JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

ZĚMĚDĚLSKÁ FAKULTA

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Katedra: Účetnictví a financí

DIPLOMOVÁ PRÁCE

Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní společnosti

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Hana Čermáková

Autor:

Ivana Králová

2006

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracovala samostatně a použitou literaturu a další materiály jsem uvedla v přiloženém seznamu.

Děkuji touto cestou vedoucí diplomové práce Ing. Haně Čermákové za pomoc při přípravě diplomové práce a především paní Ing. Evě Zbořilové, která mi poskytla mnoho cenných rad.

Abstract

Keywords:

Final account and closing
Balance sheet
Profit and loss report
Trading income
Closing of account books

The Goal of my dissertation is to show all accounting processes related to the final accounts and closing in the company.

In the theoretical part I describe the advance workings connected with final accounts, calculations and posting of trading income and income tax, closing of account books, create of account statements (profit and loss report, balance sheet, supplement) and legal responsibilities connected with final closing.

I demonstrate the final closing on a small aircraft service company, where I verify that the theory functions in a real example. I show that the important processes are the book inventory, the calculation of trading income and create the balance sheet and profit and loss report. The last place of the whole process is filling in tax form.

The conclusion that I arrive at, for myself, is that the procedure of final closing can be very complicated. The final account and closing is the end-goal of whole accounting period.

O B S A H

1.	**Úvod……**	**1**
2.	**Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní společnosti…….....**	**3**
2.1	Právní a věcný rámec účetní závěrky…….....	3
2.2	Účetní uzávěrka a její etapy…….....	7
2.2.1	Přípravné práce……	7
2.2.1.1	Inventarizace majetku a závazků…….....	8
2.2.1.2	Časové rozlišení nákladů a výnosů…….....	12
2.2.1.3	Dohadné položky…….....	16
2.2.1.4	Opravné položky…….....	18
2.2.1.5	Účtování o zásobách……	21
2.2.1.6	Účtování rezerv…….....……..	23
2.2.1.7	Účtování kurzových rozdílů…….....……	25
2.2.1.8	Účtování o reálných hodnotách…….....	27
2.2.1.9	Odpis pohledávek……	29
2.2.1.10	Výpočet a zaúčtování odložené daně…….....	31
2.2.1.11	Zaúčtování veškerých případů souvisejících s běžným účet. obdobím.....	32
2.2.2	Výpočet a zaúčtování daně z příjmů…….....	32
2.2.3	Účetní uzávěrka…….....	37
2.3	Účetní závěrka…….....	39
2.3.1	Rozvaha……	39
2.3.2	Výkaz zisků a ztrát…….....	41
2.3.3	Příloha…….....	43
2.3.4	Přehled o peněžních tocích…….....	45
2.3.5	Přehled o změnách vlastního kapitálu…….....	47
2.4	Povinnosti spojené s účetní závěrkou…….....	48
2.4.1	Ověřování účetní závěrky auditorem…….....	48
2.4.2	Výroční zpráva…….....	49
2.4.3	Zveřejnění účetní závěrky…….....	50
2.4.4	Podání daňového přiznání…….....	50
2.5	Otevírání účetních knih v novém účetním období…….....	51
3.	**Charakteristika obchodní společnosti Alfa air s.r.o…….....…**	**52**

3.1 Metodika postupu při účetní uzávěrce a závěrce……..... 54
3.2 Účetní uzávěrka Alfa air s.r.o……..... 55
3.2.1 Fyzická inventura……..... 55
3.2.2 Dokladová inventura rozvahových účtů……..... 56
3.2.3 Zjištění výsledku hospodaření……..... 68
3.2.4 Uzavření účetních knih……..... 71
3.3 Účetní závěrka Alfa air s.r.o…….. 72
3.4 Povinnosti spojené s účetní závěrkou……..... 74
3.5 Otevírání účetních knih v novém účetním období…….. 76
4. Závěr……..... 77
5. Seznam použité literatury……. 80
6. Seznam příloh……. 81
7. Seznam tabulek……. 82
8. Seznam příkladů…… 84

iv1. Úvod

Účetní práce a postupy, které probíhají na konci účetního období a na začátku období následujícího, se nazývají tradičně „účetní závěrkou“. Účetní závěrka je klíčovým dokumentem, který musí poskytnout širokou škálu informací o majetkové, finanční a důchodové situaci podniku.

Účetní uzávěrka a závěrka představují finále procesu zpracování účetních informací za účetní období. Účetní uzávěrka zahrnuje účetní operace, které zajišťují splnění zásady opatrnosti a dosažení věrného a poctivého zobrazení skutečnosti, a práce spojené s uzavíráním účetních knih. Zabezpečuje, že údaje použité do účetní závěrky budou spolehlivé pro jejich uživatele a ti si budou moci udělat pravdivý obraz o hospodaření podniku.

Účetní závěrka je výstupem z účetní uzávěrky. Obsahem účetní závěrky je sestavování zákonem určených výkazů, které jsou vyhotoveny v podobě stanovené Ministerstvem financí ČR (v případě rozvahy a výkazu zisku a ztráty). Jejich struktura je totožná pro všechny podniky. Jednotná forma má velké výhody při zpracování, zveřejňování a porozumění informacím v účetní závěrce.

Zpracování účetní uzávěrky a závěrky patří v praxi k velmi obtížným činnostem. Je tomu tak jistě díky jejich specifičnosti v jednotlivých podnicích, v závažnosti zveřejňování dat, výpočtu daňových povinností, ale také z důvodu poměrně častých změn zákonů.

Téma účetní uzávěrka a závěrka v obchodní společnosti jsem si zvolila proto, že se jedná o vrcholnou část celého účetního období. Dochází zde ke kontrole účetních případů, postupů a výpočtů, které účetní jednotka během celého účetního období provedla. Získaná rozvaha a výkaz zisků a ztrát patří k nejdůležitějším informacím vypovídající o společnosti. Dané výkazy se nesestavují jen pro splnění zákonné povinnosti, ale především jsou pokladem pro hodnocení finanční situace a stability firmy.

Ve své teoretické části se snažím podrobně popsat veškeré postupy a práce, které je nezbytné vykonat k tomu, aby účetní uzávěrka a závěrka byla provedena správně a úplně. Jedná se především o popis přípravných prací souvisejících s účetní závěrkou, výpočet a zaúčtování daně z příjmu, účetní uzávěrku, vyhotovení jednotlivých výkazů a povinností spojených s účetní závěrkou.

Svoji praktickou část provádím na letecké společnosti Alfa air s.r.o., která mi ochotně poskytla potřebné informace. Snažím se popsat a ověřit, zda průběh účetní závěrky v praxi je shodný s popsanou teorií. Mým cílem je blíže se seznámit s procesy při účetní závěrce a vytvořit si tak lepší a širší přehled o fungování celého účetního systému.

2. Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní společnosti

2.1 Právní a věcný rámec účetní závěrky

Právní rámec účetní závěrky

Česká legislativa

Pro oblast úpravy účetní závěrky, souvisejících účetních prací a následujících povinností spojených s účetní závěrkou jsou směrodatné tyto předpisy:

- Obchodní zákoník (zákon č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů – obecná ustanovení o účetnictví podnikatelů),
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou účetnictví,
- České účetní standardy pro podnikatele.

Mezinárodní legislativa

Ve světě existují tři přístupy ke standardizaci účetních výkazů:

Mezinárodní účetní standardy

V roce 1973 byl vytvořen Výbor pro mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Committee – IASC) s cílem vypracovat úplný soubor mezinárodních účetních standardů (IAS). Účetní závěrky se týká:

Účetní standard IAS 1, který řeší:

- všeobecné účetní zásady při sestavování účetních výkazů,
- strukturu a obsah jednotlivých složek účetní výkazů.

Účetní standard IAS 7, který upravuje přehled o peněžních tocích (cash flow).

Direktivy Evropské unie

Rada Evropské unie přijala postupně tři direktivy týkající se oblasti účetnictví, které vytvořily kodex účetní legislativy EU. Jde o tyto direktivy:

- 4. direktiva – spravuje účetní výkazy a přílohu. Je východiskem pro účetní závěrku v ČR,
- 7. direktiva – spravuje konsolidaci účetních výkazů,
- 8. direktiva – je vymezena pro auditory.

Všeobecně uznávané americké účetní principy US GAAP

(Generally Accepted Accounting Principles)

Věcný rámec účetní závěrky

Zákon o účetnictví stanoví rámcové povinnosti související s účetní závěrkou. V § 18 ods.1 se uvádí, že účetní závěrka je nedílný celek, který tvoří:

- rozvaha (bilance),
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha.

Zákon dále uvádí, že účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Přestože dikce zákona navozuje zdání nepovinného sestavování těchto výkazů, je třeba je považovat za tak důležité, že jejich sestavení jako nedílná součást účetní závěrky by mělo být zvláště u auditovaných účetních jednotek samozřejmostí.

Podle zákona o účetnictví (§ 18 odst. 2) musí účetní závěrka obsahovat:

- obchodní firmu nebo název účetní jednotky, sídlo, nebo u fyzických osob bydliště a místo podnikání, liší-li se od bydliště,
- identifikační číslo, pokud je má účetní jednotka přiděleno,
- právní formu účetní jednotky,
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena,
- rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky,

a musí k ní být připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo odpovědné fyzické osoby (připojením podpisového záznamu se považuje účetní závěrka za sestavenou).

Tyto náležitosti musí obsahovat každá část účetní závěrky, tzn. každý výkaz i příloha.

Dále zákon uvádí (§ 18 odst. 3), že účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavovat účetní závěrku účetní jednotky, které nemají zákonnou povinnost auditu (pokud se nerozhodnou pro účetní závěrku v plném rozsahu), s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plné rozsahu.

Účetní jednotky, které jsou obchodní společností a které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie, použijí pro účtování a sestavení účetní závěrky Mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropských společenství. (§ 19 odst. 9)

Finanční výkazy, tj. rozvaha a výkaz zisků a ztráty, se sestavují v peněžních jednotkách české měny v tisících korunách.

