

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: 6208 B Ekonomika a management  
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Účetní závěrka z účetního a daňového pohledu

Vedoucí bakalářské práce  
Ing. Zita Drábková Ph.D.

Autor  
Olga Broncová

2012

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Olga BRONCOVÁ**  
Osobní číslo: **E09013**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
Název tématu: **Účetní závěrka z účetního a daňového pohledu**  
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

#### Cíl:

Cílem práce je posouzení významu účetních operací, které je povinna účetní jednotka uskutečnit v rámci účetní závěrky. Vyhodnocení účetních a daňových aspektů uskutečněných závěrkových operací vybrané účetní jednotky.

#### Osnova:

1. Úvod
2. Literární rešerše.
3. Metodika.
4. Teoretická část:
  - a) Přípravné práce.
  - b) Účetní uzávěrka - uzavírání účetních knih.
  - c) Účetní závěrka.
5. Praktická část:
  - a) Charakteristika účetní jednotky.
  - b) Účetní uzávěrka - postupy ve vybraném podniku.
  - c) Analýza výsledků.
6. Závěr.
7. Summary.
8. Použitá literatura.
9. Přílohy.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. Müllerová, L. Auditing pro manažery. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-308-9
2. Ryneš, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2010. Olomouc: ANAG, 2010. ISBN 978-80-7263-580-1
3. Kovanicová, D. Abeceda účetních znalostí pro každého 2009. Polygon, 2009. ISBN 978-80-7273-156-5
4. Březinová, H., Munzar, V. Účetnictví I. Institut svazu účetních, a. s., 2007. ISBN 978-80-86716-45-9
5. Kovanicová, D. a kol. Finanční účetnictví v kontextu současného vývoje. Polygon, 1997. ISBN 80-85967-51-0
6. Kovanicová, D. a kol. Finanční účetnictví světový koncept. Polygon, 2003. ISBN 80-7273-090-8

Vedoucí bakalářské práce:


Ing. Zita DRÁBKOVÁ  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 1. března 2011

Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2012

  
doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.  
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13 (1)  
370 05 České Budějovice

  
doc. Ing. Milan Jilek, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2011

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci na téma „Účetní závěrka z účetního a daňového pohledu“ jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to – v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejich internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

Ve Stráži nad Nežárkou dne 21. 3. 2012

.....

## **Poděkování**

Děkuji Ing. Zitě Drábkové Ph.D. za odbornou pomoc a vedení při psaní této bakalářské práce. A současně děkuji podniku XY za poskytnuté informace pro zpracování této bakalářské práce.

# Obsah

1) Úvod .....	4
2) Literární řešerše .....	6
3) Metodika.....	8
4) Teoretická část.....	11
4. 1. Právní předpisy .....	11
4. 2. Přípravné práce .....	11
4. 2. 1. Inventarizace .....	12
4. 2. 2. Časové rozlišení nákladů a výnosů .....	13
4. 2. 3. Vyúčtování dohadných položek.....	14
4. 2. 4. Opravné položky .....	14
4. 2. 5. Odpis pohledávek a opravné položky k pohledávkám.....	14
4. 2. 6. Závěrečné operace u zásob.....	15
4. 2. 7. Zaúčtování rezerv.....	15
4. 2. 8. Zaúčtování kurzových rozdílů.....	16
4. 2. 9. Výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů.....	16
4. 2. 10. Výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů.....	17
4. 3. Účetní uzávěrka.....	17
4. 3. 1. Uzávěrka výsledkových účtů .....	18
4. 3. 2. Uzávěrka rozvahových účtů.....	18
4. 4. Účetní závěrka.....	18
4. 4. 1. Druhy účetních závěrek.....	20
4. 4. 2. Rozvaha.....	21
4. 4. 3. Výkaz zisku a ztráty .....	22
4. 4. 4. Příloha k účetní závěrce .....	24

4. 4. 5. Přehled o peněžních tocích.....	25
4. 4. 6. Přehled o změnách vlastního kapitálu.....	27
4. 4. 7 Audit.....	27
4. 4. 8. Výroční zpráva.....	28
4. 4. 9. Způsoby zveřejňování.....	29
5) Praktická část.....	30
5. 1. Charakteristika účetní jednotky.....	30
5. 2. Přípravné práce v účetní jednotce.....	30
4. 2. 1. Inventarizace.....	31
5. 2. 2. Časové rozlišení nákladů a výnosů.....	31
5. 2. 3. Vyúčtování dohadných položek.....	34
5. 2. 4. Opravné položky.....	35
5. 2. 5. Odpis pohledávek a opravné položky k pohledávkám.....	35
4. 2. 6. Závěrečné operace u zásob.....	36
5. 2. 7. Zaúčtování rezerv.....	38
5. 2. 8. Zaúčtování kurzových rozdílů.....	38
5. 2. 9. Zaúčtování splatné daně z příjmů.....	39
5. 3. Účetní uzávěrka.....	39
5. 3. 1. Uzávěrka výsledkových účtů.....	39
5. 3. 2. Uzávěrka rozvahových účtů.....	40
5. 4. Účetní závěrka.....	41
5. 4. 1. Rozvaha za rok 2011.....	41
5. 4. 2. Výkaz zisku a ztráty za rok 2011.....	44
5. 4. 3. Příloha.....	48
5. 5. Zhodnocení výsledků.....	48
6) Závěr.....	55
7) Summary.....	57
8) Použitá literatura.....	58

9) Seznam zkratek.....	59
10) Seznam tabulek.....	60
11) Seznam příloh.....	61



# 1) Úvod

Bakalářská práce se zabývá tématem účetní závěrka. Díky účetní závěrce získává účetní jednotka informace o finanční pozici podniku za sledované období. Skládá se z výkazu zisku a ztráty, rozvahy a přílohy, která vysvětluje a doplňuje informace k účetní závěrce. Volitelnými částmi pro účetní jednotky nepodléhajícími auditu, jsou přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Účetní jednotky, které nemají povinnost auditované účetní závěrky, ji mohou sestavovat ve zjednodušeném rozsahu.

První kapitola bakalářské práce obsahuje literární rešerši. Ta uvádí seznam použité literatury a krátké seznámení s jejím obsahem. Publikace se zaměřují zejména na problematiku a právní vymezení účetní závěrky.

Teoretická část, obsahuje základní informace k sestavení účetní závěrky. Vyčleňuje právní předpisy, směrodatné pro sestavení účetní uzávěrky, uzavření účetních knih a správné sestavení účetní závěrky. Podrobně popisuje přípravné práce před uzavřením účetních knih, zahrnující problematiku inventarizace, časového rozlišení, daně z příjmů, dohadných položek, rezerv apod. Následně líčí proces uzavírání výsledkových a rozvahových účtů, který směřuje ke zpřesnění účetnictví, dosahuje věrného a poctivého obrazu účetnictví a sestavuje závěrkové účty. Závěr teoretické části podrobně popisuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu, jejich rozdělení a význam.

Praktická část vychází z teoretické části, kterou aplikuje na konkrétní případ účetní závěrky sestavené firmou XY. Popisuje veškeré přípravné práce, které účetní jednotka provádí. Zabývá se novými případy, které firma nezaznamenává do účetnictví k rozvahovému dni. Jedná se například o časové rozlišení, dohadné účty, rezervy apod.

Obsahuje uzavření veškerých výsledkových a rozvahových účtů vedených účetní jednotkou, sestavení a popsání výkazu zisku a ztráty, rozvahy a přílohy. Závěrem praktické části je sestavení nových výkazů, zaznamenávajících veškeré účetní případy, které povedou k věrnému a poctivému obrazu předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky, podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Závěrem bakalářské práce bude zhodnocení splnění cíle. Cílem je posouzení významu účetních operací, které je povinna účetní jednotka uskutečnit v rámci účetní závěrky a

zda tyto operace dodržuje. O povinnosti, které účetní jednotka nedodržuje, bude praktická část rozšířena vlastním vypracováním.

## 2) Literární rešerše

Publikace, které jsem použila při zpracování své bakalářské práce, jsou:

### **Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví**

Zákon o účetnictví stanovuje v souladu s právem Evropské unie rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost. Je určen pro všechny účetní jednotky.

### **Vyhláška č. 500/2002 Sb.**

Vyhláška zpracovává předpisy Evropské unie a upravuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky. Můžeme zde například zjistit informace o uspořádání a obsahovém vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce. Uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce. Dále vyhláška obsahuje vymezení přehledu o peněžních tocích, přehledu o změnách vlastního kapitálu apod.

### **Kovanicová, D. Abeceda účetních znalostí pro každého 2009**

Tato publikace shrnuje důležité a prospěšné informace „od A do Z“, které postupně uvádějí čtenáře do problematiky účetnictví. Obsahuje základní pojmy v účetnictví, tj. například dlouhodobý a finanční majetek, zásoby, cenné papíry, zúčtovací vztahy, vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, účetní a daňovou soustavu atd.

### **Müllerová, L., Auditing pro manažery**

Záměr publikace je vysvětlit podstatu a pravidla auditu řídicím pracovníkům auditovaných obchodních společností. Obsahuje informace o auditu účetních závěrek, zahrnuje dokumenty, jaké bude auditor požadovat a následně vysvětluje, jak audit probíhá.

### **Ryneš, P. Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2010**

Tato publikace je určena všem, kdo se zajímají o problematiku účetnictví, daní a obchodního práva a potřebují se výborně orientovat v problematice podvojného účetnictví. Kromě obecně platného výkladu autor zároveň čtenáře informuje o každoročních novinkách v účetnictví.

## **Sládková, E., a kolektiv, Finanční účetnictví a výkaznictví**

Obsahem publikace je účetní závěrka podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí vyhlášky č. 500/2001 Sb., dále účetní závěrka sestavená podle Mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropských společenství. Hlavní rozdíly mezi účetní závěrkou sestavenou podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) a podle US GAAP. A v neposlední řadě například finanční analýza účetní závěrky, která je nezbytná ke správnému hodnocení údajů účetní závěrky jak pro externí uživatele, tak i pro interní potřeby firmy.

Mezi publikace, které se zabývají problematikou účetní uzávěrka a závěrka, jsem dále použila: Poradce 5 – účetní závěrka podnikatelů za rok 2005, Březinová, H., Munzar, V. Účetnictví I. Institut svazu účetních, a. s., 2007, Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

### 3) Metodika

Cílem bakalářské práce je posouzení významu účetních operací, které je povinná účetní jednotka uskutečnit v rámci účetní závěrky. Vyhodnocení účetních a daňových aspektů uskutečněných závěrkových operací vybrané účetní jednotky.

V teoretické části vymezuji právní předpisy, které jsou směrodatné pro sestavení účetní závěrky, uzavření účetních knih, správné sestavení účetní závěrky a splnění následných povinností souvisejících s účetní závěrkou. Následně popisuji přípravné práce, jejichž cílem je věrné zobrazení konečných zůstatků stavu majetku a zdrojů na rozvahových účtech a vyčíslení výsledku hospodaření ve správné výši. Mezi přípravné práce patří zejména inventarizace, časové rozlišení nákladů a výnosů, vyúčtování dohadných položek, vyúčtování opravných položek, odpis pohledávek a opravné položky k pohledávkám, závěrečné operace u zásob, zaúčtování rezerv, kurzových rozdílů, výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů a odložené daně z příjmů.

Dále jsem zpracovala proces uzavírání výsledkových a rozvahových účtů, který směřuje ke zpestření účetnictví, dosahuje věrného a poctivého obrazu účetnictví a sestavuje závěrkové účty.

Poslední kapitulu v teoretické části představuje účetní závěrka. Vyčleňuji, kdy účetní jednotka sestavuje účetní závěrku v plném a kdy ve zjednodušeném rozsahu. Zabývám se účetními výkazy účetní závěrky, které zahrnují rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. A na závěr se věnuji problematice, kdy jsou účetní jednotky povinny ověřit svou řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku auditem.

Informace jsem čerpala zejména ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, Vyhlášky č. 500/2002 Sb. a dalších publikací zaměřených na problematiku účetní závěrky.

Pro zpracování praktické části jsem oslovila firmu XY, která si nepřála být zveřejněna. Firma se zabývá prodejem potravin a průmyslového zboží, je vedena v živnostenském rejstříku a vede podvojný účetnictví. Spolupracovala jsem s majitelem firmy a účetní, která mi poskytla potřebné dokumenty. Vycházela jsem především z faktur,

inventarizačních karet, rozvahy, výkazu zisku a ztráty, směrnic účetní jednotky a přílohy k účetní závěrce.

Nejprve jsem se věnovala závěrečným operacím v účetní jednotce. Bohužel se řídí směrnicí, která neobsahuje časové rozlišení, účtování o dohadných účtech, opravných položkách, rezervách, kurzových rozdílech a ostatních přípravných prací. Proto jsem směrnicí o tuto problematiku rozšířila a nadále se jí řídila. Směrnicí jsem uvedla v příloze č. 1.

V úvodu praktické části jsem charakterizovala účetní jednotku, její sídlo, hlavní činnost, počet zaměstnanců apod. Následně jsem se zabývala přípravnými pracemi. Protože účetní jednotka neúčtovala o časovém rozlišení, vypracovala jsem na základě podkladů, které mi účetní jednotka poskytla, příklady účtování nákladů příštích období, komplexních nákladů, výdajů příštích období, výnosů a příjmů příštích období. Řídila jsem se vnitropodnikovou směrnicí, kterou jsem před zahájením účtování vypracovala na základě vzorů směrnic z jiných podniků.

Poté jsem přistoupila k vyúčtování dohadných položek, zde jsem vycházela z pojistné události, která vznikla majiteli firmy. Jednalo se o zaúčtování dohadné položky aktivní, vytvořila jsem ji, neboť náhrada od pojišťovny byla přijata až v následujícím období. Dohadné položky pasivní jsem v účetní jednotce neshledala potřebné provádět.

Účetní jednotka netvořila ve sledovaném období žádnou opravnou položku, proto jsem navrhla příklad, kdy by o vytvoření opravné položky účtovala. K příkladu jsem uvedla i následné účtování. U odpisu pohledávek a opravných položek k pohledávkám jsem se řídila zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách, vymezila jsem hlavní informace, kterými by se měla účetní jednotka řídit a poté jsem vytvořila schéma účtování.

Na konci účetního období byla zjištěna nevyfakturovaná dodávka, kdy účetní jednotce došlo zboží, ke kterému nedošla faktura. Proto jsem účtovala o nevyfakturované dodávce na konci účetního období a následně jsem znázornila účtování o přijetí faktury v následujícím účetním období. Podobně jsem postupovala u účetního případu zboží na cestě.

Účetní jednotka ve sledovaném období neúčtovala o rezervách, proto jsem se řídila zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách. Rozvedla jsem tuto problematiku a popsala, jak by firma postupovala, kdyby o rezervách účtovala.

