupin popsány a rozděleny jednotlivé náklady a výnosy, které měla společnost za rok 2010 podle nového účtového rozvrhu v účtové třídě 5 - Náklady a 6 - Výnosy. Hospodářská střediska byla analyticky označena takto:

XXX.1XX - Hospodářské středisko Velkoobchod P (VO)

XXX.2XX - Hospodářské středisko Maloobchod P (MO-P)

XXX:3XX- Hospodářské středisko Maloobchod V (MO-V)

PROVOZNÍ NÁKLADY

Firma Auto SS v provozních nákladech účtuje o nákladech na zajištění běžné podnikatelské činnosti (zboží, služby, mzdy, daně . . .).

50 - Spotřebované nákupy

Náklady účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy jsou daňově účinné. To znamená, že jsou vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, tzn. že se přímo podílejí na vzniku tržeb. Podnik v této účtové skupině účtuje o všech činnostech, které souvisejí se spotřebou materiálu a energie a prodejem zboží. K zaúčtování využívá podnik, dle směrné účtové osnovy pro podnikatele, účty:

501 - Spotřeba materiálu,

502 - Spotřeba energie a

504 - Prodané zboží.

Tyto účty jsou následně analyticky rozčleněny dle hospodářských středisek a dalších požadavků.

501 - Spotřeba materiálu

Obrat na účtu 501 - Spotřeba materiálu za rok 2010 byl 1 065 029 Kč. Firma zde účtuje o spotřebě náhradních dílů, pohonných hmot, náradí, drobném dlouhodobém hmotném majetku, kancelářských potřebách a pracovních oděvech (obuvi, rukavicích a pracovním oblečení pro zaměstnance).

V tabulce č. 3 je analyticky rozčleněn účet 501 na hospodářská střediska, za pomoci odlišné první číslice trojmístného analytického účtu. Poslední číslice analytického účtu označuje další analytické rozlišení pro potřeby podniku. Toto rozlišení je využíváno u všech použitých účtů.

Tabulka 3: Účtování na straně MD účtu 501 - Spotřeba materiálu

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
501.101	Náhradní díly a ostatní materiál	155 199
501.102	Pohonné hmoty	288 180
501.103	Nákup náradí	0
501.104	DDHM 10-40 tisíc	13 304
501.105	Kancelářské potřeby a reklamní předměty	62 913
501.106	Pracovní oděvy	10 665
501.107	Čistící prostředky	1 323
501.108	DDHM do 10 tisíc	7 525
501.201	Náhradní díly a ostatní materiál	126 099
501.202	Pohonné hmoty	75 665
501.203	Nákup náradí	90 686
501.204	DDHM 10-40 tisíc	10 809
501.205	Kancelářské potřeby a reklamní předměty	51 117
501.206	Pracovní oděvy	18 284
501.207	Čistící prostředky	2 268
501.208	DDHM do 10 tisíc	6 114
501.301	Náhradní díly a ostatní materiál	42 033
501.302	Pohonné hmoty	25 222
501.303	Nákup náradí	44 666
501.304	DDHM 10-40 tisíc	3 603
501.305	Kancelářské potřeby a reklamní předměty	17 039
501.306	Pracovní oděvy	9 142
501.307	Čistící prostředky	1 134
501.308	DDHM do 10 tisíc	2 038

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

502 - Spotřeba energie

Firma využívá pro svou činnost elektrickou energii, plyn a vodu. Pro zaúčtování použije účet 502 - Spotřeba energie, který je rozčleněn pouze na jednotlivá hospodářská střediska. Další analytické členění podle jednotlivého zdroje energie firma nepotřebuje.

Obrat na účtu byl 469 852 Kč. Po analytickém rozčlenění, vypadá zaúčtování na straně MD následovně.

Tabulka 4: Účtování na straně MD účtu 502 - Spotřeba energie

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
502.101	Spotřeba energie	150 353
502.201	Spotřeba energie	244 323
502.301	Spotřeba energie	75 176

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

504 - Prodané zboží

Společnost zde účtuje o její hlavní činnosti, která se týká prodeje zboží a přidružených činností souvisejících s opravou automobilů. Tento účet využije také k zaúčtování prodeje kávy, nápojů firmy Coca Cola a oděvů.

Na účtu 504 - Prodané zboží byl obrat za rok 2010 ve výši 30 074 137 Kč. Rozčlenění na jednotlivá hospodářská střediska bylo provedeno za pomoci informací zjištěných v interním programu firmy (viz tabulka č. 5). Následně byly zjištěné částky zaúčtovány podle nově navrženého účtového rozvrhu.

Tabulka 5: Účet 504 - Prodané zboží

Účet 504	Celkem	Rozčlenění na HS		
		VO	MO-P	MO-V
Zboží	30 006 110	17 189 777	9 719 764	3 096 569
Nápoje - káva	13 075	3 075	7 600	2 400
Pracovní oděvy	48 485	13 576	23 273	11 636
Nápoje - Coca Cola	6 467	0	6 467	0

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

Následující tabulka č. 6 zobrazuje zaúčtování operací na účtu 504 na straně MD. Na straně DAL by podle nového účtového rozvrhu byl účet z účtové třídy 1 - Zásoby.

Tabulka 6: Účtování na straně MD účtu 504 - Prodané zboží

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
504.101	Zboží	17 189 777
504.102	Nápoje - káva	3 075
504.103	Pracovní oděvy	13 576
504.201	Zboží	9 719 764
504.202	Nápoje - káva	7 600
504.203	Pracovní oděvy	23 273
504.204	Nápoje - Coca Cola	6 467
504.301	Zboží	3 096 569
504.302	Nápoje - káva	2 400
504.303	Pracovní oděvy	11 636

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

51 - Služby

Na účtech této účtové skupiny firma účtuje o prvotních nákladech za externí služby, tj. výkony od jiných účetních jednotek. V této účtové skupině podnik využívá všechny syntetické účty, které jsou obsaženy ve směrné účtové osnově pro podnikatele. Jde o účty:

- 511 - Opravy a udržování,
- 512 - Cestovné,
- 513 - Náklady na reprezentaci a
- 518 - Ostatní služby.

511 - Opravy a udržování

Firma na účtu 511 - Opravy a udržování účtuje o opravách na strojích potřebných k výkonu činnosti, o opravách na budovách podniku a automobilech, které jsou jejím majetkem a využívá je k činnosti.

512 - Cestovné

Účet 512 - Cestovné využívá k zaúčtování pracovních cest zaměstnanců.

513 - Náklady na reprezentaci

Účet 513 - Náklady na reprezentaci slouží firmě k zaúčtování nákladů, které vynaložila na občerstvení a pohoštění.

Účtování na nákladových účtech účtové skupiny 51 - Služby, je po rozčlenění na jednotlivá hospodářská střediska, vyobrazeno v tabulce č. 7.

Tabulka 7: Účtování na straně MD účtové skupiny 51 - Služby

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
511.101	Opravy a udržování	199 259
511.201	Opravy a udržování	323 796
511.301	Opravy a udržování	99 629
512.101	Cestovné do limitu	8 074
512.201	Cestovné do limitu	6 560
512.301	Cestovné do limitu	2 187
513.101	Náklady na reprezentaci	41 330
513.201	Náklady na reprezentaci	9 789
513.301	Náklady na reprezentaci	3 263

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

518 - Ostatní služby

Tento účet je potřebný k zaúčtování služeb spojených s vedením účetnictví, nájemným, reklamou a inzercí, ostrahou, úklidem, telefony a poštovním, dopravou a ostatních služeb (služby pro zákazníky). Na straně MD je zaúčtováno na příslušném nákladovém účtu a na straně DAL je zvolen vhodný účet z účtové třídy 2 - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry nebo 3 - Zúčtovací vztahy.

Tabulka 8: Účtování na straně MD účtu 518 - Ostatní služby

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
518.101	Účetnictví a poradenství	617 951
518.102	Nájemné	36 480
518.103	Reklama, inzerce	310 813
518.104	Ostraha, úklid	86 017
518.105	Telefony, poštovné	163 522
518.106	Doprava	1 018 120
518.107	Ostatní služby	240 307
518.201	Účetnictví a poradenství	502 085
518.202	Nájemné	29 640
518.203	Reklama, inzerce	252 536
518.204	Ostraha, úklid	69 889

518.205	Telefony, poštovné	152 862
518.207	Ostatní služby	195 250
518.301	Účetnictví a poradenství	167 362
518.302	Nájemné	9 880
518.303	Reklama, inzerce	84 179
518.304	Ostraha, úklid	23 296
518.305	Telefony, poštovné	44 287
518.307	Ostatní služby	65 083

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

52 - Osobní náklady

V účtové skupině 52 - Osobní náklady podnik využívá účty:

521 - Mzdové náklady,

522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti,

524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění a

527 - Zákonné sociální náklady.