Účetní jednotky vyplňují rozvahu a výkaz zisku a ztráty ve všech řádcích. V případě nevyplněného řádku se tento řádek neproškrtává, nevpisují se do něho nuly nebo jiná znaménka. [12]

Při sestavování rozvahy a výkazu zisku a ztráty musí platit zásady rovnováhy rozvahy, tj. rovnost mezi položkami aktiva celkem a pasiva celkem v celých tisících Kč a také se musí rovnat výsledek hospodaření uvedený ve výkazu zisku a ztráty a výsledek hospodaření z rozvahy.

Rozvahový den

Podle zákona o účetnictví (§ 19 odst. 1) účetní jednotky sestavují účetní závěrku k rozvahovému dni, kterým je den, který uzavírají účetní knihy.

Druhy účetních závěrek:

- **řádnou účetní závěrku,** sestavují účetní jednotky k poslednímu dni účetního období, (§19 ods. 1)
- **mimořádnou účetní závěrku,** sestavují účetní jednotky v ostatních případech zejména podle § 17 a §19 zákona o účetnictví,

- **mezitímní účetní závěrku,** sestavují účetní jednotky v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. V případě sestavování mezitímní účetní závěrky účetní jednotky neuzavírají účetní knihy a provádějí inventarizaci jen pro účely vyjádření ocenění podle § 25 odst. 2; ostatní ustanovení tohoto zákona týkající se účetní závěrky platí obdobně (§ 19 ods. 3).

Účetní jednotky jsou povinny uvádět v účetní závěrce informace podle stavu ke konci rozvahového dne (§ 19 odst. 2).
Účetní jednotky sestavují rozvahu, tak aby počáteční zůstatky účtů rozvahy, navazovaly na konečné zůstatky rozvahových účtů, jimiž se bezprostředně předcházející období uzavřelo (§19 odst. 4).

Základní kvalitativní požadavky na informace uváděné v účetní závěrce:

- **spolehlivost** – účetní závěrka musí podávat věrný a pravdivý obraz o předmětu účetnictví a reálně zobrazit finanční, majetkovou a důchodovou situaci účetní jednotky. Informace uváděné v účetní závěrce musí být plné a včasné z hlediska uživatelů výkazů,
- s**rovnatelnost** – údaje v účetní závěrce musí být vykázány, sestaveny a zveřejněny způsobem, který umožní jejich srovnatelnost s předchozími účetními obdobími a případně i s jinými účetními jednotkami,
- **srozumitelnost** – údaje v účetní závěrce musí být sestaveny, vykázány a zveřejněny způsobem, který umožní při znalosti použitých účetních metod poučenému uživateli, aby si utvořil představu o majetkové, důchodové a finanční situaci účetní jednotky. [11]

2.2 Účetní uzávěrka a její etapy

Než bude moci účetní jednotka sestavit účetní závěrku za účetní období, bude nucena provést řadu prací úzce spjatých se sestavením účetní závěrky. Tyto práce na sebe navzájem navazují a bez nich by nebyly zaúčtovány některé skutečnosti související s příslušnými účetním obdobím a účetní závěrka by tak nebyla sestavena správně.
Postup těchto navzájem navazujících prací lze uspořádat do několika etap.

2.2.1 Přípravné práce
2.2.2 Výpočet a zaúčtování daně z příjmů
2.2.3 Účetní uzávěrka

2.2.1 Přípravné práce

Provedení těchto prací zajistí správnost, úplnost a průkaznost účetnictví, bude zajištěno, že všechny účetní případy budou zaúčtovány do správného účetního období. Je to poměrně náročná etapa prací, kterou lze dále rozdělit:

2.2.1.1 Inventarizace majetku a závazků,
2.2.1.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů,
2.2.1.3 Dohadné položky,
2.2.1.4 Opravné položky,
2.2.1.5 Účtování o zásobách,
2.2.1.6 Účtování rezerv,
2.2.1.7 Účtování kursových rozdílů,
2.2.1.8 Účtování o reálných hodnotách,
2.2.1.9 Odpis pohledávek,
2.2.1.10 Výpočet a zaúčtování odložené daně,
2.2.1.11 Zaúčtování veškerých případů, které souvisí s běžným účetním obdobím.

2.2.1.1 Inventarizace majetku a závazků

Inventarizace majetku a závazků má 2 základní cíle (§29 odst. 1 zákona o účetnictví)

- ověřit, zda stav majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnosti, a
- ověřit, zda ocenění majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnosti.

Dva typy inventarizací: (§ 29 odst. 1)

- **Inventarizace periodická** – účetní jednotka ji provádí k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka (podle sestavované účetní závěrka je bud‘ řádná nebo mimořádná),
- **Inventarizace průběžná** – účetní jednotka ji provádí v průběhu účetního období u zásob, u nichž účetní jednotka účtuje podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a také u dlouhodobého hmotného movitého majetku, který je díky své funkci v soustavném pohybu a nemá stálé místo. Okamžik této inventarizace si stanoví účetní jednotka podle svého uvážení. Majetek, který podléhá tomuto typu inventarizace, musí být inventarizován alespoň jednou za příslušné účetní období.

Samotný proces provádění inventarizace má tyto kroky:

- účetní jednotka zjistí pomocí inventur skutečné stavy majetku a závazků a tyto stavy zaznamená do inventurních soupisů,
- účetní jednotka zjistí stavy majetku a závazků v účetnictví,
- účetní jednotka porovná zjištěné stavy, vyčíslí a zaúčtuje případné inventarizační rozdíly.

Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které mají zákonem o účetnictví předepsané náležitosti: (§30 odst. 2)

- skutečnosti o stavech majetku a závazků, aby bylo možné inventarizovaný majetek a závazky jednoznačné určit,
- podpisový záznam osoby, která má odpovědnost za zjištění skutečných stavů majetku a závazků, a podpisový záznam osoby, které má odpovědnost za provedení inventarizace,
- způsob zjišťování skutečných stavů majetku a závazků,

- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury,
- okamžik zahájení inventury a okamžik jejího ukončení.

Skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotka zjistí pomocí inventur (§30 odst. 1)

- **inventura fyzická** – účetní jednotka ji provádí u hmotného majetku, popřípadě u toho nehmotného majetku, jehož povaha umožňuje provádět fyzickou inventuru. Jedná se o majetek, jehož stav lze zjistit například počítáním, měřením nebo vážením:
  a) dlouhodobý hmotný majetek,
  b) určitý nehmotný majetek,
  c) zásoby,
  d) určitý finanční majetek (například cenné papíry),
  e) hotovost a ceniny.
- **inventura dokladová** – účetní jednotka ji provádí u závazků, pohledávek popřípadě u dalších složek majetku, u kterých nelze provést fyzickou inventuru:
  a) závazky,
  b) pohledávky,
  c) ostatní dlouhodobý nehmotný majetek,
  d) ostatní finanční majetek,
  e) časové rozlišení,
  f) rezervy a opravné položky.

Účetní jednotka by měla mít postup provádění inventarizace stanoven ve svém vnitřním předpise, který by měl zahrnovat alespoň:

- vymezení majetku a závazků, které jsou předmětem inventarizace,
- vymezení majetku, který podléhá fyzické inventuře,
- stanovení inventurní komise,
- časový harmonogram prací,
- způsob zjišťování skutečných stavů majetku a závazků,
- způsob projednávaní inventarizačních rozdílů a termíny projednávání.

Výsledkem prováděných inventur mohou být **inventarizační rozdíly** (§ 30 odst. 5), kterými se rozumí rozdíly mezi stavem skutečným a stavem účetním, které nelze prokázat způsobem stanoveným zákonem o účetnictví:

a) **manko** – takový rozdíl, kdy je skutečný stav nižší než stav v účetnictví; u peněžní hotovosti a cenin se tento rozdíl označuje jako schodek,
b) **přebyte**k – takový rozdíl, kdy skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví.

Problematika inventarizačních rozdílů a také ztrát v rámci norem přirozených úbytků zásob je řešena v **Českém účetním standardu pro podnikatele č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob**.
Manko nebo schodek je dále posuzován zejména podle příslušných ustanovení občanského a obchodního zákoníku a zákoníku práce o odpovědnosti za škodu.
Přebytek je dále posuzován mimo jiné podle příslušných ustanovení občanského zákoníku o věci skryté, ztracené, opuštěné a majetkovém prospěchu. [7]

Tabulka č. 1 Účtování o inventarizačních rozdílech způsobem A

Zásoby od jiných subjektů

Ztráta v rámci norem přirozených úbytků	501	112
Ztráta nad rámec norem přirozených úbytků	549	112
Přebytek zásob	112	648

Zásoby vlastní výroby

Ztráta v rámci norem přirozených úbytků	613	123
Ztráta nad rámec norem přirozených úbytků	549	123
Přebytek zásob	123	613

Tabulka č. 2 Účtování o inventarizačních rozdílech způsobem B

Nákupy od jiných subjektů

O ztrátě v rámci přirozených úbytků se neúčtuje

Ztráta nad rámec norem přirozených úbytků	549	112
Přebytek zásob	112	648

Zásoby vlastní výroby

Ztráta v rámci přirozených úbytků	613	123
Ztráta nad rámec norem přirozených úbytků	549	123
Přebytek zásob	123	613

Tabulka č. 3
Účtování o inventarizačních rozdílech dlouhodobého majetku odpisovaného

Manko na dlouhodobém majetku v zůstatkové ceně	549	07* (08*)
Přebytek na dlouhodobém majetku	01* (02*)	07* (08*)

Tabulka č. 4
Účtování o inventarizačních rozdílech dlouhodobého majetku neodpisovaného

Manko na dlouhodobém majetku	549	03*
Přebytek na dlouhodobém majetku	03*	413

Tabulka č. 5
Účtování o inventarizačních rozdílech na ceninách a pokladní hotovosti

Schodek na ceninách a pokladní hotovosti	335	213
Přebytek cenin a pokladní hotovosti	213	688

V souladu s bodem 3.4 Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007 lze manka a přebytky zásob vzájemně vyrovnávat tehdy, pokud jde o manka a přebytky zásob, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů.
Pokud po tomto vyrovnání převyšuje částka mank částku přebytků, rozdíl je posuzován jako výsledné manko. Pokud převyšuje částka přebytků částku mank po tomto vyrovnání, rozdíl je posuzován jako výsledný přebytek.