Nejdůležitější část přípravných prací účetní jednotky je vypočítání daně z příjmů. Účetní jednotka počítá daň z příjmů fyzických osob, kterou vypočítá z výsledku hospodaření před zdaněním. Já pracovala pouze s vypočtenou daní, kterou jsem zaúčtovala na vrub nákladového účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů.

Dalším krokem před účetní závěrkou je účetní uzávěrka. Zde jsem uzavřela veškeré konečné stavy výsledkových a rozvahových účtů, které jsem zapsala do přehledných schémat.

Nakonec jsem vytvořila schéma aktiv, pasiv a výkazu zisku a ztráty. Následně jsem vyčlenila jejich položky a zabývala se jejich obsahem. Ve zhodnocení výsledků jsem shrnula celou praktickou část, sestavila schéma aktiv, pasiv a výkazu zisku a ztráty, rozšířených o veškeré přípravné práce, o kterých účetní jednotka neúčtovala. Na závěr práce jsem uvedla svá doporučení.

## **4) Teoretická část**

### **4. 1. Právní předpisy**

Pro účetní jednotky, budou směrodatné pro sestavení účetní uzávěrky, uzavření účetních knih, správné sestavení účetní závěrky a splnění následných povinností souvisejících s účetní závěrkou tyto předpisy:

- zákon č. 563/1999 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
- České účetní standardy pro podnikatele.

Dále musíme zmínit i předpisy, které bude účetní jednotka v některých případech potřebovat, a to:

- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník.

### **4. 2. Přípravné práce**

Mezi přípravné práce patří operace, které probíhají na konci účetního období a na začátku období následujícího. Tyto práce nám slouží k tomu, aby nám konečné zůstatky na rozvahových účtech věrně zobrazovaly stav majetku a zdrojů a výsledek hospodaření byl vyčíslen ve správné výši.

**Patří sem zejména:**

- inventarizace (manka a přebytky)
- časové rozlišení nákladů a výnosů
- vyúčtování dohadných položek



- vyúčtování opravných položek
- odpis pohledávek a opravné položky k pohledávkám
- závěrečné operace u zásob
- zaúčtování rezerv
- zaúčtování kurzových rozdílů
- výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů
- výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů

#### **4. 2. 1. Inventarizace**

Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví.

Když je skutečný stav nižší než stav v účetnictví, označuje se rozdíl jako manko. U peněžních hotovostí a cenin se označuje jako schodek. Pokud je skutečný stav vyšší než stav v účetnictví rozdíl se označuje jako přebytek.

Mankem nemůžeme označit technologické a technické ztráty do výše norem, vznikající například rozprašováním, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu, tam jde o takzvané ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob [7].

##### **Vykazování inventarizačních rozdílů u jednotlivých druhů majetku a závazků:**

a) Inventarizační rozdíly u dlouhodobého majetku odpisovaného, pokud se jedná o manko, se vykazují ve výši zůstatkové ceny jako jiné provozní náklady a majetek se vyřadí. Pokud se jedná o přebytek, vykáže se inventarizační rozdíl ve výši reprodukční pořizovací ceny jako dlouhodobý nehmotný nebo hmotný majetek odpisovaný a příslušný účet oprávek k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo oprávek k dlouhodobému hmotnému majetku.

- b) Inventarizační rozdíly dlouhodobého majetku neodpisovaného, pokud se jedná o manko, se vykážou jako jiné provozní náklady a majetek se vyřadí z dlouhodobého hmotného majetku neodepisovaného. V případě přebytku se vykáže inventarizační rozdíl jako dlouhodobý majetek neodpisovaný a jako zvýšení kapitálových fondů.
- c) Inventarizační rozdíly u zboží a materiálu se v důsledku manka vykazují jako jiné provozní náklady a majetek se vyskladní. V případě přebytku se vykazují jako jiné provozní výnosy a majetek se naskladní.
- d) Manka u zásob vlastní výroby včetně zvířat se vykazují jako jiné provozní náklady a majetek se vyskladní. Přebytek se vyazuje jako změna stavu vnitropodnikových zásob.
- e) Schodek v pokladní hotovosti nebo ceninách se vyazuje jako finanční náklad a snížení stavu pokladní hotovosti nebo cenin. Přebytek se vyazuje jako finanční výnos a zvýšení stavu pokladní hotovosti nebo cenin [8].

#### **4. 2. 2. Časové rozlišení nákladů a výnosů**

Účetní jednotka je povinna zaúčtovat účetní případy do účetního období, se kterým věcně a časově souvisejí.

Položky časového rozlišení se vykazují v případech, kdy účetní jednotka zná účel (čeho se částka týká), částku (přesná výše nákladů či výnosů, která je, respektive má být, vynaložena nebo získána) a čas (příslušné účetní období, kterého se časové rozlišovaná částka, týká).

Pokud účetní jednotka k rozvahovému dni eviduje uhrazené položky nákladů, nebo uhrazené výnosy, které časově a věcně souvisí s budoucími obdobími, nesmí tyto položky vykazovat jako náklad či výnos běžného účetního období. K tomu účetní jednotka použije položky časového rozlišení nákladů nebo výnosů, které vykáže jako položky rozvahy.

Naopak, pokud účetní jednotka zjistí, že v následujících účetních obdobích uhradí náklady či výnosy mající časovou a věcnou souvislost s běžným účetním obdobím a

nevykazuje k těmto položkám pohledávku či závazek, pak použije rozvahové položky výdaje příštích období nebo příjmy příštích období [8].

### **4. 2. 3. Vyúčtování dohadných položek**

Zaúčtování závazků a pohledávek, které věcně patří do běžného období, ale jejich přesná výše není doložena externím dokladem (prozatím není známa), protože je příslušná osoba nebo instituce dosud nevyčíslila. Jsou to takzvané nepotvrzené pohledávky a závazky.

U dohadných položek zná účetní jednotka účel, čas, ale nezná přesnou výši dané pohledávky, či závazku. Proto nelze použít účty časového rozlišení. Dohadné položky se zaznamenávají v účtové skupině 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv, na účtech 388 - Dohadné účty aktivní a 389 - Dohadné účty pasivní [7].

### **4. 2. 4. Opravné položky**

Opravné položky slouží k vyjádření přechodného snížení hodnoty majetku. Vytvářejí se v případech, že jsou splněny dvě podmínky:

- skutečná hodnota sledovaného majetku je nižší než účetní hodnota,
- snížení tohoto majetku není trvalého charakteru.

Tyto položky je účetní jednotka povinná zrušit v účetním období, ve kterém pominou důvody přechodného snížení hodnoty majetku [7].

### **4. 2. 5. Odpis pohledávek a opravné položky k pohledávkám**

Pohledávky, u nichž doba splatnosti již uplynula a nedá se předpokládat, že budou dlužníkem uhrazeny, může účetní jednotka odepsat na vrub účtu 546 – Odpis pohledávek.

Druhou cestou, jak dostat neuhrazené pohledávky do nákladů, je tvorba opravných položek. Princip jejich tvorby je stejný jako u ostatního majetku, ale jen u pohledávek existuje možnost snížit o jejich hodnotu základ daně z příjmů. Opravná položka může být vytvořena pouze do výše pohledávky a podléhá inventarizaci. Možnost jednorázového odpisu pohledávek do daňově uznatelných nákladů upravuje § 24 zákona o daních z příjmů [7].

#### **4. 2. 6. Závěrečné operace u zásob**

Mezi závěrečné operace u zásob patří porovnávání faktur a příjemek k jednotlivým dodávkám. Patří sem nevyfakturované dodávky, které se zaúčtují jako závazek v odhadované výši na účet 389 – Dohadné účty pasivní. Vyfakturované, ale dosud nepřevzaté dodávky se proúčtují jako zásoby na cestě na účty 119 – Materiál na cestě nebo 139 – Zboží na cestě.

Účetní jednotka, která používá v účtování zásob způsob B, musí zaúčtovat ještě úpravu stavu zásob na skladě, neboť během roku se veškeré nákupy účtovaly do spotřeby [4].

#### **4. 2. 7. Zaúčtování rezerv**

Před účetní závěrkou, musí účetní jednotka dále provést účetní operace, které souvisejí s rezervami. Jsou dalším nástrojem zahrnujícím náklady do období, se kterým věcně a časově souvisejí. Je znám pouze účel a hodnotová výše, ale období, jehož se rezerva týká, se pouze odhaduje.

Patří sem účetní rezervy podle zákona o účetnictví, jako například rezerva na rizika a ztráty, rezerva na daň z příjmů, rezerva na důchody a podobné závazky a rezerva na restrukturalizaci. Tvorba těchto účetních rezerv není považována za daňový náklad. Za zákonné rezervy se považují zákonné rezervy podle zvláštních právních předpisů, zejména podle zákona o rezervách [7]

#### **4. 2. 8. Zaúčtování kurzových rozdílů**

S oceňováním k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, souvisí i přepočtení položek, které jsou v účetnictví zachyceny jako v korunách českých, tak i v cizí měně. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu kurzem devizového trhu stanoveným Českou národní bankou k okamžiku:

- a) uskutečnění účetního případu při pořízení veškerých aktiv v cizí měně a vzniku závazků v cizí měně,
- b) uskutečnění účetního případu při pohybu majetku a závazků v cizí měně,
- c) rozvahového dne, ke kterému se přepočítává pouze majetek a závazky v cizí měně podle § 4 zákona o účetnictví, kde se jedná o položky: pohledávky, závazky, podíly na obchodních společnostech, cenné papíry, deriváty, ceniny vedené v cizí měně a devizové hodnoty podle devizového zákona [7].

#### **4. 2. 9. Výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů**

Před uzavřením účetních knih musí účetní jednotka vyrovnat svůj závazek vůči státu, a to v případě kladného daňového základu provést výpočet a účtovat o splatné dani z příjmů. Výpočet daně splatné z příjmů vychází z účetního výsledku hospodaření před zdaněním v rozdělení na výsledek hospodaření za běžnou a mimořádnou činnost.

##### **Postup při zjišťování daně je následující:**

Účetní jednotka si nejprve zjistí zůstatky nákladů a výnosů a rozdělí je na náklady a výnosy za běžnou a mimořádnou činnost. Následně, mimo účetnictví zvýší výsledek hospodaření před zdaněním o částky nákladů či sníží o částky výnosů, které nelze uznat jako výdaj či příjem podle zákona o daních z příjmů.

Dále jej zvýší či sníží o další částky, u kterých zákon o daních z příjmů stanovil, že se o ně nesnižuje či nezvyšuje základ daně z příjmů. Poté zjistí základ daně splatné z příjmů před úpravou.

Zákon o daních z příjmů dále stanoví nezdanitelnou část (§ 15) a odčitatelné položky (§ 34), které lze odečíst od základu daně. Z takto upraveného základu daně vypočítá daň z příjmů.

Zaúčtuje ji na vrub nákladového účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů [8].

## **4. 2. 10. Výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů**

Odložená daň slouží k přiřazení nákladu na daň z příjmů k správnému účetnímu období. Daňové zákony způsobují, že účetní VH a daňový základ nejsou stejné. Odložená daň je kategorií účetní a nemá v zásadě se splatnou daní nic společného. O odložené dani účtují a vykazují ji účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu.

Aby tedy byla uplatněna zásada dodržení časové a věcné souvislosti nákladů a výnosů s účetním obdobím, musí se k odstranění vzniklého nesouladu použít odložená daň. Mezi účetními a daňovými náklady a výnosy existuje řada rozdílů.

U odložené daně budeme pracovat s přechodnými rozdíly, které vznikají například z rozdílů mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého majetku, dále z rozdílů při tvorbě opravných položek či při převodu daňové ztráty do příštích let. Postup účtování ovlivní pouze účetní výsledek hospodaření vzniklý za běžné účetní období, který má účetní jednotka k dispozici [6].

## **4. 3. Účetní uzávěrka**

Po zaúčtování účetních případů můžeme přistoupit k účetní uzávěrce. Účetní uzávěrka nám představuje proces uzavírání výsledkových a rozvahových účtů, který směřuje ke zpřesnění účetnictví, dosahuje věrného a poctivého obrazu účetnictví a sestavuje závěrkové účty.

### **4. 3. 1. Uzávěrka výsledkových účtů**

Konečné stavy účtů nákladů přeúčtuje účetní jednotka na vrub příslušného účtu v účtové skupině 71-Účet zisků a ztrát a konečné stavy účtů výnosu ve prospěch tohoto účtu. Následně pohledem na stav účtu v účtové skupině 71-Účet zisků a ztrát zjistí účetní výsledek hospodaření za účetní období, tj. poměření vynaložených nákladů a dosažených výnosů určí, zda bylo za dané účetní období dosaženo zisku, nebo zda vznikla ztráta [6].

### **4. 3. 2. Uzávěrka rozvahových účtů**

U rozvahových účtů přeúčtuje účetní jednotka konečné zůstatky účtů aktiv na vrbu účtu v účtové skupině 70 – Účty rozvažné a konečné zůstatky pasiv ve prospěch tohoto účtu. Poslední účetní zápis daného účetního období je přeúčtování výsledného zůstatku účtu v účtové skupině 71 – Účet zisků a ztrát. Pokud vyjde výsledek hospodaření jako ztráta, účtuje ho účetní jednotka na vrub účtu v účtové skupině 70 – Účty rozvažné. V případě, že by vyšel zisk, zaúčtuje ho ve prospěch tohoto účtu.

Tím je dosaženo rovnosti stran MD a D a účetní jednotka tímto uzavřela účetnictví daného účetního období.

Na podkladě údajů účtu v účtové skupině 70-Účty rozvažné a účtu v účtové skupině 71-Účet zisků a ztrát, účetní jednotka sestaví účetní závěrku [6].

## **4. 4. Účetní závěrka**

Účetní závěrka představuje finále účetních prací, kdy je k určitému datu zachycen stav majetku účetní jednotky, vykázán její hospodářský výsledek a tok peněžních prostředků za určený časový interval. Musí poskytnout veřejnosti širokou škálu informací o majetkové, finanční a důchodové situaci podniku. Současně jsou zdokumentovány významné události, které se uskutečnily v průběhu účetního období a komentovány

skutečnosti mající podstatný dopad na majetkovou a finanční situaci firmy a její hospodářský výsledek [3].

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Nestanoví-li zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví jinak, ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem, s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu [1].

Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty a příloha, která udává informace o použitých účetních metodách, popřípadě o odchylkách od účetních metod s jejich řádným zdůvodněním a s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky.

Dále může zahrnovat přehled o peněžních tocích (cash flow) nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Na účetní závěrku, navazuje zveřejnění vybraných údajů z účetní závěrky a výroční zpráva.