Na těchto účtech firma účtuje v hrubých částkách. Obrat v účtové skupině 52 - Osobní náklady byl ve výši 13 029 852 Kč.

521 - Mzdové náklady

Firma v roce 2010 měla průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období 31, z toho byl jeden členem řídicích orgánů. Firma zaměstnávala v roce 2010 zaměstnance na základě pracovní smlouvy, dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti. Výše nákladů a zaúčtování dle jednotlivých hospodářských středisek je vyobrazeno v tabulce č. 9. Protože někteří zaměstnanci firmy pracují pro všechna hospodářská střediska, byly jejich mzdy rozděleny do jednotlivých středisek na základě informací zjištěných ve firmě.

522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti, 524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění a 527 - Zákonné sociální náklady.

Na účtu 522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti jsou zaúčtovány náklady na společníka, které byly ve výši 357 469 Kč a jsou opět rozčleněny na jednotlivá střediska na základě interních informací (společník pracuje pro všechny 3 střediska). Na Účet 524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění firma účtuje sociální a zdravotní

pojištění jak od zaměstnance, tak i zaměstnavatele. V roce 2010 hradil zaměstnanec zdravotní pojištění ve výši 4,5 % a sociální pojištění ve výši 6,5 % z hrubé mzdy. Zaměstnavatel byl povinen zaplatit za zaměstnance zdravotní pojištění ve výši 9 % a sociální pojištění ve výši 25 % z hrubé mzdy. Účet 527 - Zákonné sociální náklady byl navrhnout pro zaúčtování výdeje stravenek, které hradí zaměstnavatel (účtuje zde 55 % z hodnoty stravenky). Po rozčlenění na jednotlivá hospodářská střediska byly operace zaúčtovány na příslušný nákladový účet na straně MD (viz tabulka č. 9) a souvztažným zápisem na stranu DAL.

Tabulka 9: Účtování na straně MD účtové skupiny 52 - Osobní náklady

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
521.101	Mzdové náklady - Pracovní smlouvy	3 165 830
521.102	Mzdové náklady - Dohoda o provedení práce	48 729
521.103	Mzdové náklady - Dohoda o pracovní činnosti	59 743
521.201	Mzdové náklady - Pracovní smlouvy	4 070 353
521.202	Mzdové náklady - Dohoda o provedení práce	62 651
521.203	Mzdové náklady - Dohoda o pracovní činnosti	76 813
521.301	Mzdové náklady - Pracovní smlouvy	1 809 046
521.302	Mzdové náklady - Dohoda o provedení práce	27 845
521.303	Mzdové náklady - Dohoda o pracovní činnosti	34 139
522.101	Mzda společníka	125 114
522.201	Mzda společníka	160 861
522.301	Mzda společníka	71 494
524.101	Zákonné sociální a zdravotní pojištění	1 140 802
524.201	Zákonné sociální a zdravotní pojištění	1 466 745
524.301	Zákonné sociální a zdravotní pojištění	651 887
527.101	Zákonné sociální náklady	20 230
527.201	Zákonné sociální náklady	26 010
527.301	Zákonné sociální náklady	11 560

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

53 - Daně a poplatky

Firma využívá tyto účty k zaúčtování daní a odvodů. Z účtové skupiny 53 – Daně a poplatky využívá firma všechny účty. Jedná se o účty:

531 - Daň silniční,

532 - Daň z nemovitosti a

538 - Ostatní daně a poplatky.

531 - Daň silniční, 532 - Daň z nemovitosti a 538 - Ostatní daně a poplatky

Daň silniční byla pro rok 2010 firmě Auto SS vyměřena ve výši 24 465 Kč. Účet 532 - Daň z nemovitosti je využíván k účtování o dani z nemovitosti. Výše daně z nemovitosti byla zjištěna pro veškerý majetek podniku ve výši 17 267 Kč. Účet 538 - Daň z nemovitosti slouží firmě k zaúčtování dálničních známek, ochranných známek a správním poplatkům. Ve všech výše uvedených případech, je na straně DAL, příslušná částka zaúčtována na příslušném účtu účtové třídy 2 - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry nebo účtové třídy 3 - Zúčtovací vztahy. Zaúčtování výše uvedených daní je znázorněno v tabulce č. 10.

Tabulka 10: Účtování na straně MD účtové skupiny 53 - Daně a poplatky

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
531.101	Daň silniční	18 593
531.201	Daň silniční	4 404
531.301	Daň silniční	1 468
532.101	Daň z nemovitosti	5 525
532.201	Daň z nemovitosti	8 979
532.301	Daň z nemovitosti	2 763
538.101	Ostatní daně a poplatky	6 559
538.201	Ostatní daně a poplatky	5 329
538.301	Ostatní daně a poplatky	1 776

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

54 - Jiné provozní náklady

Účtová skupina 54 pro firmu Auto SS obsahuje syntetické účty číslo:

543 - Dary,

544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení a

548 - Jiné provozní náklady.

Tyto účty využívá firma k zaúčtování aktivit, které se občas během roku v provozní oblasti vyskytují. Zaúčtování příslušných operací je vidět v tabulce č. 11.

543 - Dary, 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení a 548 - Jiné provozní náklady.

Firma poskytla v roce 2010 dar ve výši 15 000 Kč nadaci Klokánek, dar byl rozčleněn na jednotlivá hospodářská střediska dle výše obratu. Na účtu 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení je zaúčtována pokuta za pozdní podání přiznání k DPH ve výši 163 Kč, která se týká všech středisek, proto byla opět rozčleněna. Pojištění majetku podniku činilo 377 220 Kč. Účet 548 - Jiné provozní náklady je navržen pro možnost zaúčtování jiných provozních nákladů, které firmě vznikají během činnosti a nelze je zaúčtovat na výše uvedených účtech. Za rok 2010, je zde zaúčtována částka omylem vyplacené mzdy právníkovi, který částku nevrátil (takto o operaci účtovala účetní firmy Auto SS).

Tabulka 11: Účtování na straně MD účtové skupiny 54 - Jiné provozní náklady

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
543.101	Dary	7 200
543.201	Dary	5 850
543.301	Dary	1 950
544.101	Pokuty a úroky z prodlení	78
544.201	Pokuty a úroky z prodlení	64
544.301	Pokuty a úroky z prodlení	21
548.101	Pojištění	120 710
548.201	Pojištění	196 154
548.301	Pojištění	60 355
548.102	Jiné provozní náklady	1 493
548.202	Jiné provozní náklady	1 213
548.302	Jiné provozní náklady	404

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

V účtové skupině číslo 55 jsou navrženy účty:

551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů a

558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti.

551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Dle vnitropodnikové směrnice je nehmotný i hmotný majetek společnosti odpisován rovnoměrně po celou dobu jeho životnosti. Výše odpisů vypočítaná dle odpisového plánu byla ve výši 2 735 562 Kč. Firma odepisuje stavby, software a samostatné movité věci a soubory movitých věci (př. kopírka). Na straně DAL je účtováno na příslušný účet oprávk.

552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů

Rezervy zákonné se tvoří na tituly a ve výši podle obecně platných právních předpisů, především zákona o rezervách. V roce 2010 firma rozpustila zákonnou rezervou, kterou dříve vytvořila na opravu dlouhodobého hmotného majetku, ve výši 1 011 370 Kč. Na straně MD je účtováno na účet 451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů.

558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti

Opravná položka k pohledávce (zákazník neuhradil fakturu) je tvořena pouze pro druhé hospodářské středisko a to ve výši 8 654 Kč. Na straně DAL je účtováno na účet 391 - Opravná položka k pohledávkám.