V bodě 2.2 Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007 je uvedeno, že mankem nejsou technické a technologické ztráty, které vznikají například rozprachem, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (tzv. ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob).
Poslední poznámka související s účtováním inventarizačních rozdílů se týká účtování pohledávky za odpovědnou osobou z titulu náhrad manka. Tato pohledávka se účtuje na vrub příslušného účtu pohledávek 335 souvztažně ve prospěch příslušného účtu v účtové skupině 64.

2.2.1.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů

V § 3 odst. 1 zákona o účetnictví je dána účetním jednotkám povinnost účtovat o veškerých skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do účetního období, se kterým tyto skutečnosti časově a věcně souvisejí. Důsledkem této zásady je potřeba náklady a výnosy časově rozlišovat.

Aby účetní jednotka mohla použít příslušné účty časového rozlišení musí současně znát:

a) **účel** – čeho se daná částka týká,
b) **čas** – účetní období, kterého se časové rozlišení týká,
c) **částku** – přesná výše nákladů či výnosů, která je nebo má být vynaložena či získána. [5]

Dané tři podmínky musí být splněny současně. V opačném případě nelze použít účty časového rozlišení. Podrobnější úprava časového rozlišení je uvedena v **Českém účetním standardu č. 017 – Zúčtovací vztahy** a v **Českém účetním standardu č. 019 – Náklady a výnosy.**
Časové rozlišení nákladů a výnosů není nutno použít, pokud se jedná o nevýznamné částky nebo o pravidelně se opakující výdaje peněžních prostředků, které záměrně neovlivní výsledek hospodaření. Časově se nerozlišují pokuty, penále, manka a škody.
Účetní jednotka má mít postup účtování časového rozlišení upraven vnitřním předpisem a neměla by ho každoročně měnit.

V rámci prací souvisejících s uzavřením účetních knih účetní jednotka zkontroluje:

- zda jsou náklady, výnosy, příjmy a výdaje zaúčtovány do správného účetního období,
- zda jsou splněny pro veškeré případy účtování časového rozlišení všechny tři podmínky současně.

Účty časového rozlišení podléhají dokladové inventuře, při které účetní jednotka posuzuje výši a odůvodněnost použití časového rozlišení. U komplexních nákladů příštích období se prověřuje, zda nebyla překročena lhůta 4 let rozpuštění do nákladů od

okamžiku zaúčtování na daný účet časového rozlišení, případně zda nebude upraveno jinak dle příslušných právních předpisů. [6]

Položky rozvahy určené pro vykazování časového rozlišení jsou:

V aktivech rozvahy

- Náklady příštích období,
- Komplexní náklady příštích období,
- Příjmy příštích období.

V pasivech rozvahy

- Výdaje příštích období,
- Výnosy příštích období.

381 – Náklady příštích období

(Předplacené náklady) jsou výdaje uhrazené v běžném účetním období, avšak časově a věcně náležejí k příštímu období. Účtují se na vrub příslušného účtu 381 a následně se rozpouštějí do nákladů běžného období, s nímž věcně a časově souvisejí. Nejčastěji se vyskytují náklady příštích období v těchto případech:

- předem placené nájemné,
- nepravidelné leasingové splátky sjednané v rámci finančního leasingu,
- pojistné v případě že se pojistné a účetní období nekryjí,
- předplatné novin a časopisů zaplacené koncem roku na příští rok,
- náklady na zařazení drobného nehmotného či hmotného majetku většího rozsahu do používání.

Příklad 1: Úhrada nájemného na tři roky dopředu v částce 180 000 Kč. Nájemné zaplaceno v roce 2005.

1.	Platba nájemného 180 000 Kč v roce 2005	381	221
2.	Zúčtování nájemného na rok 2006 - 60 000 Kč	518	381

382 – Komplexní náklady příštích období

Položka obsahuje částky výdajů peněžních prostředků, které se týkají nákladů příštích období a které se souhrnně vztahují k danému účelu. Účtují se na vrub příslušného účtu 382, aby se následně do nákladů rozpouštěly ve věcné a časové souvislosti, nejpozději však do čtyř let od zaúčtování na účet časového rozlišení. [11]

Jedná se především o:

- náklady na přípravu a záběh nové výroby,
- náklady na výzkum a vývoj,
- náklady na dlouhodobou propagaci a reklamu většího rozsahu,
- náklady na předzásobení (skladování).

Příklad 2: V roce 2005 účetní jednotka vynaložila 4 mil. Kč na záběh nové výroby. Z toho mzdy představují 1,2 mil Kč, spotřeba materiálu 1,2 mil Kč a služby 1,6 mil Kč. Týká se dvou účetních období.

1.	Zúčtování mezd 1,2 mil Kč	521	331
2.	Spotřeba materiálu 1,2 mil Kč	501	112
3.	Služby 1,8 mil. Kč	518	321
4.	31.12 2005 zúčtování komplexních nákladů 4 mil. Kč	382	555
5.	Podíl komplexních nákladů na rok 2005 2 mil. Kč	555	382
6.	Podíl komplexních nákladů v roce 2006 2 mil. Kč	555	382

383 – Výdaje příštích období

Tato položka obsahuje částky nákladů, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak v tomto účetním období nedošlo k výdaji peněžních prostředků. K výdaji peněžních prostředků dojde v některém z následujících účetních obdobích. Účtujeme souvztažně ve prospěch účtu 383. Nejčastěji se vyskytují v následujících případech:

- nájemné placené pozadu,
- zpětně vyúčtované úroky z úvěru,
- prémie a odměny placené po uplynutí roku.

Příklad 3: Nájemné za rok 2005 ve výši 30 000 Kč jsme uhradili až v roce 2006.

1.	Neuhrazené nájemné účtované v roce 2005 – 30 000 Kč	518	383
2.	Úhrada nájemného v roce 2006 – 30 000 Kč	383	221

384 – Výnosy příštích období

Tato položka obsahuje částky příjmů přijaté účetní jednotkou v běžném účetním období, které se věcně vztahují k výnosům příštích účetních obdobích. Příjem se zachytí souvztažně ve prospěch příslušného účtu 384. Patří k nim:

- předem přijaté nájemné u pronajímatele,
- přijaté předplatné časopisů,
- přijaté nepravidelné leasingové splátky u leasingové společnosti v rámci finančního leasingu,
- částky přijatých paušálů na zajištění servisních služeb.

Příklad 4: V roce 2005 přijímáme předplatné na rok 2006 ve výši 10 000 Kč.

1.	Přijaté předplatné v roce 2005 – 10 000 Kč	221	384
2.	Zúčtování do výnosů roku 2006 – 10 000 Kč	384	602

385 – Příjmy příštích období

Jsou výnosy běžného období, které budou zaplaceny v příštím období. Účtují se ve výnosech běžného období souvztažně na vrub příslušného účtu 385. Patří k nim:

- nájemné placené pozadu vůči pronajímateli,
- pojišťovnou přiznané pojistné plnění,
- výnosová smluvní provize,
- provedené nevyfakturované práce a služby.

Příklad 5: Nájemné za loňský rok 2005 ve výši 21 000 Kč bylo uhrazeno následující období.

1.	Neuhrazené nájemné účtované v roce 2005	385	648
2.	Přijatá platba nájemného v roce 2006	221	385

2.2.1.3 Dohadné položky

Pro zaúčtování všech účetních případů do období, se kterým časově a věcně souvisejí, slouží dále účtování skutečností prostřednictvím tzv. dohadných položek aktivních a dohadných položek pasivních. Jedná se o skutečnosti, které nejsou v běžném účetním období doložitelné externím dokladem. Jsou to tzv. nepotvrzené pohledávky a nepotvrzené závazky.

U těchto položek je obvykle znám účel a čas, avšak není známa přesná výše dané pohledávky či závazku. Pravidla účtování dohadných položek, které se účtují v účtové skupině 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv, se zabývá **Český účetní standard č. 017 – Zúčtovací vztahy**. Pokud jde o vykazování příslušných částek v rozvaze, slouží pro to položky: [6]

- Dohadné účty aktivní,
- Dohadné účty pasivní.

388 – Dohadné účty aktivní

Na účet 388 účtujeme ke dni uzavírání účetních knih daného účetního období dohadné položky aktivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, tedy částky pohledávek stanovené podle smluv, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady a není tedy přesně známa jejich výše. Podle doby splatnosti nepotvrzené pohledávky ke dni účetní závěrky rozlišujeme na krátkodobé pohledávky a dlouhodobé pohledávky. [5] Příklady dohadných položek aktivních:

- pohledávky za pojišťovnou v důsledku určité pojistné události,
- výnosové úroky,
- odhad poplatků z licencí nebo jiných majetkových práv.

Příklad 6: Účetní jednotka předpokládá náhradu škody od pojišťovny ve výši 200 000 Kč. Náhrada nebyla k 31. 12. přijata, pojišťovna ji uhradila příští rok ve výši 250 000 Kč.

1.	Zúčtování 200 000 Kč do výnosů roku 2005		388	688
2.	Náhrada v roce 2006 – 250 000 Kč	200 000 Kč		388
		50 000 Kč		688
		250 000 Kč	221	

389 – Dohadné účty pasivní

Účet 389 Dohadné účty pasivní zachycuje ke dni uzavírání účetních knih dohadné položky pasivní, které nelze zúčtovat jako obvyklý dluh. Jde o částky závazků stanovené podle smluv, u kterých nejsou doloženy veškeré potřebné doklady, a tedy není známa jejich přesná výše. Opět rozlišujeme krátkodobé a dlouhodobé závazky. [5]

Příklady dohadných položek pasivních:

- dodávky materiálu, zboží, jiného majetku či služeb nevyfakturované do konce účetního období,
- nákladové úroky,
- náhrada za nevybranou dovolenou,
- závazek k úhradě z odpovědnosti za způsobenou škodu.

Příklad 7: Účetní jednotka k 31. 12. odhaduje, že bude platit nákladové úroky ve výši 9 000 Kč. Podle výpisu z účtu je skutečná výše těchto úroků 8 500 Kč.