#### **Účetní závěrka musí obsahovat:**

- a) jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky,
- b) sídlo u právnických osob, bydliště a místo podnikání, pokud se liší od bydliště u fyzických osob, které vedou účetnictví,
- c) identifikační číslo, pokud je má účetní jednotka přiděleno,
- d) právní formu účetní jednotky,
- e) předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena,
- f) rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- g) okamžik sestavení účetní závěrky, a musí k ní být připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky – právnické osoby nebo podpisový záznam účetní jednotky – fyzické osoby [1].



## **4. 4. 1. Druhy účetních závěrek**

**Účetní závěrka se sestavuje jak:**

- řádná účetní závěrka,
- mezitímní účetní závěrka,
- mimořádná účetní závěrka,
- konsolidovaná účetní závěrka.

### **4. 4. 1. 1. Řádná účetní závěrka**

Řádná účetní závěrka se sestavuje k poslednímu dni běžného účetního období. Okamžikem, ke kterému se sestavuje, je poslední okamžik rozvahového dne [4].

### **4. 4. 1. 2. Mezitímní účetní závěrka**

Mezitímní účetní závěrka se sestavuje v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. Účetní jednotky neuzavírají účetní knihy a nemusí provádět inventarizace v plném rozsahu, pouze pro potřeby ocenění.

Z pohledu ocenění majetku a závazků platí pro mezitímní účetní závěrku totéž, co pro závěrku řádnou a mimořádnou, to znamená, že účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují jen zisky, které byly dosaženy a berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta. V praxi se jedná o rezervy, opravné položky a odpisy majetku [4].

### **4. 4. 1. 3. Mimořádná účetní závěrka**

Mimořádná účetní závěrka se sestavuje zejména v případech přeměn podle § 17 a § 19 zákona o účetnictví, dále v případech likvidace, případně v dalších případech podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, a také v souvislosti s insolvenčním

řízením podle zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení. Pro sestavení mimořádné účetní závěrky platí stejná pravidla jako pro řádnou účetní závěrku [1].

#### **4. 4. 1. 4. Konsolidovaná účetní závěrka**

Konsolidovanou účetní závěrkou se rozumí účetní závěrka sestavená a upravená metodami konsolidace podle zákona 563/1991 Sb., o účetnictví. Tato závěrka informuje o konsolidačním celku. Povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku za konsolidační celek má účetní jednotka, která je obchodní společností a je řídicí osobou nebo ovládající osobou [1].

#### **4. 4. 2. Rozvaha**

Rozvaha je základním účetním výkazem, který nám dává přehled o základním hospodaření účetní jednotky. Udává nám přehled o majetku podniku (aktivech) a o zdrojích jeho krytí (pasivech). Položky „Aktiva celkem“ a „Pasiva celkem“ se musí rovnat.

##### **4. 4. 2. 1. Rozvaha v plném rozsahu**

Rozvaha v plném rozsahu obsahuje povinně položky uvedené v příloze č. 1 k vyhlášce. V rozvaze lze v některých případech určité položky sloučit, popřípadě neuvádět ty položky, které jsou za běžné i za bezprostředně předcházející účetní období nulové, popřípadě jsou zde další pravidla, která ovlivňují podobu daného výkazu.

Položky rozvahy jsou tak tvořeny kombinací velkých písmen, římských a arabských číslic a názvem položky. Jsou uváděné odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené pořadí.

Položky rozvahy, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny:

- pokud nejde o významnou částku ve vztahu k povinnosti věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo
- pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace a za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze.

Ve sloupci „brutto“ se uvádí výše aktiv podle jednotlivých položek neupravená o opravné položky a oprávky. Ve sloupci „korekce“ se uvádí výše opravných položek a opravek, které se váží k jednotlivým položkám aktiv uvedeným ve sloupci brutto.

Ve sloupci „netto“ se uvádí rozdíl mezi hodnotou brutto a hodnotou korekce. Každá z položek rozvahy obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za bezprostředně předcházející účetní období (dále jen „minulé období“). Výše jednotlivých položek aktiv za minulé účetní období se uvádí snižená o opravné položky a oprávky (netto) [4].

#### **4. 4. 2. 2. Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu**

Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu má obsahovat pouze položky označené velkými písmeny a římskými číslicemi a názvem položky. Uvedeno v § 4 odst. 8 vyhlášky odkazem na použití určitých položek z přílohy č. 1 k vyhlášce [2].

#### **4. 4. 3. Výkaz zisku a ztráty**

Druhým účetním výkazem je výkaz zisku a ztráty, který detailně analyzuje strukturu hospodářského výsledku podle jednotlivých činností (provozní, finanční a mimořádná). Na rozdíl od rozvahy je výkaz zisků a ztráty výkazem tokovým vyjadřujícím výši nákladů a výnosů za účetní období.

Výkaz zisku a ztráty se rozděluje do dvou sloupců, první sloupec představuje údaje za běžné období a druhý údaje za minulé období. To umožňuje účetní jednotce porovnávat finanční vývoj podniku.

**Prolínají se zde výnosy s náklady, což je dáno potřebou zjistit výsledek hospodaření v předepsaném členění:**

- Provozní výsledek hospodaření - rozdíl mezi provozními výnosy a náklady
- Finanční výsledek hospodaření - rozdíl mezi finančními výnosy a náklady
- Výsledek hospodaření za běžnou činnost - součet provozního a finančního výsledku hospodaření upravený o splatnou a případně i odloženou daň z příjmů za běžnou činnost
- Mimořádný výsledek hospodaření - rozdíl mezi mimořádnými výnosy a náklady upravený o splatnou a případně i odloženou daň z příjmů z mimořádné činnosti
- Výsledek hospodaření za účetní období - součet hospodářského výsledku za běžnou a mimořádnou činnost - vyjadřuje tzv. disponibilní (čistý) zisk, tj. zisk po zdanění, popř. ztrátu.

Tento celkový hospodářský výsledek je uveden též v rozvaze mezi pasivy jako "Výsledek hospodaření běžného účetního období" (důležitá vazba mezi oběma výkazy). Výnosy jsou ve výkazu zisku ztráty označeny římskou číslicí, náklady velkým písmenem latinské abecedy (1).

Základní uspořádání a označování položek je uvedeno v přílohách č. 2 ve vyhlášce 500/2002 Sb. (výkaz zisku a ztráty – druhové členění) a č. 3 ve vyhlášce (výkaz zisku a ztráty – účelové členění). Účetní jednotka se může rozhodnout, zda bude součástí účetní závěrky výkaz zisku a ztráty sestavený v druhovém členění nebo v účelovém členění, liší se pouze v provozní oblasti.

- Účelové členění slučuje veškeré tržby z prodeje a rozlišuje náklady podle účelu na náklady prodeje, odbytové náklady a správní režie.
- Druhové členění odděluje obchodní činnost od činnosti výrobní, včetně služeb a následně je samostatně vykázána přidaná hodnota.

Dále uvádí náklady podle druhů, které ve výkazu podle účelového členění nejsou. Proto má účetní jednotka, která si zvolí účelové členění, povinnost v příloze vykázat výnosy a náklady podle druhů [2].

#### **4. 4. 4. Příloha k účetní závěrce**

Další povinnou součástí účetní závěrky je příloha k účetní závěrce. Obsah přílohy je vymezen v § 39 vyhlášky 500/2002 Sb. Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Kromě toho nám udává obecné údaje o účetní jednotce, informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách. Účetní jednotka si zvolí formu přílohy podle svého vlastního uvážení, může se jednat o formu popisnou, s pomocí tabulek nebo kombinaci těchto dvou.

##### **Příloha zejména zahrnuje:**

- Informace o účetní jednotce, které zahrnují mimo jiné datum vzniku účetní jednotky nebo zahájení činnosti, údaje o fyzických a právnických osobách, které mají podstatný vliv nebo rozhodující vliv na této účetní jednotce s uvedením výše vkladu v procentech, popis organizační struktury účetní jednotky a její zásadní změny během uplynulého účetního období.
- Obchodní firmu a sídlo účetních jednotek, v nichž má účetní jednotka podstatný nebo rozhodující vliv s uvedením výše podílu na základním kapitálu těchto obchodních společností nebo družstev.
- Průměrný přepočtený počet zaměstnanců a osob ve statutárních, řídicích a dozorčích orgánech
- Informace o účetnictví, které zahrnují:
  - Informace o aplikacích obecných účetních zásad, o použitých účetních metodách, o způsobech oceňování a odpisování.
  - Informace o odchylkách od metod podle § 7 odst. 5 zákona o účetnictví.
  - Způsob stanovení opravných položek a oprávek k majetku.
  - Způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků a popis použitého oceňovacího modelu při ocenění reálnou hodnotou majetku a závazků.
  - Způsob uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu.

- Doplnující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty, které přiblíží některé údaje v rozvaze a výkazu zisku a ztráty, které nejsou z jednoho číselného údaje na první pohled patrné.
- Informace o majetku a závazcích [2], [6].

#### **4. 4. 5. Přehled o peněžních tocích**

Přehled o peněžních tocích informuje účetní jednotku o příjmech a výdajích peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů za uplynulé účetní období. Za peněžní prostředky se považují peníze v hotovosti včetně cenin (účtová skupina 21), peněžní prostředky na účtu včetně přečerpaní běžného účtu (účtová skupina 22, případně 26). Peněžními ekvivalenty se rozumí krátkodobý likvidní finanční majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků [6].

##### **4. 4. 5. 1. Členění peněžních toků**

Přehled o peněžních tocích se nám člení na tři činnosti. To umožňuje účetním jednotkám vyhodnocovat váhu jednotlivých činností na celkovou finanční situaci podniku.

###### **Peněžní toky z investiční činnosti**

Investiční činností označujeme pořízení a prodej dlouhodobého majetku, případně činnosti související s poskytováním úvěrů, půjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnosti [7].

###### **Peněžní toky z finanční činnosti**

Peněžní toky z finanční činnosti jsou takové činnosti, které mají za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků. Zahrnují příjmy z vydávání akcií, podílů či opčních listů, z peněžních darů a dotací do kapitálu. Výdaji jsou výplaty dividend nebo splátky půjčených částek [7].

### **Peněžní toky z provozní činnosti**

Peněžní toky z provozní činnosti jsou základní výdělečné činnosti účetní jednotky a ostatní činnosti, které se nezahrnují mezi investiční nebo finanční činnosti. Mezi příjmy patří prodej zboží, výrobků a služeb včetně záloh od odběratelů. Dále příjmy ze zprostředkovatelské činnosti či prodeje postoupení práv, licencí, know-how a obdobných produktů. Do výdajů zahrnuje účetní jednotka pořízení materiálu a zboží včetně placených záloh či výdaje na mzdy a odměny zaměstnancům [7].

### **4. 4. 5. 2. Metody vykazování peněžních toků z provozní činnosti**

Účetní jednotka si může vybrat, zda bude vykazovat peněžní toky přímou či nepřímou metodou. Rozdíl mezi těmito metodami je hlavně ve způsobu vykazování peněžních toků z provozní činnosti.

#### **Přímá metoda**

Pomocí přímé metody jsou vykazovány vhodně zvolené a uspořádané skupiny peněžních příjmů a výdajů, například v návaznosti na členění ve výkazu zisku a ztráty. V tomto případě to bude nejspíše znamenat analýzu účtů peněžních prostředků v hlavní knize a jejich setřídění mimo účetnictví podle druhů příjmů a výdajů. Popřípadě lze zajisté vytvořit systém, který umožní roztrídění přehledu o peněžních tocích přímou metodou [6].

#### **Nepřímá metoda**

Ve většině případů účetní jednotky používají nepřímou metodu. Tato metoda je také zvolena pro sestavení přehledu o peněžních tocích podle ČUS č. 023 – Přehled o peněžních tocích.

#### **Existují dvě základní skupiny operací:**

- a) operace, které souvisejí se peněžními toky a projeví se jako:
  - změna určité položky aktiv nebo určité položky pasiv, anebo
  - jako náklad nebo výnos

b) operace, které nesouvisí s peněžními toky a nemají bezprostřední vliv na výši peněžních toků a probíhají:

- mezi výkazem zisku a ztráty a rozvahou, může se jednat o odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, manka u zásob či tvorba a rozpouštění snižování rezerv apod.

- uvnitř rozvahy – mezi nepeněžními položkami rozvahy, například nákup zboží na obchodní úvěr, úhrada ztráty z rezervního fondu nebo přiděl ze zisku do některého fondu atd. [2].

#### **4. 4. 6. Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Přehled o změnách vlastního kapitálu rozepisuje položky uvedené v pasivech rozvahy „A. Vlastní kapitál“. Podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Účetní jednotky vyčíslí vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých bylo čerpáno. Informace jsou udávány vždy za běžné a bezprostředně předcházející účetní období.

Podobu a formu přehledu o změnách vlastního kapitálu si účetní jednotky volí podle vlastního uvážení [2].

#### **4. 4. 7 Audit**

Podle §20 odst. 1 zákona o účetnictví jsou povinny ověřit svou řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku tyto účetní jednotky:

a) akciové společnosti v případě, že ke konci rozvahového dne účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří kritérií:

1. aktiva celkem více než 40 000 000 Kč,

2. roční úhrn čistého obrátu více než 80 000 000 Kč,



3. průměrný započtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50,
- b) ostatní obchodní společnosti a družstva za stejných podmínek jako akciové společnosti překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií
  - c) účetní jednotky – zahraniční a fyzické osoby, které splní výše uvedené podmínky a překročily nebo dosáhly za stanovené období alespoň dvě ze tří výše uvedených kritérií
  - d) účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanovuje zvláštní právní předpis – například obchodní zákoník [1]

Audit účetní závěrky představuje její zkoumání nezávislým odborníkem – auditorem. Posláním a smyslem auditu je vyjádření názoru, zda zkoumaná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz stavu majetku a závazků, finanční situace a výsledku hospodaření účetní jednotky k datu, k němuž je účetní závěrka sestavená. Základní cíl auditu je zabezpečení věrohodnosti účetních informací společností, které povinně zveřejňují účetní závěrky a výroční zprávy [5].

#### **4. 4. 8. Výroční zpráva**

Povinné vyhotovit výroční zprávu jsou účetní jednotky, které jsou povinné ověřovat účetní závěrku auditorem. Výroční zpráva uceleně, vyváženě a komplexně informuje o vývoji výkonnosti účetní jednotky, její činnosti a stávajícím hospodářském postavení. Kromě toho musí obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace:

- a) o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné,
- b) o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,
- c) o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- d) o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích,
- e) o tom, zda účetní jednotka má organizační složku podniku v zahraničí,

f) další požadované informace podle zvláštních právních předpisů.

Účetní jednotka, která používá investiční instrumenty, případně další obdobná aktiva a pasiva, musí ve výroční zprávě uvést také informace o:

- a) cílech a metodách řízení rizik, včetně politiky pro zajištění všech hlavních typů plánovaných transakcí, dané společnosti, u kterých se použijí zajišťovací deriváty, a
- b) cenových, úvěrových a likvidních rizicích a rizicích souvisejících s tokem hotovosti, kterým je účetní jednotka vystavena.