Tabulka 12: Účtování na straně MD účtové skupiny 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
551.101	Odpisy	875 380
551.201	Odpisy	1 422 492
551.301	Odpisy	437 690
552.101	Tvorba zákonných rezerv	- 323 638
552.201	Tvorba zákonných rezerv	- 525 912
522.301	Tvorba zákonných rezerv	- 161 820
558.201	Tvorba opravných položek	8 654

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

FINANČNÍ NÁKLADY

56 - Finanční náklady

V rámci účtové skupiny 56 - Finanční náklady jsou v účtovém rozvrhu zapsány účty:

562 - Úroky,

563 - Kursové ztráty a

568 - Ostatní finanční náklady.

Na těchto účtech bylo po rozčlenění nákladů na jednotlivá hospodářská střediska účtováno na straně MD na nákladový účet a na straně DAL na příslušný účet z účtové třídy 2 (viz tabulka č. 13). Protože nelze přesně určit, jaké finanční výnosy připadají konkrétnímu hospodářskému středisku, byly tyto náklady úměrně rozděleny do jednotlivých středisek podle výše obratu každého střediska.

Tabulka 13: Účtování na straně MD účtové skupiny 56 - Finanční náklady

Účet MD	Název účtu	Částka v Kč
562 101	Úroky	94 282
562 201	Úroky	76 604
562 301	Úroky	25 535
563 101	Kursové ztráty	983
563 201	Kursové ztráty	799
563 301	Kursové ztráty	266
568 101	Poplatky	148 384
568 201	Poplatky	120 562
568 301	Poplatky	40 187

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

PROVOZNÍ VÝNOSY

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

Ve prospěch účtů této účtové skupiny se účtuje na základě příslušných dokladů (př. faktur). V rámci této účtové skupiny je nutné odděleně sledovat tržby za prodané výrobky a služby od tržeb za prodané zboží, aby bylo možno ve výsledovce vykázat

obchodní marži. Podnik nevyrábí žádné vlastní výrobky, proto byl do účtového rozvrhu navrhnout pouze účet:

602 - Tržby z prodeje služeb a

604 - Tržby za zboží.

602 - Tržby z prodeje služeb

Na účtu 602 - Tržby z prodeje služeb firma zaúčtuje pronájem bytu, který je nad hospodářským střediskem MO-P. Dále zde bude firma účtovat o poskytnutých službách (opravách automobilů). Ty firma podle původního účtového rozvrhu účtuje na účet 604 - Tržby za zboží. Výše tržeb z prodeje služeb je zobrazena v tabulce č. 14.

Tabulka 14: Účet 602 - Tržby z prodeje služeb

Účet 602	Rozčlenění na HS		
	VO	MO-P	MO-V
Tržby za pronájem bytu	0	18 000	0
Tržby za služby	0	2 911 414	815 512

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

604 - Tržby za zboží

Na tomto účtu firma eviduje téměř všechny vystavené faktury za zboží. Výše tržeb za zboží v jednotlivých hospodářských střediscích je zobrazena v tabulce č. 15.

Tabulka 15: Účet 604 - Tržby za zboží

Účet 604	Rozčlenění na HS		
	VO	MO-P	MO-V
Tržby za zboží	25 108 788	17 844 686	5 813 390
Tržby za nápoje	0	27 137	4 789

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

V tabulce č. 16 je zobrazen způsob zaúčtování jednotlivých operací na straně DAL podle nového účtového rozvrhu. Je zde vytvořen nový účet Tržby za práci. Tržby za práci byly účtovány na účet 604 a to není správně. Tržby se účtují na straně DAL souvztažným

zápisem na stranu MD účtů účtové skupiny 31X - Pohledávky, popř. účtu 211 - Pokladna (platba proběhla v hotovosti).

Tabulka 16: Účtování na straně DAL účtu 602 - Tržby z prodeje služeb, 604 - Tržby za zboží

Účet DAL	Název účtu	Částka v Kč
602.201	Tržby za pronájem bytu	18 000
602.202	Tržby za služby (opravy aut)	2 911 414
602.302	Tržby za služby (opravy aut)	815 512
604.101	Tržby za zboží	25 108 788
604.201	Tržby za zboží	17 844 686
604.301	Tržby za zboží	5 813 390
604.202	Tržby za nápoje	27 137
604.302	Tržby za nápoje	4 789

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

64 - Jiné provozní výnosy

Účtová skupina 64 - Jiné provozní výnosy obsahuje výnosy získané v provozní činnosti, které nejsou výnosy z prodeje zboží, výrobků či služeb a nepocházejí z pravidelně se opakujících běžných aktivit podniku. Účetní jednotce byl zde navrhnut pouze účet 648 - Jiné provozní výnosy. Účetní jednotka, zde účtuje o provizích, náhradách škody od pojišťovny a bonusech.

Tabulka 17: Účtování na straně DAL účtu 648 - Jiné provozní výnosy

Účet DAL	Název účtu	Částka v Kč
648.101	Jiné provozní výnosy	343 565
648.201	Jiné provozní výnosy	279 147
648.301	Jiné provozní výnosy	93 049

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

FINANČNÍ VÝNOSY

66 - Finanční výnosy

V rámci účtové skupiny 66 potřebuje účetní jednotka pro své potřeby pouze dva syntetické účty, které vychází z účetní osnovy pro podnikatele. Jedná se o účet:

662 - Úroky a

663 - Kursové zisky.

Protože nelze přesně určit, jaké finanční výnosy připadají konkrétnímu hospodářskému středisku, byly tyto výnosy úměrně rozděleny do jednotlivých středisek podle výše obratu každého střediska.

Tabulka 18: Účtování na straně DAL účtu 662 - Úroky a 663 - Kursové zisky

Účet DAL	Název účtu	Částka v Kč
662.101	Úroky	213 904
662.201	Úroky	173 797
662.301	Úroky	57 932
663.101	Kursové zisky	274 218
663.201	Kursové zisky	222 802
663.301	Kursové zisky	74 267

Zdroj: Vlastní tvorba - Interní program firmy

MIMOŘÁDNÉ NÁKLADY A VÝNOSY

Účty v této účetní oblasti nebyly navrženy z důvodu nevyužití. V případě potřeby by si účtová jednotka účtový rozvrh doplnila o potřebné účty.

4.2.4 Výsledek hospodaření pro jednotlivá hospodářská střediska

Po zaúčtování jednotlivých účetních operací dle navrhnutého účtového rozvrhu byl vypočte výsledek hospodaření pro jednotlivá hospodářská střediska. Výsledek hospodaření v účetnictví představuje rozdíl mezi výnosy a náklady. Může být:

- kladný - zisk,
- záporný - ztráta,
- popř. náklady se mohou rovnat výnosům.

Výsledek hospodaření je důležitou informací z hlediska:

- posouzení hospodářské situace podniku,
- výše nákladů a výnosů,

- je podkladem pro stanovení daně z příjmů
- slouží k posouzení celkové ekonomické situace z hlediska externích uživatelů (př. bank)
- výše zisku je součástí ukazatelů ekonomické efektivity podniku,
- zdroj dalšího financování.

Po rozčlenění a zaúčtování jednotlivých nákladů a výnosů byl sestaven Výkaz zisku a ztráty (upraven pro potřeby práce) jak celkový, tak i pro jednotlivá hospodářská střediska (viz tabulka č. 19).

Provozní výsledek hospodaření v níže uvedené tabulce č. 19 byl vypočten následovně:

Přidaná hodnota
 - Osobní náklady
 - Daně a poplatky
 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
 - Změna stavu rezerv s opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období
 + Ostatní provozní výnosy
 - Ostatní provozní náklady
Provozní výsledek hospodaření

Finanční výsledek hospodaření v níže uvedené tabulce č. 19 byl vypočten následovně:

(Výnosové úroky + Ostatní finanční výnosy)
 - (Nákladové úroky + Ostatní finanční náklady)
Finanční výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření za běžnou činnost v níže uvedené tabulce č. 19 byl vypočten jako:

Provozní výsledek hospodaření
 + Finanční výsledek hospodaření
 - Daň z příjmu
Výsledek hospodaření za běžnou činnost

Tabulka 19: Výkaz zisku a ztráty za rok 2010 v Kč (vysvětlení zkratk VO, MO-P a MO-V viz. strana 57)