1.	Zúčtování úroků do nákladů v roce 2005	9 000 Kč	562	389
2.	V roce 2006 skutečná výše úroků 8 500 Kč	9 000 Kč	389	
		8 500 Kč		221
		500 Kč		562

Způsobem, jakým bude účetní jednotka o zrušení dohadných položek účtovat, by měla upravit vnitřní směrnicí. Účetní jednotka může použít dva možné způsoby:

a) dohadnou položku stornovat a pohledávku či závazek zaúčtovat běžným způsobem na základě externího dokladu,
b) externí doklad zaúčtovat proti dohadné položce, případně rozdíl zúčtovat výsledkově. [5]

2.2.1.4 Opravné položky

Postup tvorby a použití opravných položek upravuje v obecné položce vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 55. Podrobnější pravidla jejich účtování pak upravuje **Český účetní standard č. 005 – Opravné položky**. Opravné položky se vytvářejí k účtům majetku v případech, kdy na základě inventarizace se prokáže, že:

a) skutečná (tržní či jiná reálná) hodnota sledovaného majetku je nižší než účetní hodnota,
b) snížení ocenění tohoto majetku není trvalého charakteru,
c) snížení ocenění není vyjádřeno jiným způsobem (např. reálnou hodnotou).

Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů (účtová skupina 55, 57, 58) a opravná položka se sníží, popřípadě zruší, vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost jejich výše. Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku. Při prodeji majetku se příslušné opravné položky, které se k prodávanému majetku váží, zruší.

Tvorba opravných položek na vrub nákladů a jejich zúčtování ve prospěch nákladů nemají daňovou účinnost s výjimkou opravných položek k pohledávkám, kde daňový dopad upravuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách. [7]

Opravné položky lze tvořit k určeným druhům majetku následovně:

- **Opravné položky u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**
  se tvoří v případě, kdy užitná hodnota zjištěná při inventarizaci je výrazně nižší než ocenění v účetnictví po zohlednění oprávek k majetku a toto snížení není trvalého charakteru,

Příklad 8: Účetní jednotka ke konci roku zjistila přechodné snížení hodnoty šicího stroje o 25 000 Kč. Příští rok došlo ke zvýšení ceny stroje o 30 000 Kč.

1.	Tvorba opravné položky u stroje 25 000 Kč	559	092
2.	Zrušení opravné položky 25 000 Kč	092	391

- **Opravné položky k zásobám**
  se tvoří v případě, kdy jejich užitná hodnota, popř. prodejní cena, je nižší než pořizovací cena v účetnictví,

- **Opravné položky ke krátkodobému a dlouhodobému finančnímu majetku**
  se tvoří v případě, kdy cena, za kterou by byly prodejné (na veřejně finančním trhu), je přechodně nižší než pořizovací cena. Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku 579/29*. Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku 579/09*, [7]

- **Opravné položky k pohledávkám**
  Opravné položky k pohledávkám evidujeme na účtu 391 Opravná položka k pohledávkám. Opravné položky členíme na zákonné (v souladu se zákonem o rezervách) a ostatní. Opravné položky upravené zákonem o rezervách se účtují na vrub účtu 558 Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek a čerpání ve prospěch tohoto účtu, u ostatních opravných položek k pohledávkám se účtuje pomocí účtu 559 Tvorba a zúčtování opravných položek. Ostatní opravné položky nejsou daňově uznatelné. Jestliže dojde v daném účetním období k promlčení pohledávek (dle obchodního zákoníku po 4 letech), je potřeba opravnou položku zrušit a provést odpis pohledávky na účtu 546 Odpis pohledávky. V případě úhrady pohledávky až po odpisu pohledávky účtujeme 221/646. [7]

  Podle § 8 zákona o rezervách lze tvořit opravné položky:

  1) Opravná položka k pohledávkám za dlužníky v konkurzních a vyrovnávacím řízení. Opravné položky lze v tomto případě tvořit až do výše pohledávek přihlášených u soudu ve lhůtě stanovené usnesením soudu o prohlášení konkurzu nebo povolení vyrovnání. Tvorba opravné položky k pohledávkám přihlášeným po uplynutí stanovené lhůty není daňově uznatelným nákladem,

2) Opravná položka k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh,

3) Opravná položka k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994.

Opravnou položku lze vytvářet:

a) až do výše 20% neuhrazené hodnoty pohledávky, pokud od konce sjednané lhůty (splatnosti pohledávky) uplynulo více než 6 měsíců,
b) až do výše 33% hodnoty neuhrazené pohledávky, pokud od splatnosti uplynulo více než 12 měsíců,
c) až do výše 50% – více než 18 měsíců,
d) až do výše 66% – více než 24 měsíců,
e) až do výše 80% – více než 30 měsíců,
f) až do výše 100% – více než 36 měsíců.

Zákonné opravné položky vyšší než 20% lze vytvářet pouze v případě, jestliže bylo u těchto pohledávek zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení. Výše uvedené zákonné opravné položky nelze uplatnit u pohledávek za společníky, akcionáři, členy družstev za upsaný vlastní kapitál, mezi spojenými osobami a mezi osobami blízkými.
Od 1. 1. 2006 lze na pohledávku po lhůtě splatnosti delší než 12 měsíců do výše 30 000 Kč vytvořit 100% opravnou položku.

Příklad 9: Společnost eviduje pohledávku po lhůtě splatnosti 7 měsíců ve výši 100 000 Kč. Účetní jednotka vytvořila opravnou položku ve výši 100 %. Pohledávka nebyla přihlášena soudně, po uplynutí 4 let byla pohledávka promlčena.

1.	Pohledávka 100 000 Kč	311	602
2.	Tvorba zákonné opravné položky 20% – 20 000 Kč	558	391
3.	Tvorba účetní opravné položky 80% – 80 000 Kč	559	391
4.	Zrušení zákonné opravné položky po 4 letech 20 000 Kč	391	558
5.	Zrušení účetní opravné položky po 4 letech 80 000 Kč	391	559
6.	Odpis pohledávky 20 000 Kč – daňový náklad	546	311
7.	Odpis pohledávky 80 000 Kč – neuznaný náklad	546	311

2.2.1.5 Účtování o zásobách

Operace u zásob při uzavírání účetních knih upravuje **Český účetní standard č. 015 – Zásoby**. Závěrečné operace se liší podle charakteru, oceňování a způsobu účtování zásob (způsob A nebo způsob B). Některé operace jsou shodné bez ohledu na to, zda účetní jednotka používá účtování způsobem A nebo způsobem B.

- **Účtování o nevyfakturovaných dodávkách a zásobách na cestě**

Nevyfakturované dodávky se účtují až na konci účetního období u způsobu A i B a to buď podle uzavřených obchodních smluv, nebo odhadem a účtují se na účet 389 Dohadné účty pasivní. Nevyfakturované dodávky představují přijaté zásoby na sklad bez obdržení faktury.

Příklad 10: Nevyfakturovaná dodávka materiálu za 12 000 Kč byla převzata na sklad, počátkem následujícího roku došla faktura na 13 000 Kč.

1.	Příjem materiálu 12 000 Kč		112	111
2.	Zaúčtování nevyfakturovaného materiálu	12 000 Kč	111	389
3.	Přijatá faktura 13 000 Kč	13 000 Kč		321
		12 000 Kč	389	
		1 000 Kč	112	

Zásoby na cestě se účtují na konci účetního období u způsobu A i B a představují došlou fakturu za zásoby bez skutečného převzetí na sklad.

Příklad 11: Společnost obdržela fakturu za materiál, ale materiál do konce roku nepřišel.

1.	Přijatá faktura	15 000 Kč	111	321
2.	Zaúčtování materiálu na cestě	15 000 Kč	119	111

- **Účtování o opravných položkách k zásobám (u způsobu A i B)**

Účetní jednotka posuzuje účetní hodnoty zásob na skladě v porovnání s jejich tržní (reálnou) hodnotou a rozhoduje o případné tvorbě opravných položek (u pomalu obrátkových či zastaralých zásob, účtová skupina 19) či o škodě, při trvalém snížení hodnoty zásob. V případě neopodstatněnosti výše opravné položky se opravná položka sníží či zruší. [5]

Příklad 12: Na konci účetního období účetní jednotka zjistila přechodné snížení stavu zásob o 90 000 Kč. Následující období inventarizace prokázala trvalé snížení hodnoty zásob o 50 000 Kč.

1.	Tvorba opravné položky 90 000 Kč	559	191
2.	Zrušení opravné položky 90 000 Kč	191	559
3.	Trvalé snížení ceny – škoda 50 000 Kč	549	112

- **Na konci účetního období před uzavíráním účetních knih účetní jednotka u způsobu B**

a) převede počátečních stavy zásob do spotřeby (účtují se jako úbytky)
   501/112; 611/121; 612/122; 613/123; 504/132
b) zaúčtuje stavy zásob na skladě zjištěné inventurou k poslednímu dni účetního období (účtují se jako přírůstky)
   112/501; 121/611; 122/612; 123/613; 132/504
c) převod účtů na účet 702 Konečný účet rozvažný
   702/112; 702/121; 702/122; 702/123; 702/132

Příklad 13: Účetní jednotka má k 1. 1. 2005 stav benzinu 10 000 Kč, na konci období dle provedené inventury je stav benzinu 15 000 Kč.

1.	Zúčtování benzínu do spotřeby 10 000 Kč	501	112
2.	K 31.12. dle skladové evidence 15 000 Kč	112	501

- **Účtování o inventarizačních rozdílech**

Porovnání výsledku inventury nakupovaných zásob i zásob vlastní výroby s účetním stavem (způsob A) či se skladovou evidencí (způsob B). Viz účtování o inventarizačních rozdílech.

2.2.1.6 Účtování rezerv

Tvorba rezerv na očekávané výdaje, ztráty a rizika je důsledkem zásady opatrnosti v souladu s § 25 odst. 2 zákona o účetnictví. Postupem tvorby a použití rezerv se zabývá vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 57 a podrobně pak **Český účetní standard č. 004 – Rezervy.**

Rezervy (účtová skupina 45) jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou. Rezervy patří do oblasti dlouhodobých cizích zdrojů.