Součástí výroční zprávy je též účetní závěrka a zpráva auditora, případně další dokumenty podle obchodního zákoníku [1].

#### **4. 4. 9. Způsoby zveřejňování**

Podle zákona o účetnictví jsou účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku povinné zveřejnit svoji účetní závěrku a výroční zprávu. Zveřejňují ji uložením do sbírky listin obchodního rejstříku.

Účetní jednotky podléhající auditu, zveřejňují účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem ve lhůtě do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek. Zveřejnění musí být provedeno bez ohledu na audit a schválení účetní závěrky orgánem účetní jednotky nejpozději do konce bezprostředně následujícího účetního období, za které se účetní závěrka sestavovala [1].

## **5) Praktická část**

### **5. 1. Charakteristika účetní jednotky**

Pro svou bakalářskou práci jsem si vybrala firmu XY, která si nepřála být zveřejněna. Její sídlo je ve Stráži nad Nežárkou.

Dne 25. 05. 1993 byla zapsána do živnostenského rejstříku. Druh živnosti účetní jednotky je ohlašovací volná a předmětem podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Zaměřuje se zejména na prodej potravin a průmyslového zboží. Firma je spojena s velkoobchodem potravin Flosman a. s., který je především jejím hlavním dodavatelem.

V době vzniku měla firma velkou konkurenci, kterou v průběhu podnikání vytěsnila. Nyní mezi hlavním a jediným konkurentem v okolí je prodejna Coop. V roce 1996 podnik rozšířil své podnikání, zřídil novou prodejnu, která se nachází ve vedlejší vesnici Pístině. A následně v roce 2003 uvedla do provozu prodejnu v Plavsku.

Firma zaměstnává v nynější době 10 zaměstnanců. Je plátcem daně z přidané hodnoty. Vede podvojný účetnictví a do budoucna se chce stát s. r. o.

### **5. 2. Přípravné práce v účetní jednotce**

Účetní jednotka se neřídí ve své směrnici účtováním o časovém rozlišení, vyúčtováním dohadných položek, opravných položek, odpisem pohledávek, účtování rezerv a závěrečných operací u zásob, proto jsem o tyto problematiky směrnici rozšířila. Příloha č. 1

## 4. 2. 1. Inventarizace

Účetní jednotka vždy na konci roku provádí inventarizaci veškerého zboží. Zaměstnanci zapisují zboží do předem vytištěných tiskopisů. Zaznamenávají jeho počet a cenu na jednotku v Kč. Skutečné výsledky inventarizace se porovnávají s účetním stavem. Účetní jednotka se řídí normou přirozeného úbytku zásob a ztratného. Dokument o výpočtu normy přirozeného úbytku zásob a ztratného uvádím ve směrnici, příloha č. 1.

Za rok 2011 byl při inventarizaci zjištěn stav zboží 3 436 830 Kč. Účetní stav udává 3 451 000 Kč.

**Výpočet:**       $3\,451\,000 - 3\,436\,830 = 14\,170$  Kč

Firma se řídí normou přirozených úbytků zásob a ztratného ve výši 0,54 % z maloobchodního obratu, která je stanovena pro prodejnu Stráž nad Nežárkou, Plavsko a Pístina. Z výsledku je patrné, že účetní jednotce vzniklo manko do normy v částce **14 170 Kč**. Musíme ho vykázat na účet 504 - Prodané zboží a zaúčtovat jako vyskladnění. Celkovou kontaci zaúčtujeme **504/132**.

## 5. 2. 2. Časové rozlišení nákladů a výnosů

Účetní jednotka se rozhodla nakoupit drobný hmotný majetek na vybavení kanceláře. Majetek zaplatila dne 14. 12. 2011 přes internetové bankovníctví, ale protože dodavatel neměl zboží na skladě, den dodání je 16. 1. 2012. Firma podle nové směrnice účtuje o nákladech příštích období. Celková částka včetně 20% DPH činí 9 600 Kč. Tyto náklady jsou zaúčtovány na vrub účtu 381 – Náklady příštích období, z něhož se převádějí do nákladů na účet 501 – Spotřeba materiálu v období, s nimiž věcně souvisí.

**Účtování nákladů příštích období v roce 2011:**

Základ daně	8 000,-	381/221
Daň 20 %	1 600,-	343/221

**Vyúčtování v roce 2012:**

Zúčtování nákladů	8 000,-	501/381
-------------------	---------	---------

Podnik se k 1. 12. 2011 rozhodl vybít prodejnu ve Stráži nad Nežárkou. Bílení proběhlo v době otevíracích hodin a na práci se podíleli sami zaměstnanci. Podnik se rozhodl tyto náklady na opravu časově rozlišit v rámci komplexních nákladů po dobu dvou měsíců.

Náklady ve výši: nákup materiálu 5 761 Kč, mzdy 9 900 Kč, sociální pojištění 3 465 Kč. Firma se rozhodla, že tyto náklady časově rozliší v rámci komplexních nákladů po dobu dvou měsíců. Nejprve se veškeré náklady zaúčtují, poté jsou sečteny a zaúčtovány ve prospěch účtu 382 – Komplexní náklady příštích období a na vrub účtu 555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období. Polovina veškerých nákladů, které spadají do období roku 2011, se vyruší.

**Účtování komplexních nákladů:**

Nákup materiálu	5 761,-	501/211
Mzdy	9 900,-	521/331
Zákonné pojištění	3 465,-	524/336
Zúčtování komplexních nákladů	19 126,-	382/555
Komplexní náklady za rok 2011	9 563,-	555/382

**Zúčtování v roce 2012:**

Podíl komplexních nákladů roků 2012	9 563,-	555/382
-------------------------------------	---------	---------

Prodejna v Plavsku není ve vlastnictví podniku. Nájemné je placeno vždy k patnáctému následujícího měsíce. Za měsíc prosinec tedy vznikly výdaje příštích období, kdy účetní jednotka využila nákladů, ale výdaje se započítají až do následujícího období. Částka nájemného činí 8 400 Kč. Celkovou částku tedy zaúčtujeme na vrub účtu 383 – Výdaje příštích období.

**Účtování výdajů příštích období v roce 2011:**

Základ daně	7 000,-	518/383
Daň 20 %	1 400,-	343/383

**Zúčtování v roce 2012:**

Vyúčtování výdajů	8 400,-	383/221
-------------------	---------	---------

Dne 20. 12. 2011 zažádala radnice o objednání chlebíčků a nápojů, které bude potřebovat na oslavu Silvestra, která se bude konat 4. 1. 2012. Prodejna předložila k 28. 12. 2011 vyúčtování a radnice ji zaplatila. Účetní jednotka tedy bude účtovat o výnosech příštích období, kdy přijala částku v běžném období, která patří do výnosů v dalších obdobích. Základ daně tedy zaúčtuje na vrub účtu 384 – Výnosy příštích období a v příštím období tento účet vyruší s účtem 604 – Tržby za zboží. Celková částka včetně 14% DPH je 5 700 Kč.

**Účtování výnosů příštích období v roce 2011:**

Základ daně	5 000,-	211/384
Daň 14 %	700,-	211/343

**Zúčtování v roce 2012:**

Vyúčtování výnosů	5 000,-	384/604
-------------------	---------	---------

Firma k 20. 12. 2011 poskytla místnímu kroužku mladých hasičů zboží, které kroužek zaplatil až 4. 1. 2012. Jednalo se o částku včetně 14% DPH 3 420 Kč. Účetní jednotka se rozhodla účtovat o příjmech příštích období, účtovala tedy o částce, která nebyla ke

dni uzavírání účetních knih přijata, ale věcně a časově souvisela s výnosy běžného účetního období a nebyly zúčtovány přímo na účtech pohledávek. Celkovou částku zaúčtovala ve prospěch účtu 385 – Příjmy příštích období a v následujícím období ho vyruší s účtem 211 – Pokladna.

**Účtování příjmů příštích období v roce 2011:**

Základ daně	3 000,-	385/604
Daň 14 %	420,-	385/343

**Zúčtování v roce 2012:**

Celková částka	3 420,-	211/385
----------------	---------	---------

**5. 2. 3. Vyúčtování dohadných položek**

Majitel firmy v roce 2011 měl při cestě do zaměstnání dopravní nehodu se služebním autem. Vzhledem k tomu, že je pojištěn, vznikl mu nárok na náhradu škody. Výše pojistné náhrady nebyla do konce roku známa. Předpokládaná částka činí 100 000 Kč. Účetní jednotka na konci roku tuto situaci zaúčtovala jako dohadnou pohledávku za pojišťovnu. Celkovou částku zaznamenala ve prospěch účtu 388 – Dohadné účty aktivní a v následujícím roce provedla vyúčtování s pojišťovnou, která vyčíslila pojistnou náhradu ve výši 90 000 Kč. Zůstatek v hodnotě 10 000 Kč musela účetní jednotka zrušit z účtů 388 – Dohadné účty aktivní a 648 – Ostatní provozní výnosy.

**Zaúčtování dohadné položky aktivní v roce 2011:**

Dohadná položka k pojišťovně	100 000,-	388/648
------------------------------	-----------	---------

**Zúčtování v roce 2012:**

Přijatá náhrada od pojišťovny	90 000,-	221/388
Zrušení zůstatku dohadné položky	10 000,-	648/388

## 5. 2. 4. Opravné položky

Účetní jednotka ve sledovaném období neúčtovala o opravné položce. Mohla by například takto zaúčtovat, pokud by zjistila, že budova prodejny podle znaleckého posudku má tržní cenu nižší než je její zůstatková cena. Například budova s pořizovací cenou 1 300 000 Kč, oprávkami 601 000 Kč a zůstatkovou cenou 699 000 Kč. Její tržní hodnota by byla 600 000 Kč. Poté by podnik vytvořil opravnou položku zúčtovanou na účet 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti (podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů) se souvztažným zápisem na účet 092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku.

### Účtování opravné položky:

Tvorba opravné položky	99 000,-	559/092
Následné zrušení opravné položky	99 000,-	092/559

Opravné položky převádí účetní jednotka z roku na rok. Pokud neprokáže při inventarizaci výši opravné položky, tak opravnou položku sníží nebo zruší na vrub nákladů.

## 5. 2. 5. Odpis pohledávek a opravné položky k pohledávkám

Ve sledovaném období se účetní jednotka nesetkala s nedobytnou pohledávkou. Pokud by se tento problém objevil, mohla by tuto situaci řešit dvojím způsobem.

První způsob je odpis pohledávky, který je možný, pokud je pohledávka prokazatelně nedobytná a jedná se o trvalé snížení hodnoty pohledávky. Z účetního pohledu lze odepsat pohledávku podle reálné situace, účetní jednotka sama rozhodne o odpisu. Z daňového pohledu se musí řídit zákonem o dani z příjmů, kde jsou definovány případy, kdy lze pohledávku jednorázově odepsat a zahrnout ji do daňových nákladů. Zaúčtování by vypadalo ve prospěch nákladového účtu 546 – Odpis pohledávky a na vrub účtu 311 – Odběratelé. Při stoprocentním odpisu dochází k vyřazení pohledávky z majetku.



### **Účtování odpisu pohledávky:**

Odpis plné hodnoty pohledávky 546/311

Druhý způsob je vytvoření opravné položky. Je to vyjádření rizika nezaplacení pohledávky snížením ocenění této pohledávky v účetní závěrce. Například, pokud by její dlužník byl v insolvenčním řízení, podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách. Tvořil by ji až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu od zahájení insolvenčního řízení do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku nebo za jiných okolností uvedených v § 8 zákona č. 593/1993 Sb., o rezervách. Tvorba opravných položek se účtuje ve prospěch účtu 558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti, pokud jde o zákonné položky, nebo na účet 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti, jedná-li se o nezákonné opravné položky. Na vrub účtu se zaúčtuje účet 391 – Opravná položka k pohledávkám.

### **Účtování opravných položek k pohledávkám:**

Účtování u daňově uznatelných opravných položek	558/391
Účtování u daňově neuznatelných opravných položek	559/391
Zrušení daňově uznatelné opravné položky	391/558
Zrušení nedaňové neuznatelné položky	391/559

## **4. 2. 6. Závěrečné operace u zásob**

Dalším úkolem přípravných prací jsou závěrečné operace u zásob. Zde se účetní jednotka setkala s nevyfakturovanou dodávkou a zbožím na cestě.

Dne 28. 12. 2011 bylo přijato zboží, které obsahovalo pečivo, mražené výrobky, cigarety, obaly a mlékárenské výrobky, od firmy FLOP JIH spol. s r. o. Účetní jednotka doposud neobdržela dodavatelskou fakturu. Tato dodávka se zaúčtuje jako závazek v odhadované výši 25 000 Kč na účet 389 – Dohadné účty pasivní.

**Účtování nevyfakturované dodávky v roce 2011:**

Vnitřní účetní doklad – nevyfakturované dodávky                      21 000 Kč            132/389

Po přijetí faktury, která došla dne 14. 1. 2012, se vyruší účet 389.

**Zúčtování nevyfakturované dodávky v roce 2012:**

Základ daně	20 974 Kč	389/321
Vyrovnaní účtů	26 Kč	389/132
Daň 14 %, 20 %	3 566 Kč	343/321

Při evidenci zboží na konci roku účetní jednotka zjistila nesoulad mezi fakturou a přijatým zbožím. Dne 27. 12. 2011 došla faktura za zboží, ale do konce roku ho firma neobdržela. Celková hodnota faktury činila 6 840 Kč včetně DPH 14 %. Rozhodla se zaúčtovat tuto skutečnost jako zboží na cestě. Chybějící příjemku nahradí vnitřním účetním dokladem, jímž se převede částka faktury z účtu 131 – Pořízení zboží na vrub účtu 139 – Zboží na cestě. V příštím účetním období se dodávka převede z účtu zboží na cestě na účet 132 – Zboží na skladě.

**Účtování zboží na cestě v roce 2011:**

Dodavatelská faktura základ daně	6 000,-	131/321
Daň 14 %	840,-	343/321
Zboží na cestě	6 000,-	139/131

**Zúčtování zboží na cestě v roce 2012:**

Vyúčtování zboží na cestě	6 000,-	132/139
---------------------------	---------	---------

## **5. 2. 7. Zaúčtování rezerv**

Firma netvořila za sledované období žádnou rezervu. Pokud by chtěla v příštím účetním období tvořit například na opravu hmotného majetku, řídila by se zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Rezervy může tvořit zákonné, které se řídí zákonem o rezervách nebo ostatní, tvořené na jiné účely než stanoví zákon o rezervách, jejich tvorba je účetním nákladem, ale není daňově uznatelnou položkou z hlediska daně z příjmů.