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY (pouze potřebné řádky)	VO	MO-P	MO-V	CELKEM
Tržby za prodej zboží	25 108 788	17 871 823	5 818 179	48 798 790
Náklady vynaložené na prodané zboží	17 206 428	9 757 104	3 110 605	30 074 137
Obchodní marže	7 902 360	8 114 719	2 707 574	18 724 653
Výkony	0	2 929 414	815 512	3 744 926
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	0	2 929 414	815 512	3 744 926
Výkonová spotřeba	3 411 336	2 167 771	719 219	6 298 326
Spotřeba materiálu a energie	689 463	625 365	220 053	1 534 881
Služby	2 721 874	1 542 405	499 166	4 763 445
Přidaná hodnota	4 491 024	8 876 363	2 803 866	16 171 253
Osobní náklady	4 560 448	5 863 433	2 605 970	13 029 852
Mzdové náklady	3 399 416	4 370 678	1 942 524	9 712 618
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	1 140 802	1 466 745	651 887	3 259 434
Sociální náklady	20 230	26 010	11 560	57 800
Daně a poplatky	30 678	18 712	6 007	55 397
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	875 380	1 422 492	437 690	2 735 562
Změna stavu rezerv s opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	-323 638	-517 258	-161 819	-1 002 716
Ostatní provozní výnosy	343 565	279 147	93 049	715 761
Ostatní provozní náklady	129 481	203 281	62 731	395 493
PROVOZNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	-437 760	2 164 849	-53 664	1 673 426
Výnosové úroky	213 904	173 797	57 932	445 634
Nákladové úroky	94 282	76 604	25 535	196 421
Ostatní finanční výnosy	274 218	222 802	74 267	571 288
Ostatní finanční náklady	149 367	121 361	40 454	311 181
FINANČNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	244 474	198 635	66 212	509 320
Daň z příjmů za běžnou činnost				387 000
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA BĚŽNOU ČINNOST				1 795 746

Zdroj: Vlastní tvorba - využity informace z diplomové práce

Z Výkazu zisku a ztráty vyplývá, po porovnání provozního výsledku hospodaření, že dvě ze tří hospodářských středisek firmy vykazují záporný provozní výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření byl v roce 2010 velice ovlivněn rozpuštěním rezervy, která byla firmou dříve vytvořena a nebyla využita.

5 Závěr

Všeobecné platné právní předpisy, tj. zákon o účetnictví, prováděcí vyhlášky k němu a České účetní standardy, nemohou upravovat účetní metodiku stejně pro každou účetní jednotku. Každá účetní jednotka je svým způsobem jedinečná a je vystavována různým problémům. V České republice má každý podnik možnost v některých případech dokonce i povinnost vytváření vnitřní účetní směrnice. Pomocí těchto směrnic si podnik může přizpůsobovat v rámci daných mezí účetní a další problematiku přímo ke svým potřebám. Jednou z důležitých vnitřních účetních směrnic je účtový rozvrh, kterým se zabývá tato diplomová práce. Účtový rozvrh je ve skutečnosti vlastní účtovou osnovou účetní jednotky (je jí šitý na míru). Obsahuje všechny syntetické i analytické účty potřebné pro zaúčtování všech účetních případů, které se v průběhu období vyskytují.

Po zpracování diplomové práce na téma „Návrh na sestavení účtového rozvrhu podniku“ byly zjištěny následující skutečnosti. Vnitropodniková účetní směrnice: Účtový rozvrh a účtový rozvrh pro firmu Auto SS byl navrhnout na základě získaných informací při zpracování literární rešerše a informací získaných v podniku.

Vnitropodniková účetní směrnice: Účtový rozvrh byla rozdělena do pěti částí. Tyto části jsou hlavička, právní návaznost, obecná pravidla, speciální pravidla a kompetence. Součástí této směrnice by měl být také Účtový rozvrh podniku Auto SS.

Účtový rozvrh byl navrhnout pro účtovou třídu 5 - Náklady a účtovou třídu 6 - Výnosy. Z účtového rozvrhu byly vybrány pouze tyto dvě třídy, protože vybraný podnik potřebuje navrhnout nové rozdělení účtů pouze v těchto třídách. Díky nově navrhnoutému rozvrhu by měla firma možnost zjistit výši nákladů a výnosů v jednotlivých hospodářských střediscích. Podnik byl rozdělen na tři hospodářská střediska, kdy každé pracuje samostatně. Tato střediska byla označena takto: XXX.1XX - Hospodářské středisko Velkoobchod P (VO), XXX.2XX - Hospodářské středisko Maloobchod P (MO-P) a XXX.3XX - Hospodářské středisko Maloobchod V (MO-V). Následně došlo k aplikaci na rok 2010, kde byly navrhnouty jednotlivé syntetické a analytických účty. Účtový rozvrh pro Auto SS byl sestavováno pro účtovou třídu 5 - Náklady, nejdříve pro

provozní a poté pro finanční náklady. Stejným způsobem bylo postupováno i u účtové třídy 6 - Výnosy. Pro mimořádné náklady a výnosy nebyly navrženy žádné účty, protože podnik je v roce 2010 vůbec nevyužil. Pokud by firma potřebovala další účty, které nebyly v práci navrženy, může je během roku přidat do účtového rozvrhu. U jednotlivých účtů byly popsány všechny účetní operace, které na vybraný účet firma zaúčtuje.

Při rozúčtování jednotlivých nákladů a výnosů pro jednotlivá hospodářská střediska nebylo ve všech případech možné na základě získaných podkladů provést přesné rozúčtování, proto bylo členění také prováděno na základě procentuálního rozčlenění, kde při rozčlenění bylo využito programu Excel firmy Microsoft Office.

Během sestavování nového účtového rozvrhu bylo zjištěno, že podnik by měl změnit svůj stávající interní systém, který by napojil na účetní systém nebo by nově využíval vhodný účetní systém. Podnik by musel přejít z účtování způsobem B na účtování způsobem A, aby výše zjištěných nákladů v jednotlivých hospodářských střediscích byla přesná. V účtovém rozvrhu by také mělo dojít k rozlišení zboží od materiálu. V případě, že probíhá oprava automobilu přímo v servise, o potřebných náhradních dílech by mělo být účtováno jako o materiálu. Doposud o něm firma účtuje jako o zboží. Z důvodu nemožnosti v současném systému rozlišovat zboží od materiálu, zůstala tato skutečnost zachována i při navrhování nového účtového rozvrhu. Dále by podnik měl rozlišovat tržby za zboží, tržby za služby (provedené opravy), tržby za prodej nápojů a tržby za pronájem bytu, což v současné době nerozlišuje. Toto rozčlenění je zohledněno v novém účtovém rozvrhu.

V závěru práce byl sestaven výkaz zisku a ztráty (v upravené formě pro potřeby této práce), z něž je patrné, že pouze hospodářské středisko Maloobchod P má kladný provozní výsledek hospodaření. Z tabulky je také vidět, že provozní výsledek hospodaření byl z velké části ovlivněn rozpuštěním rezervy, kterou podnik dříve vytvořil na opravu dlouhodobého hmotného majetku.

Firma Auto SS by se měla více zaměřit na sledování nákladů a výnosů v jednotlivých hospodářských střediscích. K tomu by jí napomohl nově navržený účtový rozvrh, v kterém

by samozřejmě mohlo dojít ještě k podrobnějšímu členění nákladů a výnosů. Pokud by nechtěla využít tento účtový rozvrh, mohla by využít vnitropodnikové účty (účtovou třídu 8 a 9). Lepší sledování nákladů a výnosů by jí mohlo pomoci zvýšit výsledek hospodaření. Firma by také zjistila, zda se jí vůbec vyplatí některé středisko provozovat.

Na základě výše uvedených zjištění, lze říci, že vhodně sestavený účtový rozvrh je pro podniky velmi důležitý.

6 Bibliografie

BULLA, Miroslav. Účtová třída 5 - Náklady. *Účetnictví v praxi*. 2007, Sv. XI, č. 9. ISSN 1211-7307.

BULLA, Miroslav. Účtová třída 6 - Výnosy. *Účetnictví v praxi*. 2007, Sv. XI, č. 10. ISSN 1211-7307.

CIMA. *Manažerské účetnictví - Oficiální terminologie*. Praha : ASPI, 2003. ISBN 80-86395-43-X.

DĚRGEL, Martin. Interní účetní směrnice - Účtový rozvrh. *Účetnictví v praxi*. 2005, Sv. IX, č. 8. ISSN 1211-7307.

FILBÍROVÁ, Jana, ŠOLJAKOVÁ, Libuš, WAGNER, Jaroslav. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha : ASPI, 2007. str. 430. ISBN 978-80-7357-299-0.

JANDA, Karel. Vnitřní předpisy upravující vedení účetnictví. *Daně a účetnictví*. 2008, Sv. IX, č. 12. ISSN 1214-522X.