Z hlediska účelu se rezervy člení na: [5]

- **účelové** – tvoří se na konkrétní, předem stanovený účel (např. na opravy majetku, na kursové ztráty),
- **obecné** – nemají předem stanovený konkrétní účel použití (např. na rizika či ztráty při podnikání).

Z hlediska předpisů, zejména daňových, se rezervy člení na:

- **zákonné** – jejich tvorba a použití je stanoveno zákonem o rezervách a zohledněno zákonem o dani z příjmu,
- **ostatní** – o jejich tvorbě a použití rozhoduje účetní jednotka sama a daňově se neuznávají. [5]

Rezervy vymezené zákonem se vytvářejí procentem z určeného základu nebo v absolutní částce. Rezervy podléhají dokladové inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost. Zůstatek nevyčerpaných rezerv lze převádět do následujícího účetního období, rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek (tj. rezervu nelze přečerpat). O tvorbě rezerv se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu nákladů (55, 57, 58, 59). [10]

Zákon stanoví maximální dobu tvorby rezervy podle zatřídění majetku pro daňové odpisy a to:

Tabulka č. 6 Maximální doba tvorby zákonných rezerv

ve 2. odpisové skupině	3 zdaňovací období
ve 3. odpisové skupině	6 zdaňovacích období
ve 4. odpisové skupině	8 zdaňovacích období
v 5. a 6. odpisové skupině	10 zdaňovacích období

Členění rezerv z pohledu účetních výkazů:

- **Rezervy podle zvláštních právních předpisů**. Konkrétně se jedná především o rezervy vytvářené podle zákona o rezervách. U podnikatelů je nejčastěji použita rezerva na opravu dlouhodobého hmotného majetku. Tvorba rezerv je daňově účinným nákladem. Účtování zákonných rezerv 552/451,
- **Rezerva na důchody a podobné závazky.** Účetní jednotka ji vytváří na základě vyplacených důchodů zaměstnancům či jiných podobných požitků. Tvorba rezervy není daňově účinným nákladem. Účtování 554/459,
- **Rezerva na daň z příjmů** se tvoří v případě, kdy okamžik sestavení účetní závěrky předchází okamžiku vyčíslení daňové povinnosti. Tvorba rezervy není daňově účinným nákladem. Účtování 599/459,
- **Ostatní rezervy (**Rezerva na garanční opravu, rezerva na restrukturalizaci…). [7]

Zákonné rezervy uznávané pro účely zjištění základu daně z příjmu představují u podnikatelských subjektů:

- Rezervy na opravy hmotného majetku,
- Rezervu na pěstební činnost,
- Ostatní rezervy uvedené v zákoně o rezervách.

Rezerva na opravu hmotného majetku

Patří mezi nejrozšířenější rezervy a je daňově účinná. Mohou ji tvořit účetní jednotky, jestliže mají k hmotnému majetku vlastnické právo či jsou nájemci hmotného majetku a k opravám hmotného majetku jsou smluvně zavázáni. Opravou rozumíme uvedení do původního stavu. Rezervy na opravy hmotného majetku lze tvořit u hmotného majetku, jehož doba odpisování je 5 a více let. (ZDP)

Při provádění oprav je třeba dát pozor, aby se oprava nezaměňovala s technickým zhodnocením dlouhodobého hmotného majetku, na které rezervu tvořit nelze. Rezervu dále nelze tvořit na opravy majetku, který je určen k likvidaci, je opravován v důsledku škody či jde o opravu pravidelně se opakující každý rok. Dále nelze tvořit rezervu na opravu majetku, který je podstatou konkurzního řízení.

Výše rezervy ve zdaňovacím období je rovna podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, které uplynou od zahájení tvorby rezervy do

předpokládaného termínu zahájení opravy. Do počtu let se zahrnuje rok zahájení tvorby rezervy, ale ne rok zahájení opravy.

Nebude-li oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém měla být zahájena oprava, rezerva se zruší. Za zahájení opravy se považuje termín, ve kterém se fyzicky začnou provádět práce přímo na věci, která je předmětem opravy. Provádí-li se oprava mimo provozovnu poplatníka jinou osobou, rozumí se zahájením opravy převzetí věci do opravy touto osobou.

Rezerva na opravy u jednotlivého hmotného majetku nesmí být tvořena pouze jedno zdaňovací období.

Poplatník, který je plátcem daně z přidané hodnoty, vychází při stanovení výše rezervy z rozpočtu nákladů na opravu v ocenění bez daně z přidané hodnoty. [5]

Příklad 14: Podnik vytváří rezervu na výměnu oken po dobu 2 let v celkové částce 900 000 Kč. Třetí rok započala oprava a došla faktura v částce 920 000 Kč.

1.	Tvorba rezervy 1. rok 450 000 Kč	552	451
2.	Tvorba rezervy 2. rok 450 000 Kč	552	451
3.	Přijatá faktura 920 000 Kč	511	
	174 800 Kč	343	
	1 094 800 Kč		321
4.	Zúčtování rezervy 900 000 Kč	451	552

2.2.1.7 Účtování kurzových rozdílu

Účtování kurzových rozdílů vychází z § 24 odst. 6 zákona o účetnictví, vyhlášky č. 500, § 60 a dále pak **Českým účetním standardem pro podnikatele č. 006 – Kurzové rozdíly**.

Kurzové rozdíly vznikající při ocenění majetku a závazků, k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se účtují na vrub účtu finančních nákladů nebo ve prospěch účtu finančních výnosů.

Za okamžik uskutečnění účetního případu u dodavatele se považuje den vystavení faktury, u odběratele den přijetí faktury.

Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně se přepočítávají na koruny směnným kurzem devizového trhu vyhlašovaným ČNB.

Při přepočtu lze použít denních kurzů, jejichž výhodou je věrné zobrazení aktuální skutečnosti a nevýhodou je pracnost a časté účtování kurzových rozdílů. Účetní jednotka může dále použít pevný kurz, který si sama stanoví ve své vnitřní směrnici. Pevný kurz může být stanoven pro období týdne, měsíce, či čtvrtletí. Výhodou pevných kurzů je menší pracnost, nevýhodou je odchýlení od skutečnosti.

Ke konci rozvahového dne, k němuž se sestavuje účetní závěrka je účetní jednotka povinna použít aktuální kurs vyhlášený Českou národní bankou platný pro daný den.

Kurzové rozdíly mohou mít podobu kurzové ztráty či kurzového zisku. Kurzová ztráta se účtuje na vrub účtu 563 – Kurzové ztráty. Kurzový zisk se účtuje ve prospěch účtu 663 – Kurzové zisky. Účet 563 je daňově uznatelným nákladem.

Dále platí, že při přepočtu měny, která není obsažena v kursech devizového trhu, které vyhlašuje Česká národní banka, se pro přepočet této měny na českou měnu použije oficiální střední kurs centrální banky příslušné země nebo aktuální kurs mezibankovního trhu k americkému dolaru nebo k euru. [7]

Příklad 15: Účetní jednotka eviduje pohledávku ve výši 100 USD při kurzu 25 Kč za dolar. K úhradě pohledávky dojde při kurzu 24 Kč za dolar.

1.	Pohledávka 2 500 Kč		311	602
2.	Úhrada pohledávky při kurzu 24 Kč	2 400 Kč	221	
		100 Kč	563	
		2 500 Kč		311

Příklad 16: Účetní jednotka eviduje pohledávku ve výši 100 USD při kurzu 25 Kč za dolar. K úhradě pohledávky dojde při kurzu 26 Kč za dolar.

1.	Pohledávka 2 500 Kč		311	602
2.	Úhrada pohledávky při kurzu 26 Kč	2 600 Kč	221	
		100 Kč		663
		2 500 Kč		311

2.2.1.8 Účtování o reálných hodnotách

Z § 27 zákona o účetnictví vyplývá, že určitý majetek a závazky se oceňují reálnou hodnotou. Jde zejména o tento majetek a závazky:

1) cenné papíry, s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti (065, 256), cenných papírů, v ovládaných či řízených společnostech nebo cenných papírů ve společnosti s podstatným vlivem (061, 602), cenných papírů emitovaných účetní jednotkou (252, 255) a dluhopisů pořízených v primárních emisích neurčených účetní jednotkou k obchodování, vlastních akcií,
2) deriváty,
3) část majetku a závazků zajištěná deriváty,
4) pohledávky, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování.

Pro účely zákona o účetnictví je za reálnou hodnotu považována:

- tržní hodnota,
- ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce, pokud např. není tržní hodnota k dispozici, přičemž metody ocenění musí zajistit přiměřené přiblížení se k tržní hodnotě,
- ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů, pokud nelze použít výše uvedené způsoby ocenění.

Tržní hodnotou se rozumí hodnota, která je vyhlášena na tuzemské či zahraniční burze nebo na jiném veřejném trhu.

1) Změna reálné hodnoty u cenných papírů a podílů

U cenných papírů, které účetní jednotka určila k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu se změny reálných hodnot účtují výsledkově prostřednictvím účtů účtové skupiny 56 nebo 66. Jedná se o cenné papíry, které upravuje **Český účetní standard pro podnikatele č. 008 – Operace s cennými papíry a podíly.** [8]

251 – Registrované majetkové cenné papíry k obchodování se oceňují:

a) ke dni pořízení – pořizovací cenou,

b) k rozvahovému dni – reálnou hodnotou.

5 PC ytondoh énláer ketybú *64/251

466/152 PC ytondoh énláer ketsůrířp *

253 – Registrované dluhové cenné papíry k obchodování se oceňují:

a) ke dni pořízení – pořizovací cenou,

b) k rozvahovému dni – reálnou hodnotou.

352/665 PC ytondoh énláer ketybú *

/352 PC ytondoh énláer ketsůrířp *666

257 – Ostatní realizovatelné cenné papíry se oceňují:

a) ke dni pořízení – pořizovací cenou,

b) k rozvahovému dni – reálnou hodnotou.