Při roční uzávěrcce by účetní jednotka provedla inventarizaci rezerv, kterou se ověří jejich účel a přiměřenost výše. Zůstatky rezerv by převedla do následujícího účetního období a jejich zůstatek musí být vždy pasivní. O tvorbě rezerv se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu nákladů:

- a) účtové skupiny 55 – rezervy týkající se provozní činnosti,
- b) účtové skupiny 57 – rezervy týkající se finanční činnosti,
- c) účtové skupiny 58 – mimořádné náklady – například rezerva na rekonstrukci,
- d) účtové skupiny 59 – rezervy na daň z příjmů.

O použití nebo jejich zrušení se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu nákladů účtových skupin 55, 57, 58 nebo 59.

## **5. 2. 8. Zaúčtování kurzových rozdílů**

Účetní jednotka nemá žádné obchodní vztahy se zahraničím, proto o kurzových rozdílech neúčtuje.

## 5. 2. 9. Zaúčtování splatné daně z příjmů

Jedna z nejdůležitějších přípravných prací je výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů. Za sledované období byl zjištěn výsledek hospodaření před zdaněním **354 tis. Kč**. Účetní jednotka uplatňuje odčitatelné položky, a to například dary, které každoročně dává neziskovým organizacím. Za sledované období činila daň z příjmů **82 tis. Kč**. Vypočtená daň je zaúčtována na vrub nákladového účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů. O odložené dani z příjmů účetní jednotka neúčtuje.

## 5. 3. Účetní uzávěrka

Po zaúčtování všech účetních případů účetní jednotka přistoupí k uzavírání účetních knih k 31. 12. 2011.

### 5. 3. 1. Uzávěrka výsledkových účtů

Pro zjištění účtu zisku a ztráty musí účetní jednotka nejprve zjistit konečný stav nákladových a výnosových účtů. Následně konečné stavy nákladů přeúčtuje na vrub příslušného účtu v účtové skupině 71 – Účet zisků a ztrát a konečné stavy účtů ve prospěch tohoto účtu.

#### Schéma zaúčtování konečných stavů nákladových a výnosových účtů:

##### Náklady

504 – Prodané zboží	17 889 tis. Kč	710/504
501 – Spotřeba materiálu	451 tis. Kč	710/501
518 – Ostatní služby	251 tis. Kč	710/518
521 – Mzdové náklady	1 430 tis. Kč	710/521
527 – Zákonné sociální pojištění	677 tis. Kč	710/527

528 – Ostatní sociální náklady	16 tis. Kč	710/528
538 – Ostatní daně a poplatky	5 tis. Kč	710/538
551 – Odpisy DHM a DNM	181 tis. Kč	710/551
548 – Ostatní provozní náklady	49 tis. Kč	710/548
568 – Ostatní finanční náklady	38 tis. Kč	710/568

**5xx - Náklady celkem: 20 987 tis. Kč**

#### **Výnosy**

604 – Tržby za zboží	21 340 tis. Kč	604/710
648 – Ostatní provozní výnosy	1 tis. Kč	648/710

**6xx - Výnosy celkem: 21 341 tis. Kč**

Zaučtováním všech výsledkových účtů na účet zisků a ztrát účetní jednotka zjistila výsledek hospodaření za rok 2011 ve výši **354 tis. Kč**.

### **5. 3. 2. Uzávěrka rozvahových účtů**

Dalším krokem, který účetní jednotka provádí při účetní uzávěrce, je přeúčtování konečných zůstatků aktiv na vrub účtu 702 – Konečný účet rozvažný a konečné zůstatky pasiv ve prospěch tohoto účtu. Aby došlo na konci roku k vyrovnání aktiv a pasiv, podnik zaučtuje vzniklý zisk 354 tis. Kč ve prospěch účtu 702.

#### **Schéma zaučtování konečných stavů aktiv a pasiv:**

##### **Aktiva**

021 – Stavby	660 tis. Kč	702/021
022 – Samostatné movité věci	191 tis. Kč	702/022
132 – Zboží na skladě a v prodejnách	1 585 tis. Kč	702/132
211 – Pokladna	772 tis. Kč	702/211
221 – Bankovní účty	447 tis. Kč	702/221
315 – Ostatní pohledávky	58 tis. Kč	702/315

**Aktiva celkem: 3 713 tis. Kč**

## **Pasiva**

411 – Základní kapitál	2 579 tis. Kč	411/702
321 – Dodavatelé	658 tis. Kč	321/702
331 – Zaměstnanci	105 tis. Kč	331/702
336 – Závazky ze soc. a zdrav. poj.	55 tis. Kč	336/702
345 – Ostatní daně a poplatky	6 tis. Kč	345/702
231 – Krátkodobé bankovní úvěry	39 tis. Kč	231/702
431 – VH běžného účetního období	271 tis. Kč	431/702

**Pasiva celkem: 3 713 tis. Kč**

Celková aktiva a pasiva se vyrovnala a následně účetní jednotka přistoupí k závěrečnému a nejdůležitějšímu úkolu za rok 2011, a to sestavení účetní závěrky.

## **5. 4. Účetní závěrka**

Při sestavování účetní závěrky se účetní jednotka řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Sestavuje ji v plném rozsahu a tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Přehled o peněžních tocích ani přehled o změnách vlastního kapitálů nezahrnuje. Účetní závěrku sestavuje řádnou, a to k poslednímu dni běžného účetního období za rok 2011. Účetní jednotka neúčtovala o některých účetních případech, které se objevily v přípravných pracích, proto nejsou zaznamenány ani v účetní závěrce.

### **5. 4. 1. Rozvaha za rok 2011**

Rozvaha dává účetní jednotce přehled o jejím základním hospodaření. Zaznamenává přehled o majetku podniku a o zdrojích jeho krytí.

Tabulka 1: Schéma aktiv za rok 2011

Označ.	Aktiva	2011			2010
		Brutto	Korekce	Netto	
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>4 591</b>	<b>-877</b>	<b>3 713</b>	<b>3 726</b>
<b>B.</b>	<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>1 728</b>	<b>-877</b>	<b>850</b>	<b>1 031</b>
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	1 728	-877	850	1 031
2.	Stavby	1 148	-488	660	699
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	580	-389	191	332
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>2 863</b>	<b>0</b>	<b>2 863</b>	<b>2 695</b>
C. I.	Zásoby	1 585	0	1 585	1 547
5.	Zboží	1 585	0	1 585	1 547
C. III.	Krátkodobé pohledávky	58	0	58	93
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1	0	1	0
6.	Stát - daňové pohledávky	58	0	58	93
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	1 219	0	1 219	1 056
C. IV. 1.	Peníze	772	0	772	649
C. IV. 2.	Účty v bankách	447	0	447	407

Zdroj: Rozvaha firmy XY příloha č. 3

K zpracování této tabulky jsem se řídila rozvahou firmy – viz příloha č. 3, kterou mi poskytla. Údaje jsou uvedeny v tisících korunách.

Celková aktiva účetní jednotky za sledované období k 31. 12. 2011 činila 3 713 tis. Kč, oproti minulému období klesla o 13 tis. Kč. Tuto změnu zapříčinil zejména pokles zboží na skladě.

Firma vlastní dlouhodobý hmotný majetek, který se skládá ze staveb a samostatných movitých věcí. Stavby na účtu 021 – Stavby představují budovu prodejny, jejíž hodnota v brutto částce 1 148 tis. Kč byla snížena o celkovou hodnotu opravek ve sloupci korekce - 488 tis. Kč. Nyní zůstatková cena prodejny činí ve sloupci netto 660 tis. Kč. Hodnota opravek samostatných movitých věcí činí - 389 tis. Kč, snižuje hodnotu 580 tis. Kč a zůstatková cena movitých věcí na účtu 022 je v konečné výši 191 tis. Kč.

Částka oběžných aktiv představuje součet položek zásob, krátkodobých pohledávek a pohledávek z obchodních vztahů v částce 2 863 tis. Kč. Oproti minulému období se stav oběžných aktiv zvýšil o 168 tis. Kč.

Položka zásoby zahrnuje pouze účet 132 – zboží na skladě a v prodejnách s částkou 1 585 tis. Kč. Účetní jednotka rozšířila sortiment a tím se v porovnání s minulým obdobím stav zvýšil o 38 tis. Kč. Položka krátkodobé pohledávky zahrnují pohledávky z obchodních vztahů, účet 311 – Odběratelé, a pohledávku k státu – daňové pohledávky. Celková výše krátkodobých pohledávek činí 58 tis. Kč.

Poslední položkou oběžných aktiv je krátkodobý finanční majetek s částkou 1 219 tis. Kč, zahrnuje peníze a účty v bankách. Peníze jsou účtovány na účtu 211 – Pokladna s výší 772 tis. Kč. Účty v bankách s celkovou částkou 447 tis. Kč, která se zvýšila oproti minulému roku o 40 tis. Kč, jsou vypořádány na účtu 221 – Bankovní účty.

Tabulka 2: Schéma pasiv za rok 2011

Označ.	Pasiva	2011	2010
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>3 713</b>	<b>3 726</b>
A.	Vlastní kapitál	2 850	2 764
<b>A. I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	<b>2 579</b>	<b>2 710</b>
A. I. I.	Základní kapitál	2 579	2 710
<b>A. V.</b>	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období</b>	<b>272</b>	<b>373</b>
B.	Cizí zdroje	863	962
<b>B. III.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>824</b>	<b>823</b>
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	<b>658</b>	<b>661</b>
5.	Závazky k zaměstnancům	105	100
6.	Závazky ze soc. zabezpečení a zdrav. pojištění	55	52
7.	Sát - daňové závazky	6	9
<b>B. IV.</b>	<b>Bankovní úvěry a výpomoci</b>	<b>39</b>	<b>139</b>
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	-1	-1
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	40	140

Zdroj: Rozvaha firmy XY příloha č. 3



Celková pasiva za sledované období činila k rozvahovému dni 3 713 tis. Kč, v porovnání s minulým rokem se jejich hodnota snížila o 13 tis. Kč. Vzhledem k snížení aktiv se musel projevit i pokles zdrojů jejich krytí.

První položkou je vlastní kapitál, který je největší částí zdrojů financování účetní jednotky. Tvoří jej základní kapitál zaznamenaný na účtu 411 – Základní kapitál s částkou 2 579 tis. Kč. A výsledek hospodaření za sledované účetní období 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení ve výši 272 tis. Kč, který se zvýšil o 218 tis. Kč.

Druhou položkou celkových pasiv jsou cizí zdroje s částkou 863 tis. Kč. V porovnání s minulým účetním obdobím se jejich stav snížil. Tuto změnu zejména ovlivnilo snížení položky bankovní úvěry a výpomoci z částky 139 tis. Kč na nynějších 39 tis. Kč. Tento řádek se skládá z položek krátkodobé bankovní úvěry, na účtu 231 – Krátkodobé bankovní úvěry a krátkodobé finanční výpomoci na účtu 249 – Ostatní krátkodobé finanční výpomoci.

Důležitou položkou cizích zdrojů jsou krátkodobé závazky ve výši 824 tis. Kč, která se skládá z položek vedených na účtech: 321 – Dodavatelé, zde se zaznamenávají závazky z obchodních vztahů, 331 – Závazky k zaměstnancům, 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. Poslední položkou krátkodobých závazků je položka stát – daňové závazky. Tato položka obsahuje více účtů, účetní jednotka je plátcem daně z příjmů, čili účet 341 – Daň z příjmů a daně z přidané hodnoty, účet 343 – Daň z přidané hodnoty.

Rozvahu firmy XY, uvádím v příloze č. 3.

## **5. 4. 2. Výkaz zisku a ztráty za rok 2011**

Výkaz zisku a ztráty je tokovým výkazem vyjadřujícím výši nákladů a výnosu za účetní období k 31. 12. 2011. Je rozdělen do dvou sloupců, první sloupec představuje údaje za běžné období roku 2011 a druhý údaje za minulé období 2010. Díky tomu účetní jednotka porovnává finanční vývoj podniku.

Tabulka 3: Schéma výkazu zisku a ztráty za rok 2011

Označení	Výkaz zisku a ztráty	2011	2010
<b>I.</b>	<b>Tržby za prodej zboží</b>	<b>21 340</b>	<b>20 697</b>
<b>A.</b>	<b>Náklady vynaložené na prodané zboží</b>	<b>17 889</b>	<b>17 222</b>
+	Obchodní marže	3 451	3 475
<b>II.</b>	<b>Výkony</b>	<b>0</b>	<b>12</b>
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	0	12
<b>B.</b>	<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>702</b>	<b>742</b>
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	452	525
B. 2.	Služby	251	217
+	Přidaná hodnota	2 749	2 745
<b>C.</b>	<b>Osobní náklady</b>	<b>2 123</b>	<b>2 029</b>
C. 1.	Mzdové náklady	1 430	1 346
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	677	672
C. 4.	Sociální náklady	16	11
<b>D.</b>	<b>Daně a poplatky</b>	<b>5</b>	<b>2</b>
<b>E.</b>	<b>Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku</b>	<b>181</b>	<b>146</b>
<b>IV.</b>	<b>Ostatní provozní výnosy</b>	<b>1</b>	<b>1</b>
<b>H.</b>	<b>Ostatní provozní náklady</b>	<b>49</b>	<b>64</b>
<b>*</b>	<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>392</b>	<b>504</b>
<b>O.</b>	<b>Ostatní finanční náklady</b>	<b>38</b>	<b>33</b>
<b>*</b>	<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>-38</b>	<b>-33</b>
<b>Q.</b>	<b>Daň z příjmů za běžnou činnost</b>	<b>82</b>	<b>99</b>
Q. 1.	-splatná	82	99
<b>**</b>	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	<b>272</b>	<b>373</b>
<b>***</b>	<b>Výsledek hospodaření za účetní období</b>	<b>272</b>	<b>373</b>
<b>****</b>	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>354</b>	<b>471</b>

Zdroj: Výkaz zisku a ztrát firmy XY příloha č. 4

Účetní jednotka vede výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu. První položkou ve výkazu jsou tržby za prodej zboží v částce 21 340 tis. Kč, v porovnání s minulým obdobím 2010, se zvýšily výnosy o 643 tis. Kč.

Tržby za zboží jsou účtovány na účtu 604 – Tržby za zboží, hlavní činností účetní jednotky je prodej zboží, proto je tento výnos z celého výkazu nejvyšší. Položka náklady vynaložené na prodané zboží, účet 504 – Prodané zboží, obsahuje pořizovací cenu prodaného zboží přeúčtovanou z příslušného účtu účtové skupiny 13 ve výši 17 889 tis. Kč. Rozdíl těchto dvou položek udává obchodní marže v částce 3 451 tis. Kč, oproti minulému období se snížila o 24 tis. Kč. Sice se zaznamenal růst tržeb za zboží, ale vzhledem k vyššímu nárůstu nákladů za prodej tržeb se obchodní marže snížila.