KRÁL, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. Praha : MANAGEMENT PRESS, NT Publishing s.r.o., 2002. str. 547. ISBN 80-7261-062-7.

MÁCHOVÁ, Helena. Náklady - Účtová třída 5. *Daně a účetnictví*. Poradce, 2008, Sv. IX, č. 2-3. ISSN 1214-522X.

MÁCHOVÁ, Helena. Výnosy - Účtová třída 6. *Daně a účetnictví*. Poradce, 2008, Sv. IX, č. 2-3. ISSN 1214-522X.

MÜLLEROVÁ, Libuše, VOMÁČKOVÁ, Hana, DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Účetní předpisy pro podnikatele*. Praha : ASPI, 2008. str. 604. ISBN 978-80-7357-363-8.

NEEDLES, Belverd E., JULIUS, Edward H. *Financial Accounting*. U.S.A. : Houghton Mifflin Company, 1989. str. 338. ISBN 0-395-49612-8.

OREMUSOVÁ, Petra. *Účetnictví podnikatelů 2008*. Praha : ASPI a.s., 2008. ISBN 978-80-7357-336-2.

OTRUSINOVÁ, Milana a ŠTEKER, Karel. *Vnitropodnikové účetní směrnice. Účetnictví v praxi*. 2007, Sv. XI, č. 9. ISSN 1211-7307.

PEŠTUKA, Jaroslav. *České účetní standardy*. Praha : Eurounion Praha, s.r.o., 2007. ISBN 80-7317-057-4.

PROCHÁZKOVÁ, Dagmar, VLACH, Pavel. *ÚZ č. 817 - Vzorový účetový rozvrh 2011, Rozvaha a výsledovka 2011*. Ostrava : Sagit, 2011. ISBN 978-80-7208-832-4.

PROCHÁZKOVÁ, Dagmar; VLACH, Pavel. *ÚZ - České účetní standardy*. Ostrava : Sagit, 2009. str. 48. ISBN 978-80-7208-832-4.

STROUHAL, J. a kol. *Účetnictví 2010*. Brno : Computer Press a.s., 2010. ISBN 978-80-251-2907-4.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka 2008*. Praha : ASPI, 2008. str. 360. ISBN 80-7357-385-0.

TPA HORWATH NATIA AUDIT. *Podvojně účetnictví 2011*. Praha : Grada Publishing a.s., 2011. str. 224. ISBN 978-80-247-3807-9.

VEBER, Jaromír, SRPOVÁ, Jitka a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. Praha : Grada publishing a.s., 2008. str. 320. ISBN 978-80-247-2409-6.

WARREN, Carl S., FESS, Philip E. *Financial accounting*. U.S.A. : South-Western Publishing Co., 1988. str. 734. ISBN 0-538-01252-8.

Internetové zdroje:

ČESKÁ REPUBLIKA. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: Sbírka zákonů, České republiky 1991. [Online] [Citace: 3. 10 2011.] Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>.

TOP PENÍZE. Účetní zásady. [Online] [Citace: 29. 8 2011.] Dostupné z: <http://www.toppenize.cz/ucetni-zasady/>.

7 Příloha

Příloha č. I: Rozvaha v plném rozsahu

Příloha č. II: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu - druhové členění

Příloha č. III: Směrná účtová osnova pro podnikatele

Příloha č. IV: Vzorový účtový rozvrh s vazbou na řádky rozvahy a výsledovky

Příloha č. V: Účtový rozvrh pro účtovou třídu 5 - Náklady a 6 - Výnosy

Příloha č. I: Rozvaha v plném rozsahu

Zpracováno v souladu s
vyhláškou
č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších
předpisů

ROZVAHA

(v celých tisících Kč)

ke dni

IČ

Obchodní firma nebo jiný
název účetní jednotky

Sídlo, bydliště nebo místo
podnikání účetní jednotky

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001	0	0	0	0
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002			0	
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	0	0	0	0
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	0	0	0	0
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005			0	
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006			0	
3.	Software	007			0	
4.	Ocenitelná práva	008			0	
5.	Goodwill	009			0	
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010			0	
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011			0	
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012			0	
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	0	0	0	0
B. II. 1.	Pozemky	014			0	
2.	Stavby	015			0	
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016			0	
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	017			0	
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018			0	
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019			0	
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020			0	
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021			0	
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022			0	
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	0	0	0	0
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024			0	
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025			0	
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026			0	
4.	Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027			0	
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028			0	
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029			0	
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030			0	

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	0	0	0	0
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	0	0	0	0
C. I. 1.	1. Materiál	033			0	
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034			0	
	3. Výrobky	035			0	
	4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036			0	
	5. Zboží	037			0	
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038			0	
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	0	0	0	0
C. II. 1.	1. Pohledávky z obchodních vztahů	040			0	
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041			0	
	3. Pohledávky - podstatný vliv	042			0	
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043			0	
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044			0	
	6. Dohadné účty aktivní	045			0	
	7. Jiné pohledávky	046			0	
	8. Odložená daňová pohledávka	047			0	
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	0	0	0	0
C. III. 1.	1. Pohledávky z obchodních vztahů	049			0	
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050			0	
	3. Pohledávky - podstatný vliv	051			0	
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052			0	
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053			0	
	6. Stát - daňové pohledávky	054			0	
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055			0	
	8. Dohadné účty aktivní	056			0	
	9. Jiné pohledávky	057			0	
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	0	0	0	0
C. IV. 1.	1. Peníze	059			0	
	2. Účty v bankách	060			0	
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061			0	
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062			0	
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	0	0	0	0
D. I. 1.	1. Náklady příštích období	064			0	
	2. Komplexní náklady příštích období	065			0	
	3. Příjmy příštích období	066			0	

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé účetní období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 86 + 119)	067	0	0
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 79 + 82 + 85)	068	0	0
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	0	0
A. I. 1.	Základní kapitál	070		
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
3.	Změny základního kapitálu	072		
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 78)	073	0	0
A. II. 1.	Emisní ážio	074		
2.	Ostatní kapitálové fondy	075		
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností	077		
5.	Rozdíly z přeměn společností	078		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 80 + 81)	079	0	0
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	080		
2.	Statutární a ostatní fondy	081		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 83 + 84)	082	0	0
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	083		
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	084		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	085		
B.	Cizí zdroje (ř. 87 + 92 + 103 + 115)	086	0	0
B. I.	Rezervy (ř. 88 až 91)	087	0	0
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	088		
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	089		
3.	Rezerva na daň z příjmů	090		
4.	Ostatní rezervy	091		
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 93 až 102)	092	0	0
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	093		
2.	Závazky - ovládající a řídící osoba	094		
3.	Závazky - podstatný vliv	095		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	096		
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	097		
6.	Vydané dluhopisy	098		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	099		
8.	Dohadné účty pasivní	100		
9.	Jiné závazky	101		
10.	Odložený daňový závazek	102		

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období	Minulém účetní období
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky až 114) (ř. 104	103	0	0
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	104		
2.	Závazky - ovládající a řídící osoba	105		
3.	Závazky - podstatný vliv	106		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107		
5.	Závazky k zaměstnancům	108		
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109		
7.	Stát - daňové závazky a dotace	110		
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	111		
9.	Vydané dluhopisy	112		
10.	Dohadné účty pasivní	113		
11.	Jiné závazky	114		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci až 118) (ř. 116	115	0	0
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	116		
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	117		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	118		
C. I.	Časové rozlišení + 121) (ř. 120	119	0	0
C. I. 1.	Výdaje příštích období	120		
2.	Výnosy příštích období	121		

Sestaveno

dne:

Právní forma účetní

jednotky:

Předmět podnikání účetní

jednotky:

Podpisový záznam:

Příloha č. II: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu - druhové členění

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky <hr style="border-top: 1px dashed black;"/> Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky		
ke dni				
<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">IČ</td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;"></td> </tr> </table>		IČ		
IČ				

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (01 - 02) (ř. 03)	03	0	0
II.	Výkony až 07) (ř. 05)	04	0	0
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05		
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (09 + 10) (ř. 08)	08	0	0
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09		
B. 2.	Služby	10		
+	Přidaná hodnota (04 - 08) (ř. 03 + 11)	11	0	0
C.	Osobní náklady až 16) (ř. 13)	12	0	0
C. 1.	Mzdové náklady	13		
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15		
C. 4.	Sociální náklady	16		
D.	Daně a poplatky	17		
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18		
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	0	0
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III. 2	Tržby z prodeje materiálu	21		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	0	0

F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26		
H.	Ostatní provozní náklady	27		
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	0	0

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43		
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45		
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - 41 + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)]	48	0	0
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	0	0
Q. 1.	- splatná	50		
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	0	0
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		

S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	0	0
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	0	0

Sestaveno

dne:

Právní forma účetní

jednotky:

Předmět podnikání účetní

jednotky:

Podpisový

záznam:

.....