752/665 PC ytondoh énláer ketybú *

666/752 PC ytondoh énláer ketsůrířp *

Ostatní cenné papíry oceňované reálnou hodnotou a cenné papíry a podíly oceňované ekvivalencí se přeceňují souvztažně na účty vlastního kapitálu (účtová skupina 41). Při prodeji nebo jiném úbytku tohoto majetku se zaúčtovaný rozdíl zruší souvztažně s analytickým účtem příslušného majetku. [8]

061 – Podíly v ovládaných a řízených osobách

062 – Podíly v účetních jednotkách s podstatným vlivem se oceňují:

a) ke dni pořízení – pořizovací cenou,

b) k rozvahovému dni – ekvivalencí nebo pořizovací cenou.

(260)160/414 PC ytondoh ketybú *

60 PC ytondoh ketsůrířp *1(062)/414

063 – Ostatní realizovatelné cenné papíry a podíly se oceňují:

a) ke dni pořízení – pořizovací cenou,
b) k rozvahovému dni – reálnou hodnotou.

360/414 PC ytondoh énláer ketybú *
414/360 PC ytondoh énláer ketsůrířp *

2) Změny reálných hodnot u derivátů

Upravuje **Český účetní standart pro podnikatele č. 009 – Deriváty**, podrobněji pak vyhláška č. 500 § 52 a § 53.

Deriváty, které zajišťují reálnou hodnotu rozvahového aktiva a deriváty k obchodování se oceňují reálnou hodnotou. Změna reálné hodnoty se účtuje jako finanční náklad nebo finanční výnos.

Změny reálné hodnoty derivátu zajištujícího očekávané peněžní toky se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41.

Účetní jednotka stanoví, zda bude o všech derivátech účtovat jako o derivátech k obchodování nebo využije možnost účtovat o nich jako o zajišťovacích derivátech.

3) Změna reálných hodnot u pohledávek určených k obchodování

U pohledávek, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování, a které se oceňují reálnou hodnotou, se její změna účtuje jako finanční náklad nebo finanční výnos. [12]

2.2.1.9 Odpis pohledávek

Na účtu 546 se účtuje odpis pohledávky po lhůtě splatnosti. Účtují se zde daňově účinné i neúčinné odpisy pohledávek. Kromě odpisů pohledávek se zde účtuje i postoupení pohledávek. Upravuje **Český účetní standard – č. 010 Zvláštní operace s pohledávkami.**

Jednorázový daňově účinný odpis pohledávky (tj. ve výši 100% její nominální hodnoty) podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních příjmů lze provést u pohledávky nabyté postoupením, vkladem a při přeměně společnosti, a to za předpokladu, že o pohledávce při jejím vzniku bylo účtováno ve výnosech, byla zahrnuta do základu daně

a lze k ni tvořit opravné položky podle zákona o rezervách, přičemž se jedná o pohledávku za dlužníkem,

- u něhož soud zamítl návrh na prohlášení konkurzu nebo zrušil konkurz, a to pro nedostatek majetku a pohledávka byla poplatníkem přihlášena do konkurzu a měla být vypořádána z konkurzní podstaty,
- který je v konkurzním a vyrovnávacím řízení na základě výsledků konkurzního a vyrovnávacího řízení,
- který zemřel a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáháním na dědicích dlužníka,
- který byl právnickou osobou a zanikl bez právního nástupce,
- na jehož majetek je uplatňována veřejná dražba,
- jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je postižen exekucí.

Příklad 17: Společnost v roce 2006 eviduje pohledávku ve výši 40 000 Kč. Na dlužníka byl prohlášen konkurz a společnost přihlásila pohledávku soudně ve výši 40 000 Kč. Na základě konkurzního řízení byla přijata částka ve výši 20 000 Kč.

1.	Pohledávka ve výši 40 000 Kč	311	601
2.	Tvořena zákonná opravná položka ve výši 40 000 Kč	558	391
3.	Úhrada pohledávky 20 000 Kč	221	311
4.	Zrušení opravné položky 40 000 Kč	391	558
5.	Odpis pohledávky 20 000 Kč	546	311

Postupný daňový odpis pohledávek

Poplatník účtující v soustavě podvojného účetnictví může počínaje zdaňovacím obdobím 1995 uplatnit jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů ročně nejvýše 10% a počínaje obdobím 1998 20% z neuhrazené části hodnoty pohledávky nebo ceny pořízení u pohledávky nabyté postoupením, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994. Toto ustanovení nelze uplatnit u pohledávek vzniklých:

- za společníky, akcionáři, členy družstev za upsané vlastní jmění,
- mezi ekonomicky spojenými právnickými osobami,
- mezi osobami blízkými,
- z titulu úvěrů, půjček a záloh.

Postupný odpis pohledávek u účetních jednotek, které odpisovaly nepřetržitě od roku 1995, je již ukončen a staré pohledávky byly v roce 2002 plně odepsány. Pokud však účetní jednotka začala s odpisem později, nebo v některém roce možnost odpisu neuplatila, může se odpis starého bloku pohledávek ještě výjimečně vyskytnout. [10]

Daňově neúčinný odpis pohledávky, provádí účetní jednotka na základě vlastního rozhodnutí nad výše uvedený rámec. Jedná se například o pohledávky, u nichž by náklady na vymáhání přesáhly jejich výtěžek, o pohledávky, u nichž se dlužník podle sdělní policie či soudu zdržuje na neznámém místě, případně o pohledávky promlčené.

2.2.1.10 Výpočet a zaúčtování odložené daně

Upravuje vyhláška č. 500 § 59. Podrobnější úprava včetně způsobu vyúčtování vzniklého odloženého daňového závazku či pohledávky je uvedena v **Českém účetním standardu pro podnikatele č. 003 – Odložená daň.**

Odložená daň vyplývá z rozdílů, které nastávají, jestliže existují různá pravidla pro účetnictví a pro daně u některých zaúčtovaných položek. Tyto rozdíly mezi účetními a daňovými pravidly však musí být přechodné povahy, kdy se jedná sice o daňové uznatelné položky, ale v jiném časovém rozložení oproti tomu, jak jsou zaúčtovány. Při výpočtu odložené daně se vychází z rozvahového přístupu.

Přechodné rozdíly mohou být buď zdanitelné, ty vyústí ve zdanitelné částky při určování základu daně budoucích období a vedou k odloženému daňovému závazku, nebo odčitatelné, ty vyústí v odčitatelné částky při určování základu daně budoucích období a vedou k odložené daňové pohledávce.

Odložené daňové závazky jsou částky daně ze zisku k úhradě v budoucích obdobích z titulu zdanitelných přechodných rozdílů. O odloženém daňovém závazku účtuje účetní jednotka vždy. Účtuje se z běžné činnosti 592/481, z mimořádné činnosti 594/481.

Odloženými daňovými pohledávkami jsou částky daně ze zisku uplatnitelné v příštích obdobích z titulu odčitatelných přechodných rozdílů. O odložené daňové pohledávce se účtuje pouze tehdy, je-li pravděpodobné, že základ daně, proti kterému bude možné využít přechodné rozdíly, je dosažitelný, tedy že tato pohledávka bude uhrazena. Účtuje se z běžné činnosti 481/592, z mimořádné činnosti 481/594.

O odložené dani účtují a vykazují ji povinně ty účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a dále ty účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu.
Odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek se zjistí jako součin výsledného přechodného rozdílů a sazby splatné daně. [8]

Nejčastější tituly, které způsobují odloženou daň:

- rozdílné účetní a daňové odpisy u dlouhodobého majetku,
- účetní opravné položky, které budou v budoucnu zúčtovány a nahrazeny daňovými položkami,
- účetní rezervy, které budou v budoucnu vyúčtovány a nahrazeny daňově účinným nákladem,
- neuplatněná daňová ztráta.

2.2.1.11 Zaúčtování veškerých případů, které souvisí s běžným účetním obdobím

Účetní jednotka by měla po provedení předchozích účetních operací zkontrolovat, zda bylo zaúčtováno vše, co s uzavřením účetních knih souvisí. Jestliže při kontrole narazí na nezaúčtované operace, provede je nyní.

2.2.2 Výpočet a zaúčtování daně z příjmů

Před uzavřením účetních knih se ve většině případů účetní jednotka ještě zabývá výpočtem daně z příjmů splatné a jejím zaúčtováním. Daná činnost není bezprostřední součástí účetnictví, pouze se při ní vychází z účetních údajů. Postupuje se podle zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.
Daň z příjmů právnických osob je univerzální důchodovou daní, které podléhají všechny právnické osoby. Zdaňovacím období je zpravidla kalendářní rok. Základ daně právnických osob se odvozuje od hospodářského výsledku před zdaněním, který se, a to dosti podstatně, upravuje pro účely stanovení základu daně z příjmů.
Výpočet splatné daně z příjmů se provádí mimo účetnictví mimo účetní knihy. Pro výpočet daně z příjmů je rozhodující účetní výsledek hospodaření za běžnou činnost před zdaněním a výsledek hospodaření za mimořádnou činnost před zdaněním. [8]

Účetní jednotka při zjišťování splatné daně z příjmů postupuje:

1) Zjistí zůstatky všech nákladových a výnosových účtů včetně analytických účtů. Náklady a výnosy rozdělí na náklady a výnosy za běžnou činnost (provozní činnost + finanční činnost) a náklady a výnosy za mimořádnou činnost.

Tabulka č. 7 Výpočet hrubého výsledku hospodaření

+ výsledek hospodaření z **provozní činnosti** (účtové skupiny 60–65) – (50–55)
+ výsledek hospodaření z **finanční činnosti** (účtové skupiny 66–67) – (56–57)
Výsledek hospodaření za běžnou činnost
+ výsledek hospodaření z **mimořádné činnosti** (účtová skupina 68) – (58)
Výsledek hospodaření (hrubý účetní zisk)

2) Mimo účetnictví upraví výsledek hospodaření o částky nákladů a výnosů, které nelze uznat jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle zákona o daních z příjmů. O daňově neuznané náklady se výsledek hospodaření zvýší a o daňově neuznané výnosy se výsledek hospodaření sníží.