Položka „B“ představuje výkonovou spotřebu, ta se skládá ze spotřeby materiálu a energie, součet účtů 501 – Spotřeba materiálu a 502 – Spotřeba energie, a služby, účet 518 – Služby. Celková částka výkonové spotřeby je 702 tis. Kč.

Přidaná hodnota zahrnuje rozdíl položky obchodní marže a výkonové spotřeby její celková výše je 2 749 tis. Kč.

Velmi důležitou položkou jsou osobní náklady, obsahuje tři účty: 521 – Mzdové náklady, 527 – Zákonné sociální náklady a 528 – Ostatní sociální náklady. Jedná se o náklady k zaměstnancům účetní jednotky, celkový počet zaměstnanců je 10. Největším nákladem jsou mzdy na zaměstnance a druhým povinné sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které účetní jednotka povinně odvádí. Celková výše osobní nákladů je 2 123 tis. Kč.

Další položkou jsou daně a poplatky. Obsahuje veškeré daně a poplatky zaúčtované účetní jednotkou jako náklady s výjimkou daně z příjmů. Celková částka této položky je 5 tis. Kč.

Položka odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku zahrnuje veškeré odpisy za účetní období. Nejvyšší částku zahrnují odpisy z budovy prodejny, celková výše činí 181 tis. Kč.

Ostatní provozní výnosy a náklady obsahují inventarizační rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, poskytnuté dary, odpis pohledávek, dotace k úhradě nákladů, pojistné vztahující se k provozní činnosti apod. Rozdíl ostatních provozních nákladů a výnosů činí – 48 tis. Kč.

\* Provozní výsledek hospodaření nám udává celkový rozdíl provozních výnosů a nákladů za účetní období 2011. Celková částka výsledku hospodaření z provozní činnosti je 392 tis. Kč.

#### **Výpočet provozního výsledku hospodaření:**

**VH provozní:** 21 340 (*Tržby za zboží*) – 17 889 (*Náklady vynaložené na prodej zboží*) – 702 (*Výkonová spotřeba*) – 2 123 (*Osobní náklady*) – 5 (*Daně a poplatky*) – 181 (*Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*) + 1 (*Ostatní provozní výnosy*) – 49 (*Ostatní provozní náklady*)= **392 tis. Kč**

**Finanční výsledek hospodaření** účetní jednotky zahrnuje pouze položku ostatní finanční náklady, která činí – **38 tis. Kč**. Obsahuje zejména manka, schodky a škody na finančním majetku a bankovní výlohy.

Účetní jednotka počítá pouze s daní z příjmů splatnou, která za sledované období činí 82 tis. Kč., počítáme ji z výsledku hospodaření před zdaněním.

Výsledek hospodaření za běžnou činnost je součtem výsledku hospodaření z provozní činnosti a finanční činnosti, snížený o daň z příjmů splatnou.

#### **Výpočet výsledku hospodaření za běžnou činnost:**

**VH za běžnou činnost** = 392 + (-38) – 82 = **272 tis. Kč**.

Účetní jednotka nemá žádné mimořádné výnosy či náklady, proto se výsledek hospodaření za běžnou činnost rovná **výsledku hospodaření za účetní období**, který je **272 tis. Kč**.

### **5. 4. 3. Příloha**

Obsahem přílohy jsou informace o účetní jednotce XY, její název, sídlo, právní forma, částka základního kapitálu, účetní období, datum vyhotovení účetní závěrky, průměrný přepočtený počet zaměstnanců, způsoby oceňování, účetní a daňové odpisy a další informace o účetnictví.

### **5. 5. Zhodnocení výsledků**

Účetní jednotka se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vede podvojně účetnictví a účetní závěrku tvoří řádnou v plném rozsahu. Před účetní závěrkou provádí inventarizaci veškerého zboží v podniku a počítá daň z příjmů splatnou, o odložené dani neúčtuje. Ostatní z přípravných prací, které jsem uvedla v teoretické části, netvoří. Jedná se zejména o časové rozlišení nákladů a výnosů, vyúčtování dohadných položek, opravných položek, odpisu pohledávek, opravných položek k pohledávkám, závěrečných operací u zásob a zaúčtování rezerv a kurzových rozdílů.

Při účetní uzávěrce přeúčtovává konečné zůstatky aktiv na vrub účtu 702 – Konečný účet rozvažný a konečné zůstatky pasiv ve prospěch tohoto účtu. Vzniklý zisk v částce 354 tis. Kč zaúčtuje ve prospěch tohoto účtu.

Po uzavření všech účtů účetní jednotka sestavuje účetní závěrku, tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Rozvaha tvoří aktiva a pasiva, která se rovnají.

Celková aktiva činí 3 713 tis. Kč, oproti minulému roku se tento stav výrazně nezměnil, snížil se pouze o 13 tis. Kč. Největší část aktiv tvoří oběžná aktiva ve výši 2 863 tis. Kč, a to 77, 11 %. Předmět podnikání firmy, kterým je zaměření na prodej potravin a průmyslového zboží, nám tento výsledek objasňuje.

Oběžná aktiva firmy tvoří zboží, krátkodobé pohledávky, krátkodobý finanční majetek, který zahrnuje peníze a účty v bankách. Dlouhodobý majetek ve výši 850 tis. Kč, tvoří 22,89 %. Zahrnuje stavby v podobě budovy prodejny a samostatné movité věci.

Celková pasiva firmy se shodují s aktivy, činí 3 713 tis. Kč. Největší podíl pasiv tvoří základní kapitál s částkou 2 579 tis. Kč, který činí 69, 46 %. Podnik snížil své cizí zdroje z 962 tis. Kč na 863 tis. Kč, tedy o 10,29 %. Největší zásluhu na tomto snížení má splátka krátkodobého úvěru, která činila 71, 43 % jeho celkové výše. Jiné větší výkyvy v pasivech oproti minulému období nebyly.

Hlavní položkou ve výkazu zisku a ztráty je položka tržby za prodej zboží, která činí 21 340 tis. Kč. Tato výnosová položka je nejvyšší, protože hlavní činností účetní jednotky je prodej zboží.

Nejvyšším nákladem jsou náklady vynaložené na prodej zboží ve výši 17 889 tis. Kč. Rozdíl těchto dvou položek nám udává obchodní marže, jejíž částka je 3 451 tis. Kč, oproti minulému období se snížila o 24 tis. Kč. Zaznamenal se růst zboží, ale vzhledem k vyššímu nárůstu nákladů za prodej zboží se obchodní marže snížila.

Další položkou výkazu zisku a ztráty je výkonová spotřeba, která je součtem položek spotřeba materiálu a energie a služeb. Celková výše je 702 tis. Kč, která se pohybuje přibližně stejně ve srovnání s minulým obdobím.

Položka osobní náklady ve výši 2 123 tis. Kč zahrnuje tři účty, které se vztahují k výplatě mezd za zaměstnance. Jedná se o mzdové náklady, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a sociální náklady. Ostatní položky výkazu, jako daně a poplatky, odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, ostatní provozní náklady a výnosy, se podstatně oproti minulému období nezměnily.

Velmi důležitou položkou je položka daň z příjmů fyzických osob, kterou účetní jednotka počítá z výsledku hospodaření před zdaněním, který činil 354 tis. Kč. Tento výsledek je dále upraven o odčitatelné položky a slevy na dani, které účetní jednotka uplatňuje podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Po odečtení této daně vznikne výsledek hospodaření za běžnou činnost a v případě této firmy, která nemá mimořádnou činnost, to je i výsledek hospodaření za účetní období. Výsledek hospodaření v celkové výši 272 tis. Kč, zaznamená účetní jednotka do pasiv a tím se nám vyrovnají s aktivy.

Aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, provedla jsem podle informací z účetnictví, které mi účetní jednotka poskytla, přípravné práce před účetní uzávěrkou. Pro porovnání jsem sestavila účetní závěrku s novými informacemi.

Tabulka 4: Schéma aktiv po úpravě

Označ.	Aktiva	2011	Po úpravě
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>3 713</b>	<b>3 830</b>
<b>B.</b>	<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>850</b>	<b>850</b>
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	850	850
2.	Stavby	660	660
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	19	19
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>2 863</b>	<b>2 959</b>
C. I.	Zásoby	1 585	1 585
5.	Zboží	1 585	1 585
C. II.	Dlouhodobé pohledávky		100
C. II. 6.	Dohadné účty aktivní		100
C. III.	Krátkodobé pohledávky	58	65
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1	1
6.	Stát - daňové pohledávky	58	64
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	1 219	1 209
C. IV. 1.	Peníze	772	772
2.	Účty v bankách	447	437
<b>D</b>	<b>Časové rozlišení</b>	<b>0</b>	<b>21</b>
D. I. 1.	Náklady příštích období	0	8
D. I. 2.	Komplexní náklady příštích období	0	10
D. I. 3.	Příjmy příštích období	0	3

Zdroj: Vlastní zpracování

Po zaznamenání účetních případů do rozvahy se u aktiv změnila oběžná aktiva a to z 2 863 tis. Kč na 2 959 tis. Kč. Tento nárůst nám zavinily dohadné účty aktivní, o

kterých účetní jednotka neúčtovala. Celková částka je ve výši 100 tis. Kč, kterou by měla firma obdržet příští účetní období v podobě náhrady od pojišťovny.

Další mírná změna se objevila v poklesu položky účty v bankách, kde se snížila o 10 tis. Kč. Tento obrat ovlivnilo zejména účtování o časovém rozlišení. O časové rozlišení se také rozšířila celá rozvaha, kde ji účetní jednotka dříve nezaznamenávala. Jedná se o položku náklady příštích období ve výši 8 tis. Kč, komplexní náklady příštích období v částce 10 tis. Kč a příjmy příštích období ve výši 3 tis. Kč.

Tabulka 5: Schéma pasiv po úpravě

Označ.	Pasiva	2011	Po úpravě
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>3 713</b>	<b>3 830</b>
A.	Vlastní kapitál	2 850	2 933
<b>A. I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	<b>2 579</b>	<b>2 579</b>
A. I. I.	Základní kapitál	2 579	2 579
<b>A. V.</b>	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období</b>	<b>272</b>	<b>354</b>
B.	Cizí zdroje	863	884
<b>B. III.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>824</b>	<b>824</b>
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	<b>658</b>	<b>689</b>
5.	Závazky k zaměstnancům	105	105
6.	Závazky ze soc. zabezpečení a zdrav. pojištění	55	55
7.	Sát - daňové závazky	6	6
<b>B. IV.</b>	<b>Bankovní úvěry a výpomoci</b>	<b>39</b>	<b>39</b>
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	-1	-1
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	40	40
<b>B. III.</b>	<b>Dohadné účty pasivní</b>	<b>0</b>	<b>21</b>
<b>C</b>	<b>Časové rozlišení</b>	<b>0</b>	<b>13</b>
C. I. 1.	Výdaje příštích období	0	8
C. I. 2.	Výnosy příštích období	0	5

Zdroj: Vlastní zpracování



Celková pasiva se po úpravě změnila o 117 tis. Kč. První položkou, která zaznamenala změnu, je výsledek hospodaření běžného účetního období, jenž se zvýšil o 82 tis. Kč. Další nárůst vznikl u závazků z obchodních vztahů, a to o 31 tis. Kč. Zde tuto změnu ovlivnila nevyfakturovaná dodávka, která v daném období vznikla. Cizí zdroje se rozšířily o položku dohadné účty pasivní, kde se zaznamenal zůstatek ve výši 21 tis. Kč. Celkové schéma pasiv se také rozšířil o časové rozlišení, které zahrnuje položky: výdaje příštích období ve výši 8 tis. Kč a výnosy příštích období ve výši 5 tis. Kč.

*Tabulka 6: Schéma výkazu zisku a ztráty po úpravě*

Označení	Výkaz zisku a ztráty	2011	Po úpravě
<b>I.</b>	<b>Tržby za prodej zboží</b>	<b>21 340</b>	<b>21 343</b>
<b>A.</b>	<b>Náklady vynaložené na prodané zboží</b>	<b>17 889</b>	<b>17 889</b>
+	Obchodní marže	3 451	3 454
<b>II.</b>	<b>Výkony</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	0	0
<b>B.</b>	<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>702</b>	<b>710</b>
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	452	452
B. 2.	Služby	251	258
+	Přidaná hodnota	2 749	2 744
<b>C.</b>	<b>Osobní náklady</b>	<b>2 123</b>	<b>2 123</b>
C. 1.	Mzdové náklady	1 430	1 430
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	677	677
C. 4.	Sociální náklady	16	16
<b>D.</b>	<b>Daně a poplatky</b>	<b>5</b>	<b>5</b>
<b>E.</b>	<b>Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku</b>	<b>181</b>	<b>181</b>
<b>IV.</b>	<b>Ostatní provozní výnosy</b>	<b>1</b>	<b>101</b>
<b>H.</b>	<b>Ostatní provozní náklady</b>	<b>49</b>	<b>64</b>
*	<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>393</b>	<b>472</b>
<b>O.</b>	<b>Ostatní finanční náklady</b>	<b>38</b>	<b>38</b>

*	<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>-38</b>	<b>-38</b>
Q.	<b>Daň z příjmů za běžnou činnost</b>	<b>82</b>	<b>80</b>
Q. 1.	-splatná	82	80
**	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	<b>272</b>	<b>354</b>
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období</b>	<b>272</b>	<b>354</b>
****	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>354</b>	<b>434</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Ve výkazu zisku a ztráty se projevila změna ve zvýšení tržeb za prodej zboží ve výši 3 tis. Kč. Tato částka vznikla při účtování příjmů příštích období, pokud by o ní účetní jednotka neúčtovala v tomto účetním období, objevila by se v příštím účetním období. Touto změnou se změnila i obchodní marže podniku, jenž se o stejnou částku 3 tis. Kč, zvýšila. Další nárůst vznikl u položky služby v podobě 7 tis. Kč, který vznikl při účtování výdajů příštích období. Největší změna je zaznamenána u položky ostatní provozní výnosy, která se zvýšila o 100 tis. Kč.

Výsledek hospodaření z provozní činnosti je v důsledku vyskytlých změn také jiný v částce 472 tis. Kč. Výsledek hospodaření před zdaněním činil 434 tis. Kč, vypočtená daň činila 80 tis. Kč. A celkový výsledek hospodaření vznikl ve výši **354 tis. Kč**, zvýšil se tedy o 82 tis. Kč.

#### **Výpočet výsledku z provozní činnosti:**

**VH před zdaněním** = 21 343 (*Tržby za prodej zboží*) – 17 889 (*Náklady vynaložené na prodej zboží*) – 710 (*Výkonová spotřeba*) – 2 123 (*Osobní náklady*) – 5 (*Daně a poplatky*) – 181 (*Odpisy HM a NM*) + 101 (*Ostatní provozní výnosy*) - 64 (*Ostatní provozní náklady*) = **472 tis. Kč**.