.....

.....

.....

.....

Příloha č. III: Směrná účtová osnova pro podnikatele

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

- 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 06 - Dlouhodobý finanční majetek
- 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby

- 11 - Materiál
- 12 - Zásoby vlastní výroby
- 13 - Zboží
- 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby
- 19 - Opravné položky k zásobám

Účtová třída 2 - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

- 21 - Peníze
- 22 - Účty v bankách
- 23 - Krátkodobé bankovní úvěry
- 24 - Krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek
- 26 - Převody mezi finančními účty
- 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

- 31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
- 32 - Závazky (krátkodobé)
- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
- 34 - Zúčtování daní a dotací
- 35 - Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva
- 36 - Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva
- 37 - Jiné pohledávky a závazky
- 38 - Přejícné účty aktiv a pasiv
- 39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

- 41 - Základní kapitál a kapitálové fondy
- 42 - Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
- 43 - Výsledek hospodaření
- 45 - Rezervy
- 46 - Dlouhodobé bankovní úvěry
- 47 - Dlouhodobé závazky
- 48 - Odložený daňový závazek a pohledávka
- 49 - Individuální podnikatel

Účtová třída 5 - Náklady

- 50 - Spotřebované nákupy
- 51 - Služby
- 52 - Osobní náklady
- 53 - Daně a poplatky
- 54 - Jiné provozní náklady
- 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti
- 56 - Finanční náklady
- 57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti
- 58 - Mimořádné náklady
- 59 - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

Účtová třída 6 - Výnosy

- 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží
- 61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti
- 62 - Aktivace
- 64 - Jiné provozní výnosy
- 66 - Finanční výnosy
- 68 - Mimořádné výnosy
- 69 - Převodové účty

Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

- 70 - Účty rozvažné
- 71 - Účet zisků a ztrát
- 75 až 79 - Podrozvahové účty

Účtové třídy 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví

Příloha č. IV: Vzorový účtový rozvrh s vazbou na řádky rozvahy a výsledovky

Název účtu	Položka rozvahy		Položka výkazu zisku a ztráty
	Aktiva	Pasiva	
ÚČTOVÁ TŘÍDA 0-DLOUHODOBÝ MAJETEK			
01-Dlouhodobý nehmotný majetek			
011-Zřizovací výdaje	B.I.1.		
012-Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	B.I.2.		
013-Software	B.I.3.		
014-Ocenitelná práva	B.I.4.		
015-Goodwill	B.I.5.		
019-Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	B.I.6.		
02-Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný			
021-Stavby	B.II.2.		
022-Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	B.II.3.		
025-Pěstitelské celky trvalých porostů	B.II.4.		
026-Dospělá zvířata a jejich skupiny	B.II.5.		
029-Jiný dlouhodobý hmotný majetek	B.II.6.		
03-Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný			
031-Pozemky	B.II.1.		
032-Umělecká díla a sbírky	B.II.6.		
04-Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek			
041-Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	B.I.7.		
042-Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	B.II.7.		
043-Pořízení dlouhodobého finančního majetku	B.III.6.		
05-Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek			
051-Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	B.I.8.		
052-Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	B.II.8.		
053-Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	B.III.7.		

06-Dlouhodobý finanční majetek			
061-Podíly v ovládaných a řízených osobách	B.III.1.		
062-Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	B.III.2.		
063-Ostatní cenné papíry a podíly	B.III.3.		
065-Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	B.III.3.		
066-Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	B.III.4.		
067-Ostatní půjčky	B.III.5.		
069-Jiný dlouhodobý finanční majetek	B.III.5.		
07-Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku			
071-Oprávký ke zřizovacím výdajům	K/B.I.1.		
072-Oprávký k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	K/B.I.2.		
073-Oprávký k softwaru	K/B.I.3.		
074-Oprávký k ocenitelným právům	K/B.I.4.		
075-Oprávký ke goodwillu	K/B.I.5.		
079-Oprávký k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku	K/B.I.6.		
08-Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku			
081-Oprávký ke stavbám	K/B.II.2.		
082-Oprávký k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	K/B.II.3.		
085-Oprávký k pěstitelským celkům trvalých porostů	K/B.II.4.		
086-Oprávký k dospělým zvířatům a jejich skupinám	K/B.II.5.		
089-Oprávký k jinému dlouhodobému hmotnému majetku	K/B.II.6.		
09-Opravné položky k dlouhodobému majetku			
091-Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku	K/B.I.1. až 6.		
092-Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	K/B.II. 1. až 6.		
093-Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku	K/B.I.7.		

094-Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku	K/B.II.7.		
095-Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek	K/B.I.8., K/B.II.8., K/B.III.7.		
096-Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku	K/B.III. 1. až 6.		
097-Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	B.II.9.		
098-Oprávký k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	K/B.II.9.		
ÚČTOVÁ TŘÍDA 1-ZÁSoby			
11-Materiál			
111-Pořízení materiálu	bez zůstatku		
112-Materiál na skladě	C.I.1.		
119-Materiál na cestě	C.I.1.		
12-Zásoby vlastní výroby			
121-Nedokončená výroba	C.I.2.		
122-Polotovary vlastní výroby	C.I.2.		
123-Výrobky	C.I.3.		
124-Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	C.I.4.		
13-Zboží			
131-Pořízení zboží	bez zůstatku		
132-Zboží na skladě a v prodejnách	C.I.5.		
139-Zboží na cestě	C.I.5.		
15-Poskytnuté zálohy na zásoby			
151-Poskytnuté zálohy na materiál	C.I.6		
152-Poskytnuté zálohy na zvířata	C.I.6		
153-Poskytnuté zálohy na zboží	C.I.6		
19-Opravné položky k zásobám			
191-Opravná položka k materiálu	K/C.I.1.		
192-Opravná položka k nedokončené výrobě	K/C.I.2.		
193-Opravná položka k polotovarům vlastní výroby	K/C.I.2.		
194-Opravná položka k výrobkům	K/C.I.3.		
195-Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám	K/C.I.4.		
196-Opravná položka ke zboží	K/C.I.5.		
197-Opravná položka k zálohám na materiál	K/C.I.6.		
198-Opravná položka k zálohám na zboží	K/C.I.6.		

199-Opravná položka k zálohám na zvířata	K/C.I.6.		
ÚČTOVÁ TŘÍDA 2-KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY			
21-Peníze			
211-Pokladna	C.IV.1.		
213-Ceniny	C.IV.1.		
22-Účty v bankách			
221-Bankovní účty	C.IV.2.	B.IV.2.	
23-Krátkodobé bankovní úvěry			
231-Krátkodobé bankovní úvěry		B.IV.2.	
232-Eskontní úvěry		B.IV.2.	
24-Krátkodobé finanční výpomoci			
241-Emitované krátkodobé dluhopisy		B.III.9	
249-Ostatní krátkodobé finanční výpomoci		B.IV.3.	
25-Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek			
251-Majetkové cenné papíry k obchodování	C.IV.3.		
252-Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly		A.I.2.	
253-Dluhové cenné papíry k obchodování	C.IV.3.		
255-Vlastní dluhopisy		B.II.6., B.III.9.	
256-Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti	C.IV.3.		
257-Ostatní cenné papíry	C.IV.3.		
259-Pořizování krátkodobého finančního majetku	C.IV.4.		
26-Převody mezi finančními účty			
261-Peníze na cestě	C.IV.1., C.IV.2.		
29-Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku			
291-Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku	K/C.IV.3., K/C.IV.4.		
ÚČTOVÁ TŘÍDA 3-ZÚČTOVACÍ VZTAHY			
31-Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)			
311-Pohledávky z obchodních vztahů	C.II.1., C.III.1.		
313-Pohledávky za eskontované cenné papíry	C.II.1., C.III.1.		
314-Poskytnuté zálohy - dlouhodobé a krátkodobé	C.II.5., C.III.7.		