Tabulka č. 8 Úprava účetního výsledku hospodaření na daňový základ

Hrubý výsledek hospodaření za běžnou činnost
+ daňově neuznané náklady
- daňově neuznané výnosy
Neupravený základ daně za běžnou činnost

Hrubý výsledek hospodaření za mimořádnou činnost
+ daňově neuznané náklady
- daňově neuznané výnosy
Neupravený základ daně za mimořádnou činnost

Mezi nejčastější daňově neuznané náklady patří:

- výdaje na reprezentaci,
- daň dědická, darovací zaplacená v zahraničí,
- manka a škody přesahující náhrady,
- tvorba opravných položek,
- tvorba ostatních rezerv,

- daně zaplacené za jiného poplatníka,
- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, (účetní odpisy jsou větší než daňové)
- dary,
- odměny členům statutárních orgánů,
- vyplacené podíly na zisku,
- cestovné nad limit,
- ostatní sociální pojištění,
- odpis pohledávek bez soudního rozhodnutí,
- ostatní sociální náklady,
- ostatní pokuty a penále,
- smluvní úroky. [15]

Mezi daňově neuznané výnosy patří:

- výnosy z odepsaných pohledávek, na které nebyly tvořeny zákonné opravné položky,
- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (účetní odpisy jsou menší než daňové).

Dále účetní jednotka může od základu daně, který upravila o daňově neuznané výnosy a náklady, provést odpočet položek, které lze podle příslušných ustanovení zákona o daních z příjmu odečíst od základu daně.

Tabulka č. 9 Odpočty od základu daně [15]

Neupravený základ daně
- ztráta z podnikání
- odpočet výdajů vynaložených na výuku žáků
- odpočet výdajů vynaložených na výzkum a vývoj
- hodnota darů na veřejně prospěšné účely
Upravený základ daně

Ztráta z podnikání

Právnická osoba má možnost snížit daňový základ o daňovou ztrátu vyměřenou za některé z předchozích zdaňovacích období. Daňová ztráta znamená rozsah, ve kterém uznané daňové náklady převýšily zdanitelné příjmy za zdaňovací období. Daňovou ztrátu poplatník uvede do daňového přiznání a zpravidla na tomto podkladě se vyměří.

Lze ji uplatnit maximálně v pěti následujících zdaňovacích obdobích po tom období, za které byla vyměřena. Možnost odpočtu daňové ztráty představuje jednu z forem podpory podnikání, protože omezuje podnikatelské riziko, neboť stát se prostřednictvím odpočtu ztráty podílí na jejím uhrazení.

Odpočet výdajů na výuku učňů

Jde o odpočet 30% výdajů na výuku učňů. Konkrétně se jedná o výdaje na provoz odborných učilišť anebo výdaje na výchovu žáků placené provozovateli odborného učiliště. Musí se jednat o učební obor odborného učiliště nebo středního odborného učiliště, který je začleněn do naší vzdělávací soustavy. Jestliže základ daně snížený o daňovou ztrátu nestačí k uplatnění odpočtu části výdajů na výuku učňů, může si poplatník tento nárok převést do následujícího zdaňovacího období.

Výdaje vynaložené na výzkum a vývoj

Si může poplatník, který je právnickou osobou odečíst až do výše 100% hodnoty výdajů.

Dary

Musí se jednat o dary na veřejně prospěšné účely jako je např. školství, zdravotnictví, církve, politické strany…

Základnou je základ daně snížený o daňovou ztrátu a odčitatelné položky na výchovu žáku a výdajů na výzkum a vývoj. Hodnota darů musí činit alespoň 2000 Kč, aby si právnická osoba mohla odečíst maximálně 5% daňového základu sníženého o předešlé odpočty.

3) Následně po všech úpravách umožněných zákonem o daních z příjmů účetní jednotka zaokrouhlí částku základu daně z příjmů na celé tisíce korun dolů a vypočte daň z příjmů. Výše daně se vypočte jako součin daňového základu a sazby daně z příjmů. Daň z příjmů právnických osob pro rok 2005 činila 26%, v roce 2006 činí 24%.

Tabulka č. 10 Výpočet daně z příjmu

Upravený základ daně z běžné činnosti
* sazba daně z příjmů právnických osob
Daň z běžné činnosti

Upravený základ daně z mimořádné činnosti
* sazba daně z příjmů právnických osob
Daň z mimořádné činnosti

4) Podle § 35 zákona o daních z příjmů je ještě příslušným subjektům umožněno snížit vypočtenou daň o tzv. slevy na dani. V zákoně o daních z příjmů nalezneme dva základní druhy slev na dani. Jeden druh slev má podpořit zaměstnavatele, kteří zaměstnávají osoby se změněnou pracovní schopností. Při jejím výpočtu se vychází z přepočteného počtu zaměstnanců se změněnou pracovní schopností. Výše slevy činí 18 000 Kč na jednoho přepočteného zaměstnance se změněnou schopností, na zaměstnance s těžším zdravotním poškozením je možné odečíst až 60 000 Kč. Právnické osoby, které zaměstnávají více než 50% zaměstnanců se změněnou pracovní schopností a zároveň mají celkem minimálně 25 zaměstnanců, mohou uplatnit poloviční sazbu daně z příjmů právnických osob. Druhou slevou na dani je u investičních pobídek. Tato sleva se poskytuje v rozdílné výši maximálně po dobu 10 let. Blíže upravuje zákon o dani z příjmů.

5) Zjištěná daňová povinnost po odpočtu slev na dani se zaúčtuje u daně z běžné činnosti 591/341 a u daně z mimořádné činnosti 593/341. Jestliže účetní jednotka v některé činnosti dosáhne ztráty účtuje o daňové pohledávce, nebo-li o sníženém daňovém závazku 341/591 (341/593). Vypočtenou daň z příjmů účetní jednotka zanese do výkazu zisku a ztrát.

6) Výpočet disponibilního zisku, který bude v následujícím období určen k rozdělení.

Tabulka č. 11 Čistý disponibilní zisk

Hrubý výsledek hospodaření za běžnou a mimořádnou činnost
- vypočtená daň za běžnou a mimořádnou činnost
Čistý disponibilní zisk

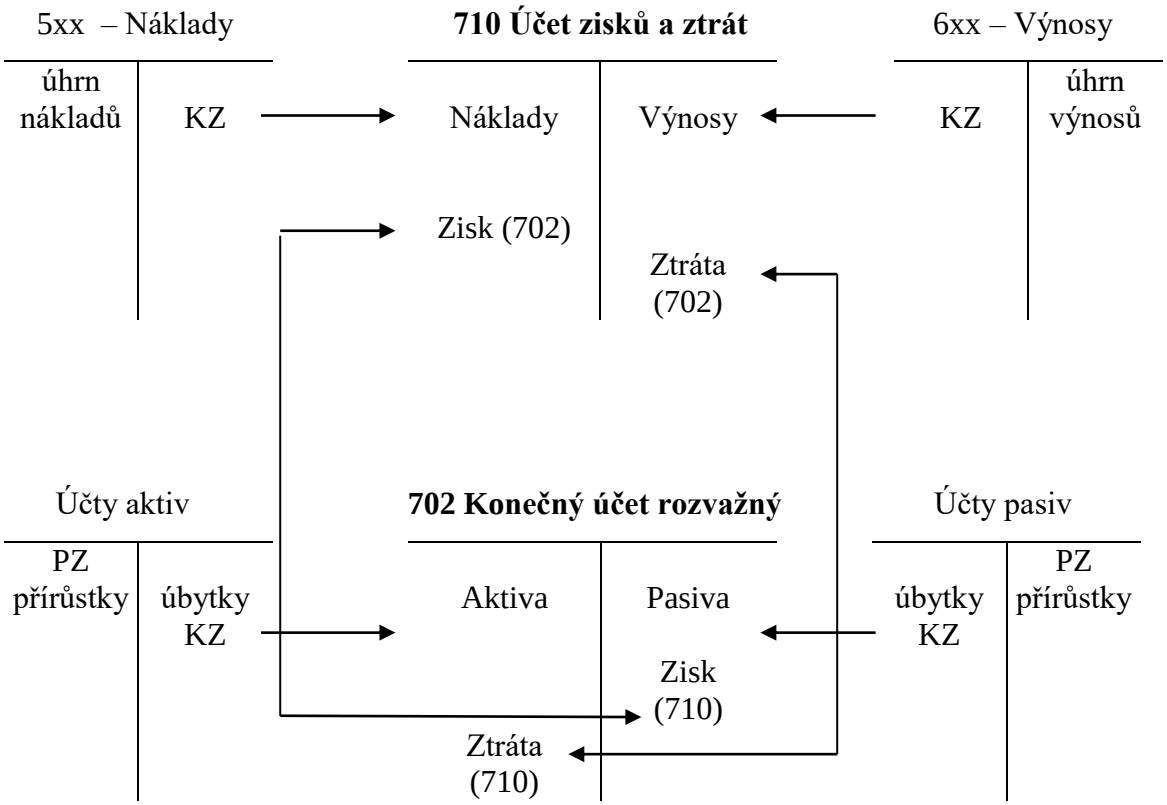
2.2.3 Účetní uzávěrka

Další etapa prací, kterou účetní jednotka provádí na cestě vedoucí k úspěšnému sestavení účetní závěrky, je uzavírání účetních knih – účetní uzávěrka v užším slova smyslu. Uzavírání účetních knih koncem účetního období upravuje § 17 zákona o účetnictví, dále pak **Český účetní standard č. 002 – Otevírání a uzavírání účetních knih**. Při uzavírání účetních knih účetní jednotka postupuje následovně:

- zjistí obraty MD a D jednotlivých syntetických a analytických účtů a obraty v deníku,
- zjistí konečné zůstatky účtů aktiv a pasiv a dále konečné stavy účtů nákladů a výnosů,
- převede konečné zůstatky účtů aktiv na vrub účtu 702 Konečný účet rozvažný a konečné zůstatky účtů pasiv ve prospěch účtu 702,
- zjistí základ daně z příjmů, vypočte a zaúčtuje daňovou povinnost splatnou, případně účtuje o rezervě na daň z příjmů,
- převede konečné stavy účtů nákladů na vrub účtu 710 Účet zisků a ztrát a konečné stavy účtů výnosů ve prospěch účtu 710,
- převede zůstatek účtu 710 v případě zisku ve prospěch účtu 702, pokud vznikla za dané účetní období ztráta, bude zaúčtována na vrub účtu 702.