#### **Výpočet výsledku hospodaření před zdaněním:**

**VH před zdaněním** = 472 (*VH z provozní činnosti*) – 38 (*VH z finanční činnosti*) = **434 tis. Kč**

**Výpočet výsledku hospodaření za účetní období:**

**VH za účetní období = 434 – 80 = 354 tis. Kč**

Po celkovém zhodnocení vyplývá, že účetní jednotce po zaznamenání veškerých přípravných prací, které jí vznikly, se neprojeví v účetnictví příliš velké změny. Přesto bych jí doporučila řídit se vytvořenou směrnicí, která povede k věrnému a poctivému obrazu předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky, podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Důležitým aspektem je i výše daně z příjmů fyzických osob, která se v důsledku zaznamenání všech přípravných prací snížila o 2 tis. Kč. Účetní jednotce by tedy za sledované období vznikla menší daňová povinnost.

## 6) Závěr

Cílem bakalářské práce bylo posouzení významu účetních operací, které je povinna účetní jednotka uskutečnit v rámci účetní závěrky. A vyhodnocení účetních a daňových aspektů uskutečněných závěrkových operací vybrané účetní jednotky, firmy XY.

Teoretická část pojednává o veškeré činnosti související s účetní závěrkou a její tvorbou. Vychází z uvedených právních předpisů a odborných publikací, kterými se řídila. Podrobně byly rozebrány jednotlivé přípravné práce, které probíhají na konci účetního období a na začátku období následujícího. Slouží nám k věrnému zobrazení stavu majetku a zdrojů na konečných zůstatcích a k vyčíslení hospodářského výsledku ve správné výši. Patří mezi ně například inventarizace, časové rozlišení nákladů a výnosů, vyúčtování dohadných položek, opravných položek, odpis pohledávek apod.

Po popsání zaúčtování účetních případů, bylo přistoupeno k účetní uzávěrce. Ta představuje proces uzavírání výsledkových a rozvahových účtů, který směřuje ke zpřesnění účetnictví, dosahuje věrného a poctivého obrazu účetnictví a sestavuje závěrkové účty. Nejprve byla popsána uzávěrka výsledkových účtů, kde náklady účetní jednotka přeúčtuje na vrub příslušného účtu v účtové skupině 71 – Účet zisků a ztrát a konečné stavy účtů výnosů ve prospěch tohoto účtu. Druhým bodem bylo uzavření rozvahových účtů, kde se konečné zůstatky aktiv přeúčtují na vrub účtu v účtové skupině 70 – Účty rozvahové a konečné zůstatky ve prospěch tohoto účtu.

V teoretické části byla zpracována účetní závěrka. Ta představuje finále účetních prací, kdy je k určitému datu zachycen stav majetku účetní jednotky, vykázan její hospodářský výsledek a tok peněžních prostředků za určený časový interval. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Může zahrnovat přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Popisem všech výkazů se práce řídila právními předpisy, zejména Vyhláškou č. 500/2002 Sb.

Hlavní částí bakalářské práce je praktická část. Zde byl zpracován podnik XY, který poskytl veškeré informace z účetnictví, ale nepřál si, být zveřejňován. Je zapsán v živnostenském rejstříku a zaměřuje se na prodej potravin a průmyslového zboží.

Nejprve byla firma krátce popsána a dále byly vymezeny přípravné práce, které účetní jednotka provádí. Tyto práce byly doplněny o ty, kterými se nezabývá, ale vzhledem k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví by měla. Jednalo se zejména o časové rozlišení nákladů a výnosů, vyúčtování dohadných položek a závěrečných prací u zásob.

Po zaúčtování veškerých účetních případů bylo přistoupeno k uzavření výsledkových účtů a bylo vytvořeno schéma zaúčtování konečných stavů nákladových a výnosových účtů. Následně se konečné stavy nákladů přeúčtovaly na vrub příslušného účtu v účtové skupině 710 – Účet zisků a ztrát a konečné stavy výnosových účtů ve prospěch tohoto účtu. Zaúčtováním všech výsledkových účtů na účet zisku a ztráty, zjistila účetní jednotka výsledek hospodaření za rok 2011 ve výši **354 tis. Kč**. Uzávěrka rozvahových účtů byla v práci provedena přeúčtováním konečných zůstatků aktiv na vrub účtu 702 – Konečný účet rozvažný a konečné zůstatky pasiv ve prospěch tohoto účtu.

Uzavřením veškerých účtů a přeúčtováním na účty 710 - Účet zisků a ztrát a 702 – Konečný účet rozvažný, bylo přistoupeno ke zpracování výkazů účetní závěrky, sestavené firmou XY.

Závěrečnou fází praktické části bylo zhodnocení výsledků, kde se posuzoval význam účetních operací, které je povinna účetní jednotka uskutečnit v rámci účetní závěrky. Vzhledem k nedodržení některých z přípravných prací, bylo rozhodnuto vypracovat nové výkazy, které byly o tyto případy rozšířeny. Poté byly porovnány s výkazy vypracovanými účetní jednotkou a zhodnocen celkový dopad.

## 7) Summary

The aim is to assess the importance of accounting operations, which is the entity, shall take place within the financial statements. And the evaluation of accounting and tax aspects of transactions effected in a selected company XY.

The theoretical part deals with all activities related to the financial statements and its work. Based on, that legislation and professional publications, which I followed. I dismantled, in detail the various preparatory work taking place at the end of the year and early next year. They serve us faithful to the status of assets and resources to the closing balances of profit and to quantify the correct amount.

After describing the accounting recognition of the case, I went to the financial statements. It represents the process of closing the score and balance sheet accounts, leading to more accurate accounting, achieves a true and fair view of accounts and prepares the final accounts.

To conclude the theoretical part, I dealt with the financial statements. This work represents the final accounting, which is detected by a certain date the assets of the entity's reported earnings and cash flow for a specific time interval. The financial statements are an integral unit and includes balance sheet, profit and loss account and annex may include a cash flow statement or statement of changes in equity.

The main part is the practical part. Here I chose company XY that provided me with all the information from the accounts.

First, I briefly describe your company and I have dealt with preparatory work for the entity performs. After accounting for all accounting cases I proceed with the conclusion of result and balance sheet accounts and financial statements.

The final phase was to evaluate the practical results, where I examined the importance of accounting operations, that entity is required to make the financial statements. Due to the failure of some of the preparatory work, I decided to develop new reports that I spread these cases. Then I compared it with the entity to be prepared and considered the overall impact.

## 8) Použitá literatura

- [1] *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*, ve znění pozdějších předpisů
- [2] *Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů*
- [3] BŘEZINOVÁ, H., MUNAZR, V. *Účetnictví I*. Institut svazu účetních, a. s., 2007. 494s, ISBN 978-80-7273-156-5
- [4] KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého 2009*. Polygon, 2009. 413s. ISBN 978-80-7273-156-5
- [5] MÜLLEROVÁ, L., *Auditing pro manažery*. Praha: ASPI, a. s., 2007. 136s, ISBN 978-80-7357-308-9
- [6] *Poradce 5 – účetní závěrka podnikatelů za rok 2005.*, Poradce s. r. o., 2005. 288s, ISBN 80-7365-122-X
- [7] RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2010*. Olomouc:ANAG, 2010. 1032 s. ISBN 978-80-7263-580-1
- [8] SLÁDKOVÁ, E., a kolektiv, *Finanční účetnictví a výkaznictví*, ASPI a. s., Institut svazu účetních a. s. 2009. 452s, ISBN 978-80-7357-434-5
- [9] *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů*, ve znění pozdějších předpisů
- [10] *Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů*

### Webové stránky:

- (1) Ucetnictvi.studentske.cz [online]. 2011 [cit. 2011-12-04]. Dostupné z WWW: <<http://ucetnictvi.studentske.cz/2008/10/vkaz-zisku-ztrty.html>>
- (2) Dokumenty.jamu.cz [online]. 2012 [2012-03-26]. Dostupné z WWW: <http://dokumenty.jamu.cz/download.php?filename=dokumenty%2Fpublic%2FVnit%FDn%A1sm%D8rnice/S%ACR-Sm%D8rnice%20o%20Fasov%82m%20rozli%E7en%A1v%ECnos%85%20a%20n%A0klad%85%20na%20JAMU.pdf>
- (3) Az.data.cz [online]. 2012 [2012-03-28]. Dostupné z WWW: <http://www.az-data.cz/clanky/opravne-polozky-k-pohledavkam>

## 9) Seznam zkratk

MD	Strana Má dáti
D	Strana Dal
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
ČUS	České účetní standardy
Soc. a zdrav. poj.	Sociální a zdravotní pojištění
VH	Výsledek hospodaření



## **10) Seznam tabulek**

<b>Tabulka č. 1:</b> Schéma aktiv za rok 2011.....	42
<b>Tabulka č. 2:</b> Schéma pasiv za rok 2011.....	43
<b>Tabulka č. 3:</b> Schéma výkazu zisku a ztráty za rok 2011.....	45
<b>Tabulka č. 4:</b> Schéma aktiv po úpravě.....	50
<b>Tabulka č. 5:</b> Schéma pasiv po úpravě.....	51
<b>Tabulka č. 6:</b> Schéma výkazu zisku a ztráty po úpravě.....	52

## **11) Seznam příloh**

**Příloha č. 1:** Vnitropodniková směrnice firmy XY

**Příloha č. 2:** Rozvaha firmy XY

**Příloha č. 3:** Výkaz zisku a ztráty firmy XY

## **Příloha č. 1: Vnitropodniková směrnice firmy XY**

**Firma:**

### **Vnitropodniková směrnice**

**pro stanovení normy přirozeného úbytku zásob a ztratného na zboží  
v maloobchodním prodeji**

**1) Touto směrnicí se stanoví normy přirozených úbytků a ztrát na zboží  
v maloobchodním prodeji. Jde o ztráty, které vznikly přirozenou povahou zboží  
vysušením, rozlitím, rozdrobením, krájením, porcováním, rozsypaním, sesýcháním.**

**2) Na základě sortimentní skladby obratu a odpovídajících norem nezávislých  
ztrát v jednotlivých sortimentních skupinách zboží je stanovena pro prodejnu  
Stráž nad Nežárkou, Plavsko a Pístina norma přirozených úbytků zásob a ztratného  
ve výši 0,54 % z maloobchodního obratu.**

**Za dodržování této směrnice odpovídá:**

**Tato směrnice je platná pro rok 2009.**

**Ve Stráži nad Nežárkou, dne 1. 1. 2009**

## Výpočet normy přirozeného úbytku zásob a ztratného

Sortimentní skupina	norma sortimentní skupny		podíl Sortimentní skupiny na obratu prodejny		výpočet
pečivo	0,25	x	0,134	=	0,0335
mléko, mléč. výrobky, vejce	0,26	x	0,115	=	0,0299
ovoce, zelenina	1,22	x	0,156	=	0,1903
uzeniny, maso	0,66	x	0,281	=	0,1854
lahůdky, polotovary ostat. potraviny	0,43	x	0,220	=	0,0946
nápoje	0,10	x	0,088	=	0,0088
drogerie prům., drobné zboží	0,15	x	0,003	=	0,0004
cigarety, tisk	0,05	x	0,003	=	0,0001
<b>CELKOVÁ NORMA</b>			<b>1,00</b>		<b>0,543</b>

## **ZÁSADY PRO ČASOVÉ ROZLIŠENÍ VÝNOSŮ A NÁKLADŮ FIRMY XY**

*Tato směrnice upravuje účtování nákladů a výnosů a jejich časové rozlišení v hlavní a doplňkové činnosti v souladu s příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, Českými účetními standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále ZDP), rozhodnutími a smlouvami o poskytnutí dotace (2).*

### **Základní ustanovení**

- 1. Účetní období pro firmu XY, se shoduje s kalendářním rokem. Účetní jednotka účtuje v soustavě podvojného účetnictví o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Veškeré náklady a výnosy účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí a to zásadně do období, s nimž časově a věcně souvisí. Opravy nákladů a výnosů minulých účetních období se účtují na účtech nákladů a výnosů, kterých se týkají. Náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku (2).*
- 2. Okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde ke splnění dodávky, platbě závazku, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy, převzetí dluhu, zjištění manka, schodku, přebytku či škody, pohybu majetku uvnitř firmy a k dalším skutečnostem vyplývajícím ze zvláštních předpisů nebo z vnitřních poměrů JAMU, které jsou předmětem účetnictví, a které ve firmě nastaly (2).*
- 3. Při účtování se účtuje do účetního období, do kterého náleží okamžik uskutečnění účetního případu. Pokud se jedná o náklady a výnosy, které se týkají budoucího období, budou tyto časově rozlišeny ve formě příslušných účtů účtového rozvrhu (381 – náklady příštích období, 384 – výnosy příštích období), jak je uvedeno dále (2).*
- 4. Zohlednění souvislosti účetního případu s účetním obdobím, do kterého je třeba účetní doklad zaučtovat (pokladní doklad, faktura vystavená v následujícím období) je nutno ve správném období vyjádřit interním účetním dokladem v manuálním účetnictví prostřednictvím účtů časového rozlišení (383 – výdaje příštích období, 385 – příjmy příštích období). Skutečná výše výdajů příštích období musí být prokazatelně doložena s tím, že jde o náklad běžného účetního období (2).*

5. Hlediskem pro účtování účetních případů časového rozlišování je skutečnost, že je známý

jejich

a) titul (věcné vymezení),

b) výše,

c) období, kterého se týkají.

7. Časově rozlišovat nelze pokuty, penále, manka a škody, dary a účelové prostředky poskytnuté na dané účetní období.

8. Účty časového rozlišení podléhají inventarizaci a při ní se posuzuje jejich výše a odůvodněnost (2).

### **Přechodné účty aktiv a pasiv**

#### 381 - Náklady příštích období

Prostřednictvím tohoto účtu se účtují výdaje běžného účetního období, jež se týkají nákladů v příštích obdobích. Účtují se zde například nájemné placené předem, předplatné, autorské honoráře (2).

Zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně a časově souvisejí, a to nejpozději do čtyř let od zúčtování na účet 381, s výjimkou nájemného a dalších případů vyplývajících ze smluv, resp. platných předpisů (2).

Zúčtování nákladů v následujících účetních obdobích se účtuje prostřednictvím interního dokladu v manuálním účetnictví (2).

#### 383 - Výdaje příštích období

Prostřednictvím tohoto účtu se účtují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Účtuje se zde například nájemné placené pozadu, přijatá plnění, ke kterým byly obdrženy faktury v následujícím období s datem vystavení v následujícím období (spotřeba vody, plynu, elektrické energie apod.), pokladní výdaje uskutečněné v následujícím období ale vynaložené na plnění věcně příslušné do běžného období. Náklady se účtují prostřednictvím interního dokladu v manuálním účetnictví. Termín vystavení interního dokladu se řídí harmonogramem pro účetní závěrku (2).