315-Ostatní pohledávky	C.II.1., C.III.1.		
32-Závazky (krátkodobé)			
321-Závazky z obchodních vztahů		B.III.1.	
322-Směnky k úhradě		B.III.1.	
324-Přijaté provozní zálohy		B.III.8.	
325-Ostatní závazky		B.III.1.	
33-Zúčtování se zaměstnanci a institucemi			
331-Zaměstnanci		B.III.5.	
333-Ostatní závazky vůči zaměstnancům		B.III.5.	
335-Pohledávky za zaměstnanci	C.II.7., C.III.9.		
336-Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	C.III.5.	B.III.6.	
34-Zúčtování daní a dotací			
341-Daň z příjmů	C.III.6.	B.III.7.	
342-Ostatní přímé daně	C.III.6.	B.III.7.	
343-Daň z přidané hodnoty	C.III.6.	B.III.7.	
345-Ostatní daně a poplatky	C.III.6.	B.III.7.	
346-Dotace ze státního rozpočtu		B.III.7.	
347-Ostatní dotace		B.III.7.	
35-Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva			
351-Pohledávky - ovládající a řídící osoba	C.II.2., C.III.2.		
352-Pohledávky - podstatný vliv	C.II.3., C.III.3.		
353-Pohledávky za upsaný základní kapitál	A.		
354-Pohledávky za společníky při úhradě ztráty	C.II.4., C.III.4.		
355-Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva	C.II.4., C.III.4.		
358-Pohledávky za účastníky sdružení	C.II.4., C.III.4.		
36-Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva			
361-Závazky - ovládající a řídící osoba		B.III.2.	
362-Závazky - podstatný vliv		B.III.3.	
364-Závazky ke společníkům při rozdělování zisku		B.II.4., B.III.4.	
365-Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva		B.II.4., B.III.4.	
366-Závazky ke společníkům a členům		B.II.4., B.III.4.	

družstva ze závislé činnosti			
367-Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů		B.II.4., B.III.4.	
368-Závazky k účastníkům sdružení		B.II.4., B.III.4.	
37-Jiné pohledávky a závazky			
371-Pohledávky z prodeje podniku	C.II.7., C.III.9.		
372-Závazky z koupě podniku		B.II.9., B.III.11.	
373-Pohledávky a závazky z pevných termínových operací	C.II.7., C.III.9.	B.II.9., B.III.11.	
374-Pohledávky z pronájmu	C.II.7., C.III.9.		
375-Pohledávky z emitovaných dluhopisů	C.II.7., C.III.9.		
376-Nakoupené opce	C.II.7., C.III.9.		
377-Prodané opce		B.II.9., B.III.11.	
378-Jiné pohledávky	C.II.7., C.III.9.		
379-Jiné závazky		B.II.9., B.III.11.	
38-Přechodné účty aktiv a pasiv			
381-Náklady příštích období	D.I.1.		
382-Komplexní náklady příštích období	D.I.2.		
383-Výdaje příštích období		C.I.1.	
384-Výnosy příštích období		C.I.2.	
385-Příjmy příštích období	D.I.3.		
388-Dohadné účty aktivní	C.II.6., C.III.8.		
389-Dohadné účty pasivní		B.II.8., B.III.10.	
39-Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování			
391-Opravná položka k pohledávkám	K/C.II. 1. až 5. a 7., K/C.III. 1. až 7. a 9.		
395-Vnitřní zúčtování	bez zůstatku		
398-Spojovací účet při sdružení	C.III.4.	B.III.4.	
ÚČTOVÁ TŘÍDA 4-KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY			
41-Základní kapitál a kapitálové fondy			
411-Základní kapitál		A.I.1.	
412-Emisní ážio		A.II.1.	
413-Ostatní kapitálové fondy		A.II.2.	
414-Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		A.II.3.	

417-Rozdíly z přeměn společností		A.II.5.	
418-Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností		A.II.4.	
419-Změny základního kapitálu		A.I.3.	
42-Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření			
421-Zákonný rezervní fond		A.III.1.	
422-Nedělitelný fond		A.III.1.	
423-Statutární fondy		A.III.2.	
427-Ostatní fondy		A.III.2.	
428-Nerozdělený zisk minulých let		A.IV.1.	
429-Neuhrazená ztráta minulých let		A.IV.2.	
43-Výsledek hospodaření			
431-Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	bez zůstatku	bez zůstatku	
45-Rezervy			
451-Rezervy podle zvláštních právních předpisů		B.I.1.	
453-Rezerva na daň z příjmů		B.I.3.	
459-Ostatní rezervy		B.I.2., B.I.4.	
46-Dlouhodobé bankovní úvěry			
461-Bankovní úvěry		B.IV.1., B.IV.2.	
47-Dlouhodobé závazky			
471-Dlouhodobé závazky - ovládající a řídicí osoba		B.II.2., B.III.2.	
472-Dlouhodobé závazky - podstatný vliv		B.II.3., B.III.3.	
473-Emitované dluhopisy		B.II.6., B.III.9.	
474-Závazky z pronájmu		B.II.9., B.III.11.	
475-Dlouhodobé přijaté zálohy		B.II.5., B.III.8.	
478-Dlouhodobé směnky k úhradě		B.II.1., B.II.7., B.III.1.	
479-Jiné dlouhodobé závazky		B.II.1., B.II.9., B.III.1., B.III.5., B.III.6., B.III.11.	
48-Odložený daňový závazek a pohledávka			
481-Odložený daňový závazek a pohledávka	C.II.8.	B.II.10.	
49-Individuální podnikatel			

491-Účet individuálního podnikatele		A.I.1.	
ÚČTOVÁ TRÍDA 5-NÁKLADY			
50-Spotřebované nákupy			
501-Spotřeba materiálu			B.1.
502-Spotřeba energie			B.1.
503-Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek			B.1.
504-Prodané zboží			A.
51-Služby			
511-Opravy a udržování			B.2.
512-Cestovné			B.2.
513-Náklady na reprezentaci			B.2.
518-Ostatní služby			B.2.
52-Osobní náklady			
521-Mzdové náklady			C.1.
522-Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti			C.1.
523-Odměny členům orgánů společnosti a družstva			C.2.
524-Zákonné sociální a zdravotní pojištění			C.3.
525-Ostatní sociální pojištění			C.3.
526-Sociální náklady individuálního podnikatele			C.3.
527-Zákonné sociální náklady			C.4.
528-Ostatní sociální náklady			C.4.
53-Daně a poplatky			
531-Daň silniční			D.
532-Daň z nemovitostí			D.
538-Ostatní daně a poplatky			D.
54-Jiné provozní náklady			
541-Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku			F.1.
542-Prodaný materiál			F.2.
543-Dary			H.
544-Smluvní pokuty a úroky z prodlení			H.
545-Ostatní pokuty a penále			H.
546-Odpis pohledávky			H.

548-Ostatní provozní náklady			H.
549-Manka a škody z provozní činnosti			H.
55-Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti			
551-Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku			E.
552-Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů			G.
554-Tvorba a zúčtování ostatních rezerv			G.
555-Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období			G.
557-Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku			E.
558-Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti			G.
559-Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti			G.
56-Finanční náklady			
561-Prodané cenné papíry a podíly			J.
562-Úroky			N.
563-Kursově ztráty			O.
564-Náklady z přecenění cenných papírů			L.
566-Náklady z finančního majetku			K.
567-Náklady z derivátových operací			L. a O.
568-Ostatní finanční náklady			O.
569-Manka a škody na finančním majetku			O.
57-Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti			
574-Tvorba a zúčtování finančních rezerv			M.
579-Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti			M.
58-Mimořádné náklady			
581-Náklady na změnu metody			R.
582-Škody			R.
584-Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv			R.
588-Ostatní mimořádné náklady			R.
589-Tvorba a zúčtování opravných položek v			R.

mimořádné činnosti			
59-Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů			
591-Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná			Q.1.
592-Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená			Q.2.
593-Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná			S.1.
594-Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená			S.2.
595-Dodatečné odvody daně z příjmů			Q.1.
596-Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům			T.
597-Převod provozních nákladů			I.
598-Převod finančních nákladů			P.
599-Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů			Q.1.
ÚČTOVÁ TRÍDA 6-VÝNOSY			
60-Tržby za vlastní výkony a zboží			
601-Tržby za vlastní výroby			II.1.
602-Tržby z prodeje služeb			II.1.
604-Tržby za zboží			I.
61-Změny stavu zásob vlastní činnosti			
611-Změna stavu nedokončené výroby			II.2.
612-Změna stavu polotovarů vlastní výroby			II.2.
613-Změna stavu výrobků			II.2.
614-Změna stavu zvířat			II.2.
62-Aktivace			
621-Aktivace materiálu a zboží			II.3.
622-Aktivace vnitropodnikových služeb			II.3.
623-Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku			II.3.
624-Aktivace dlouhodobého hmotného majetku			II.3.
64-Jiné provozní výnosy			
641-Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku			III.1.
642-Tržby z prodeje materiálu			III.2.
644-Smluvní pokuty a úroky z prodlení			IV.