#### 384 - Výnosy příštích období

Prostřednictvím tohoto účtu se účtují příjmy běžného účetního období, které hospodářsky patří do výnosů v příštích obdobích. Účtují se zde například poplatky za přijímací řízení přijaté v předcházejícím účetním období, školné, konferenční a jiné

*účastnické poplatky, přijatá nájemné, které věcně souvisí i s příštím účetním obdobím (2).*

#### 385 - Příjmy příštích období

*Prostřednictvím tohoto účtu se účtují výnosy, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak nebyly dosud vyúčtovány jako pohledávky. Účtují se zde například školné, konferenční a jiné účastnické poplatky, které jsou výnosem běžného účetního období, ale uhrazené v následujícím období (pokud je známý titul, výše a období, kterého se týkají), úroky z vkladových účtů (úroky budou rozděleny do minulého a následujícího období v závislosti na uplynulém počtu dnů v každém z těchto období (2).*

#### 388 - Dohadný účet aktivní

*Příkladem dohadných účtů aktivních lze uvést pohledávku za splněnou službu, na kterou nebyla vydána faktura z důvodů nesjednaných cen, nebo pohledávky z dodávek, jejichž vyúčtování závisí na stavu měřidla, jehož výše nebyla k rozvahovému dni známa, či pohledávka za pojišťovnou z důvodu nevyřízené pojistné události (2).*

#### 389 - Dohadný účet pasivní

*Příkladem dohadných účtů pasivních jsou nevyfakturované přijaté dodávky, pokud období fakturace následuje po termínu pro roční účetní závěrku. Účtuje se zde vždy spotřeba vody, plynu, elektrické energie a tepla, telefony. Tam, kde se platí zálohy, bude jako dohadná položka proúčtována výše zálohy související s uplynulým účetním obdobím, případně po úpravě o DPH. V případech, kdy se neplatí zálohy, bude vytvořena dohadná položka podle faktury vystavené za stejné období předcházejícího účetního období, pokud se významně nezměnily podmínky daného plnění(2).*

### **Závěrečná ustanovení**

*Pravidla uvedená v této směrnici se použijí pro účtování za rok 2011 a následující účetní období ve smyslu čl. 2 odst. 1 směrnice.*

*Tato směrnice nabývá platnosti a účinnosti dne 1. listopadu 2011*

*Ve Stráži nad Nežárkou dne 28. října 2011 (2)*

### **ZÁSADY PRO ÚČTOVÁNÍ OPRAVNÝCH POLOŽEK FIRMY XY**

*Tvorba ani zúčtování účetních opravných položek k pohledávkám, nemá vliv na daňový základ - není daňově účinná. Cílem je snížit ocenění pohledávky v účetnictví, kdy snížení nemá trvalý charakter.*

*Účetní opravné položky se tvoří podle interní podnikové směrnice na základě skutečnosti, že se pohledávka stala rizikovou. Výše opravné položky odráží riziko vyplývající z možného neuhrazení pohledávky (nebo skupiny pohledávek).*

*Rušení opravné položky*

*Opravná položka se ruší, pokud pominul důvod pro její tvorbu - pohledávka byla uhrazena. Nebo došlo naopak k trvalému odepsání pohledávky, příp. její jiné likvidaci(3).*

## **Daňové opravné položky**

*Tvorbou daňových opravných položek chce účetní jednotka dosáhnout vrácení v minulosti zdaněných výnosů. Zákon o daních z příjmů zařazuje mezi opravné položky a rezervy mezi daňově uznatelné náklady, pokud splňují požadavky zákona o rezervách. Pohledávek se týká zejména § 8 zákona o rezervách. Daňové opravné položky je možné tvořit:*

- *pouze k nepromlčeným pohledávkám*
- *pouze k pohledávkám, které byly výnosem podléhajícím dani z příjmů*

*V případě uhrazení pohledávky se opravná položka zaúčtuje ve prospěch náklad, čímž se daňový základ znovu zvýší.*

*Zákon o rezervách v § 8 - §8b umožňuje vytvářet opravné položky k těmto typům pohledávek:*

- *k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení*
- *k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994*
- *k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (3)*

### **§ 8 Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení**

*Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, které jsou výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, mohou vytvořit poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku, a to v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly přihlášeny (3).*

*K pohledávkám přihlášeným po uplynutí lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku a k pohledávkám vyloučeným v § 2 odst. 2 zákona o rezervách nelze tvořit opravné položky, které jsou výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle tohoto ustanovení (3).*

*Opravné položky se zruší v návaznosti na výsledky insolvenčního řízení nebo v případě, že pohledávku účinně popřel insolvenční správce, věřitel nebo dlužník a zvláštní právní předpis těmto osobám právo popřít pohledávku přiznává (3).*

*Jestliže pominou důvody pro existenci opravné položky vytvořené podle tohoto ustanovení nebo na základě rozhodnutí poplatníka, je možné snížit vytvořenou opravnou položku na úroveň, která by mohla být vytvořena podle ustanovení § 8a. Poplatník pak pokračuje v tvorbě opravné položky podle těchto předpisů, jak je rozebráno v následujícím bodě (3).*

### **§ 8a Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám**



(1) *Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994, jejichž rozvahová hodnota v okamžiku vzniku nepřesáhne částku 200 000 Kč a jejichž tvorba je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, mohou v období, za které se podává daňové přiznání, vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, pokud k těmto pohledávkám nevytvářejí opravné položky a rezervy podle § 5 a 5a zákona o rezervách, a od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než 6 měsíců, až do výše 20 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky. Rozvahovou hodnotou pohledávky je buď její pořizovací cena, nebo její jmenovitá hodnota(3).*

(2) *Vyšší opravné položky, než 20 % lze vytvářet ke zde uvedeným pohledávkám jen v případě, bylo-li ohledně těchto pohledávek zahájeno rozhodčí řízení podle zvláštního právního předpisu nebo soudní řízení a nebo správní řízení podle zvláštního právního předpisu, jehož se poplatník daně z příjmů řádně účastní a řádně a včas činí úkony potřebné k uplatnění jeho práva za podmínky, že od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než*

- a. 12 měsíců, až do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- b. 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- c. 24 měsíců, až do výše 66 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- d. 30 měsíců, až do výše 80 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- e. 36 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

(3) *Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994, jejichž rozvahová hodnota v okamžiku vzniku je vyšší než 200 000 Kč a nejsou k nim vytvářeny opravné položky podle § 5 a 5a, mohou v období, za které se podává daňové přiznání, vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, jen v případě, bylo-li ohledně těchto pohledávek zahájeno rozhodčí řízení podle zvláštního právního předpisu nebo soudní řízení a nebo správní řízení podle zvláštního právního předpisu, jehož se poplatník daně z příjmů řádně účastní a řádně a včas činí úkony potřebné k uplatnění svého práva za podmínky, že od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než*

- f. 6 měsíců, až do výše 20 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- g. 12 měsíců, až do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- h. 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- i. 24 měsíců, až do výše 66 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- j. 30 měsíců, až do výše 80 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- k. 36 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

(4) *Opravné položky podle odstavců 1 až 3 nelze uplatnit u pohledávek již odepsaných na vrub výsledku hospodaření a dále u pohledávek vzniklých*

- l. za společníky, akcionáři, členy družstev za upsaný vlastní kapitál,
- m. mezi spojenými osobami vymezenými v zákoně o daních z příjmů,

(5) Opravné položky vytvořené podle odstavců 1 až 3 se zruší, pokud pominou důvody pro jejich existenci nebo pokud pohledávka, k níž byla opravná položka vytvořena, se promlčela, popřípadě nastaly důvody, za nichž se odpis pohledávky považuje za výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle ustanovení zákona o daních z příjmů.

#### **Přidaný § 8c uvolňuje možnosti tvorby opravných položek následovně**

Nepostupuje-li poplatník u nepromlčené pohledávky podle § 5, 5a, 6, 8, 8a a 8b, může ve zdaňovacím období vytvořit opravnou položku až do výše 100 % její neuhrazené rozvahové hodnoty bez příslušenství pouze v případě, že

- n. nejedná se o pohledávku vymezenou v § 8a odst. 4 (již odepsanou na vrub výsledku hospodaření nebo pohledávku za spojenými osobami),
- o. rozvahová hodnota pohledávky bez příslušenství v okamžiku jejího vzniku **nepřesáhne částku 30 000 Kč**,
- p. od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky **uplynulo nejméně 12 měsíců**, a
- q. celková hodnota pohledávek bez příslušenství vzniklých vůči témuž dlužníkovi, u nichž uplatňuje postup podle tohoto ustanovení, nepřesáhne za zdaňovací období částku 30 000 Kč.

O pohledávce, k níž byla vytvořena opravná položka podle tohoto ustanovení, je poplatník povinen vést samostatnou evidenci (3).

#### **ZÁSADY PRO ÚČTOVÁNÍ ZÁVĚREČNÝCH OPERACÍ U ZBOŽÍ**

- *proúčtování zásob na cestě (139) = zn. že k 31. 12., firma obdržela fakturu za dodávku materiálu nebo zboží, ale nemá dodávku*
- *proúčtování nevyfakturovaných dodávek (389) = zn. že k 31. 12. obdržela firma dodávku, ale nemá fakturu za materiál nebo zboží. Účet 389 nám říká, že předpokládáme, že vznikne závazek (až přijde faktura)(3)*

#### **ZJIŠTĚNÍ HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU**

- *zjišťuje se v účetnictví porovnáním všech nákladů a výnosů, které byly v daném účetním období zaúčtovány (tj. porovnání účtů 5. a 6. účtové třídy), a to bez ohledu na to, zda jsou daňově uznatelné nebo ne.*

= **účetní hospodářský výsledek (hrubý) – před zdaněním (2)**

## **ZJIŠTĚNÍ ZÁKLADU DANĚ, VÝPOČET DANĚ Z PŘÍJMU A ZAÚČTOVÁNÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI**

- základ daně se zjišťuje v daňovém přiznání transformací účetního výsledku hospodaření

- daň z příjmu se počítá pomocí sazby daně ze základu daně

- vypočtená daň se rozdělí na:

\* daň z příjmu z běžné činnosti            591/341

\* daň z příjmu z mimořádné činnosti 593/341(2)

### **UZAVŘENÍ ÚČTŮ**

Po zaúčtování všech účetních případů do účetního období následuje uzavírání účetních knih k 31.12. = roční účetní uzávěrka. Zahrnuje:

a) zjištění obrátů MD a D jednotlivých syntetických účtů

**obrat** = souhrn všech změn na příslušné straně daného účtu (nepatří PZ )

b) zjištění konečných zůstatků rozvahových účtů (aktivních, pasivních) a jejich převod podvojným účetním zápisem na uzávěrkový účet 702 – konečný účet rozvažný

c) uzavření výsledkových účtů (nákladové a výnosové) a jejich převod podvojným účetním zápisem na uzávěrkový účet 710 – účet zisků a ztrát

d) zjištění celkového výsledku hospodaření po zdanění za účetní období na účtu 710 (rozdílem výnosů a nákladů včetně daně z příjmu) a jeho převod podvojným účetním zápisem na účet 702 – konečný účet rozvažný. Zde je HV uveden jako rozdílová veličina bez čísla účtu.

**Zajištění bilanční kontinuity** = otevření účtů na začátku roku

Otevření účtů a zápis počátečních zůstatků k 1.1. se provádí podvojným účetním zápisem prostřednictvím účtu 701 – počáteční účet rozvažný.

PZ aktivních účtů se účtují na stranu MD a souvztažně na stranu D 701. PZ pasivních účtů se účtují na stranu D a souvztažně na stranu MD 701.

HV se převede na účet 431 – HV ve schvalovacím řízení takto:

1. zisk    701/431

2. ztráta 431/701 (2)

## Příloha č. 2: Rozvaha firmy XY

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb

**ROZVAHA**  
v plném rozsahu  
ke dni 31.12.2011  
(v celých tisících Kč)

IČ
10290044

označ. a	AKTIVA b	řád. c	Běžné účetní období			Minulé úč. období Netto 4
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	
	AKTIVA CELKEM	001	4.591	-877	3.713	3.726
B.	Dlouhodobý majetek	003	1.728	-877	850	1.031
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	1.728	-877	850	1.031
2.	Stavby	015	1.148	-488	660	699
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	580	-389	191	332
C.	Oběžná aktiva	031	2.863	0	2.863	2.695
C. I.	Zásoby	032	1.585	0	1.585	1.547
5.	Zboží	037	1.585	0	1.585	1.547
C.III.	Krátkodobé pohledávky	048	58	0	58	93
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	1	0	1	0
6.	Stát - daňové pohledávky	054	58	0	58	93
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	1.219	0	1.219	1.056
C. IV.1.	Peníze	059	772	0	772	649
2.	Účty v bankách	060	447	0	447	407

označ.	PASIVA	řád.	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM	067	3.713	3.726
A.	Vlastní kapitál	068	2.850	2.764
A. I.	Základní kapitál	069	2.579	2.710
A. I.1.	Základní kapitál	070	2.579	2.710
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	084	272	54
B.	Cizí zdroje	085	863	962
B.III.	Krátkodobé závazky	102	824	823
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	103	658	661
5.	Závazky k zaměstnancům	107	105	100
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	55	52
7.	Stát - daňové závazky	109	6	9
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	114	39	139
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116	-1	-1
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117	40	140

Sestaveno dne:  15.02.2012	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání obchodní činnost

### Příloha č. 3: Výkaz zisku a ztráty firmy XY

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb

#### VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu ke dni 31.12.2011 (v celých tisících Kč)

IČ
10290044

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	001	21.340	20.697
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	17.889	17.222
+	Obchodní marže	003	3.451	3.475
II.	Výkony	004	0	12
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	0	12
B.	Výkonová spotřeba	008	702	742
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	009	452	525
B. 2.	Služby	010	251	217
+	Přidaná hodnota	011	2.749	2.745
C.	Osobní náklady	012	2.123	2.029
C. 1.	Mzdové náklady	013	1.430	1.346
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	677	672
C. 4.	Sociální náklady	016	16	11
D.	Daně a poplatky	017	5	2
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	018	181	146
IV.	Ostatní provozní výnosy	026	1	1
H.	Ostatní provozní náklady	027	49	64
*	Provozní výsledek hospodaření	030	393	504
O.	Ostatní finanční náklady	045	38	33
*	Finanční výsledek hospodaření	048	-38	-33
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	049	82	99
Q. 1.	- splatná	050	82	99
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	052	272	373
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	060	272	373

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	061	354	471

Sestaveno dne:  15.02.2012	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání obchodní činnost