646-Výnosy z odepsaných pohledávek			IV.
648-Ostatní provozní výnosy			IV.
66-Finanční výnosy			
661-Tržby z prodeje cenných papírů a podílů			VI.
662-Úroky			X.
663-Kurové zisky			XI.
664-Výnosy z přecenění cenných papírů			IX.
665-Výnosy z dlouhodobého finančního majetku			VII.1., 2., 3.
666-Výnosy z krátkodobého finančního majetku			VIII.
667-Výnosy z derivátových operací			IX. a XI.
668-Ostatní finanční výnosy			XI.
68-Mimořádné výnosy			
681-Výnosy ze změny metody			XIII.
688-Ostatní mimořádné výnosy			XIII.
69-Převodové účty			
697-Převod provozních výnosů			V.
698-Převod finančních výnosů			XII.
ÚČTOVÁ TŘÍDA 7-ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY			
70-Účty rozvahné			
701-Počáteční účet rozvahný			
702-Konečný účet rozvahný			
71-Účet zisků a ztrát			
710-Účet zisků a ztrát			
PODROZVAHOVÉ ÚČTY			
75x-Majetek			
76x-Pohledávky			
77x-Závazky			
78x-Finanční nástroje			
79x-Evidenční účty			
ÚČTOVÉ TŘÍDY 8 A 9- VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ			

Příloha č. V: Účtový rozvrh pro účtovou třídu 5 - Náklady a 6 - Výnosy

Účtová třída 5 - Náklady

50 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu

- 501.101 Náhradní díly a ostatní materiál
- 501.102 Pohonné hmoty
- 501.103 Nákup náradí
- 501.104 DDHM 10-40 tisíc
- 501.105 Kancelářské potřeby a reklamní předměty
- 501.106 Pracovní oděvy
- 501.107 Čistící prostředky
- 501.108 DDHM do 10 tisíc
- 501.201 Náhradní díly a ostatní materiál
- 501.202 Pohonné hmoty
- 501.203 Nákup náradí
- 501.204 DDHM 10-40 tisíc
- 501.205 Kancelářské potřeby a reklamní předměty
- 501.206 Pracovní oděvy
- 501.207 Čistící prostředky
- 501.208 DDHM do 10 tisíc
- 501.301 Náhradní díly a ostatní materiál
- 501.302 Pohonné hmoty
- 501.303 Nákup náradí
- 501.304 DDHM 10-40 tisíc
- 501.305 Kancelářské potřeby a reklamní předměty
- 501.306 Pracovní oděvy
- 501.307 Čistící prostředky
- 501.308 DDHM do 10 tisíc

502 - Spotřeba energie

- 502.101 Spotřeba energie
- 502.201 Spotřeba energie
- 502.301 Spotřeba energie

504 - Prodané zboží

- 504.101 Zboží
- 504.102 Nápoje - káva
- 504.103 Pracovní oděvy
- 504.201 Zboží
- 504.202 Nápoje - káva
- 504.203 Pracovní oděvy

- 504.204 Nápoje - Coca Cola
- 504.301 Zboží
- 504.302 Nápoje - káva
- 504.303 Pracovní oděvy

51 - Služby

511 - Opravy a udržování

- 511.101 Opravy a udržování
- 511.201 Opravy a udržování
- 511.301 Opravy a udržování

512 - Cestovné

- 512.101 Cestovné do limitu
- 512.201 Cestovné do limitu
- 512.301 Cestovné do limitu

513 - Náklady na reprezentaci

- 513.101 Náklady na reprezentaci
- 513.201 Náklady na reprezentaci
- 513.301 Náklady na reprezentaci

518 - Ostatní služby

- 518.101 Účetnictví a poradenství
- 518.102 Nájemné
- 518.103 Reklama, inzerce
- 518.104 Ostraha, úklid
- 518.105 Telefony, poštovné
- 518.106 Doprava
- 518.107 Ostatní služby
- 518.201 Účetnictví a poradenství
- 518.202 Nájemné
- 518.203 Reklama, inzerce
- 518.204 Ostraha, úklid
- 518.205 Telefony, poštovné
- 518.207 Ostatní služby
- 518.301 Účetnictví a poradenství
- 518.302 Nájemné
- 518.303 Reklama, inzerce
- 518.304 Ostraha, úklid
- 518.305 Telefony, poštovné
- 518.307 Ostatní služby

52 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady

- 521.101 Mzdové náklady - Pracovní smlouvy
- 521.102 Mzdové náklady - Dohoda o provedení práce
- 521.103 Mzdové náklady - Dohoda o pracovní činnosti
- 521.201 Mzdové náklady - Pracovní smlouvy
- 521.202 Mzdové náklady - Dohoda o provedení práce
- 521.203 Mzdové náklady - Dohoda o pracovní činnosti
- 521.301 Mzdové náklady - Pracovní smlouvy
- 521.302 Mzdové náklady - Dohoda o provedení práce
- 521.303 Mzdové náklady - Dohoda o pracovní činnosti

522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti

- 522.101 Mzda společníka
- 522.201 Mzda společníka
- 522.301 Mzda společníka

524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění

- 524.101 Zákonné sociální a zdravotní pojištění
- 524.201 Zákonné sociální a zdravotní pojištění
- 524.301 Zákonné sociální a zdravotní pojištění

527 - Zákonné sociální náklady.

- 527.101 Zákonné sociální náklady
- 527.201 Zákonné sociální náklady
- 527.301 Zákonné sociální náklady

53 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční

- 531.101 Daň silniční
- 531.201 Daň silniční
- 531.301 Daň silniční

532 - Daň z nemovitosti

- 532.101 Daň z nemovitosti
- 532.201 Daň z nemovitosti
- 532.301 Daň z nemovitosti

538 - Ostatní daně a poplatky

- 538.101 Ostatní daně a poplatky
- 538.201 Ostatní daně a poplatky
- 538.301 Ostatní daně a poplatky

54 - Jiné provozní náklady

543 - Dary

543.101 Dary

543.201 Dary

543.301 Dary

544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

544.101 Pokuty a úroky z prodlení

544.201 Pokuty a úroky z prodlení

544.301 Pokuty a úroky z prodlení

548 - Jiné provozní náklady

548.101 Pojištění

548.201 Pojištění

548.301 Pojištění

548.102 Jiné provozní náklady

548.202 Jiné provozní náklady

548.302 Jiné provozní náklady

55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

551.101 Odpisy

551.201 Odpisy

551.301 Odpisy

552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů

552.101 Tvorba zákonných rezerv

552.201 Tvorba zákonných rezerv

558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti

558.201 Tvorba opravných položek

56 - Finanční náklady

562 - Úroky

562 101 Úroky

562 201 Úroky

562 301 Úroky

563 - Kursové ztráty

563 101 Kursové ztráty

563 201 Kursové ztráty
563 301 Kursové ztráty

568 - Ostatní finanční náklady
568 101 Poplatky
568 201 Poplatky
568 301 Poplatky

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

602 - Tržby z prodeje služeb
602.201 Tržby za pronájem bytu
602.202 Tržby za služby (opravy aut)
602.302 Tržby za služby (opravy aut)

604 - Tržby za zboží
604.101 Tržby za zboží
604.201 Tržby za zboží
604.301 Tržby za zboží
604.202 Tržby za nápoje
604.302 Tržby za nápoje

64 - Jiné provozní výnosy

648 - Jiné provozní výnosy
648.101 Jiné provozní výnosy
648.201 Jiné provozní výnosy
648.301 Jiné provozní výnosy

66 - Finanční výnosy

662 - Úroky
662.101 Úroky
662.201 Úroky
662.301 Úroky

663 - Kursové zisky
663.101 Kursové zisky
663.201 Kursové zisky
663.301 Kursové zisky