Tyto operace se obvykle provádějí pomocí výpočetní techniky a z hlediska současných předpisů mají víceméně formální charakter. Účet 710 Účet zisků a ztrát je podkladem pro sestavení výkazu zisku ztráty, účet 702 Konečný účet rozvažný je podkladem pro sestavení rozvahy.

Obrázek č. 1 Účetní uzávěrka



2.3 Účetní závěrka

Účetní závěrka je podle zákona o účetnictví nedílný celek, který obsahuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. V souladu se zákonem o účetnictví může účetní závěrka dále obsahovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.
Účetní jednotka sestavuje účetní závěrku v plném či zjednodušeném rozsahu. Pokud není zákonem o účetnictví stanoveno jinak, účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavovat účetní jednotky, které nemají povinnosti mít účetní závěrku ověřenou auditorem podle § 20 zákona o účetnictví.

2.3.1 Rozvaha

Je přehledné uspořádání majetku (aktiv) podniku a jeho zdrojů (pasiv) vyjádřené v Kč k určitému rozvahovému dni. Rozvaha poskytuje informace o finanční situaci jednotky. Jde o statický výkaz sestavovaný k určitému okamžiku. Platí zásada, že aktiva se rovnají pasivům.
Aktiva – představují majetek podniku uspořádaný podle stupně likvidity a to od nejméně likvidních k peněžním prostředkům.

- Dlouhodobý majetek
- Oběžná aktiva
- Ostatní aktiva

Pasiva – představují zdroje krytí majetku členěná na vlastní a cizí.

- Vlastní zdroje
- Cizí zdroje
- Ostatní pasiva

Základní struktura rozvahy je uvedena v příloze č. 1 k vyhlášce č. 500. Podrobný přehled viz příloha č. 21 a č. 22.

Pravidla pro sestavení účetní závěrky – rozvaha:

- položky rozvahy se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky; položky lze členit na podpoložky. Výpočtové položky se označují znaménky „+" a „*",
- položky rozvahy, které jsou označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny,
  a) pokud nejde o významnou částku,
  b) pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace,
- položky rozvahy v nulové výši za minulé i běžné účetní období se neuvádějí,
- položky rozvahy se vyjadřují vždy za běžné účetní období a za minulé účetní období,
- podoba rozvahy – člení se na sloupce – 4 pro aktiva a 2 pro pasiva. **Aktiva** za běžné účetní období mají tři sloupce brutto, korekce (celková výše oprávek a opravných položek), netto (aktiva po úpravě oprávek a opravných položek) a aktiva za minulé účetní období. **Pasiva** mají jeden sloupec pro informace za běžné účetní období a druhý pro informace za minulé účetní období,
- Položka AKTIVA CELKEM v netto hodnotě se rovná položce PASIVA CELKEM, dále je vyžadována rovnost výsledku hospodaření za účetní období vykázaného ve výkazu zisku a ztráty s výsledkem hospodaření běžného účetního období vykázaným v rozvaze,
- rozvaha ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi,
- v rozvaze se výše jednotlivých položek aktiv za minulé účetní období uvádí snížená o opravné položky a oprávky,
- položky se uvádějí v peněžních jednotkách české měny a v celých tisících korun. [8]

2.3.2 Výkaz zisků a ztrát

Výkaz zisků a ztrát umožňuje sledovat tvorbu výsledku hospodaření, podává přehled o nákladech a výnosech za jednotlivé činnosti a slouží pro hodnocení schopnosti podniku zhodnocovat vložený kapitál. Výsledovka zachycuje výnosy a náklady na veškeré výkony za účetní období.

Výnosy – představují přírůstek majetku v peněžním vyjádření nebo snížení závazku na určitou konkrétní práci, službu, výrobek

Náklady – jsou účelově vynaložené peněžní prostředky na konkrétní výkon

Výkaz zisku a ztráty poskytuje tyto informace:

Obchodní marže – představuje hrubý výsledek z prodeje zboží. Vzniká porovnáním tržeb z prodeje zboží a pořizovací ceny prodávaného zboží. Tento ukazatel je zkreslen tím, že skutečný efekt z prodeje je ovlivněn dalšími náklady, jako jsou např. náklady spojené s odbytem, avšak podává významnou informaci zejména při porovnání s obdobnými společnostmi.

Přidaná hodnota – má již podstatně vyšší vypovídací schopnost, protože vedle obchodní marže bere v úvahu ještě souhrn výkonů (tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb, změnu stavu vnitropodnikových zásob a aktivaci) a výkonovou spotřebu (náklady vynaložené na energii, materiál, služby.)

Provozní výsledek hospodaření – tato položka znázorňuje výsledek hospodaření z provozní činnosti účetní jednotky. Vypočítá se jako rozdíl všech provozních výnosů a provozních nákladů. Tvoří ho výsledek z prodeje zboží, výkony podniku po odečtení výkonové spotřeby, osobních nákladů, daní (s výjimkou daní z příjmů) a odpisů dlouhodobého majetku, dále výsledek z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu, změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období, ostatní provozní výnosy a náklady.

Finanční výsledek hospodaření – představuje výsledek hospodaření z finančních operací účetní jednotky. Ten je vypočten jako rozdíl finančních výnosů a finančních nákladů.

Výsledek hospodaření za běžnou činnost – vzniká jako součet provozního výsledku hospodaření a finančního výsledku hospodaření, od kterých je odečtena daň z příjmu za běžnou činnost.

Mimořádný výsledek hospodaření – je vypočten jako rozdíl mimořádných výnosů a mimořádných nákladů a daně z příjmů z mimořádné činnosti.

Výsledek hospodaření za účetní období – je součtem výsledku hospodaření za běžnou činnost a výsledku hospodaření za mimořádnou činnost snížený o podíl na výsledku hospodaření společníkům. Jedná se o položku, která je shodná s částkou vykázanou v rozvaze v části A. V.

Základní uspořádání výkazu zisku a ztráty je stanoveno v přílohách č. 2 a 3 k vyhlášce č. 500. Podrobněji viz příloha č. 23 a č. 24.

Účetní jednotka se může rozhodnout, zda bude výkaz zisku a ztráty sestavovat v druhovém nebo v účelovém členění. Členění výkazů zisku a ztráty v účelovém či druhovém členění je rozdílné pouze u provozního výsledku hospodaření, u finančního a mimořádného výsledku hospodaření je struktura výkazů shodná. Účetní jednotka se rozhodne pro výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, pokud náklady člení podle jednotlivých činností v účetní jednotce (hlavní výrobní činnost, vedlejší výrobní činnost, odbyt, správní režie…). Jestliže se účetní jednotka rozhodne sestavovat výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, má povinnost uvést náklady a výnosy provozního výsledku hospodaření v druhovém členění ve zjednodušeném rozsahu v příloze. [7] Podrobněji viz příloha č. 25.

Pravidla pro sestavování účetní závěrky – výkaz zisku a ztráty:

- položky výkazu zisku a ztráty se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky; položky lze členit na podpoložky. Výpočtové položky se označují znaménky „+“ a „*“,
- výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi a výpočtové položky,
- podoba výkazu zisku a ztráty – dva sloupce – jeden vyjadřuje informace za běžné účetní období, druhý informace za bezprostředně předcházející účetní období,
- položky se uvádějí v peněžních jednotkách české měny a v celých tisících korun,
- položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulé i běžné účetní období se neuvádějí,
- položky výkazu zisku a ztráty, které jsou označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny, pokud nejde o významnou částku nebo pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace. [8]

2.3.3 Příloha

Uspořádání a obsahové vymezení přílohy k účetní závěrce uvádí vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 39. V příloze uvede účetní jednotka informace, které doplňují a zpřesňují údaje uvedené v účetních výkazech. Příloha se sestavuje ve formě tabulek nebo popisným způsobem zajišťujícím přehlednost a srozumitelnost předkládaných informací. Příloha se sestavuje v plném nebo zjednodušeném rozsahu v souladu s rozsahem účetní závěrky. Příloha by měla obsahovat:

Obecné údaje o účetní jednotce:

- popis účetní jednotky (obchodní firma, sídlo nebo bydliště a místo podnikání, právní forma, předmět podnikání, datum vzniku nebo datum zahájení činnosti),
- jména členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni,
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců,
- výše půjček a úvěrů členům statutárních orgánů,
- výše vlastního kapitálů a výši účetního výsledku hospodaření za poslední účetní období.

Informace o obecných účetních zásadách a účetních metodách:

- způsob ocenění zásob, dlouhodobého majetku, cenných papírů, přírůstku zvířat,
- způsob stanovení reprodukční pořizovací ceny, opravných položek, odpisových plánů, reálné hodnoty,
- druhy nákladů souvisejících s pořízením, které se zahrnují do pořizovacích cen zásob,
- přepočet cizích měn na českou měnu.

Informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty:

- vysvětlení každé významné položky, která je důležitá pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky,
- významné skutečnosti, které nelze z účetních výkazů vyčíst (přijaté dotace, rozpis rezerv a dlouhodobých bankovních úvěrů),
- rozpis majetku zatíženého zástavním právem,
- výše pohledávek a závazků po lhůtě splatnosti,
- informace o majetku pořízeném leasingem,
- informace o daňových nedoplatcích,
- výše opravných položek,
- splatné závazky pojistného.

Doplňující informace:

- jmenovitá hodnota nebo ocenění vydaných akcií během účetního období, informace o vyměnitelných dluhopisech,
- položky zahrnované do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v přehledu o peněžních tocích,
- údaje o tom, že je účetní jednotka emitentem registrovaných cenných papírů,
- informace o podstatným či rozhodujícím vlivu. [9]

2.3.4 Přehled o peněžních tocích (Cash flow)

Cash flow je definován jako skutečný pohyb peněžních prostředků podniku za určité období.

Peněžním tokem je nejenom pohyb peněžních prostředků, ale i peněžních ekvivalentů. Za **peněžní prostředky** se považují peníze v hotovosti včetně cenin, peněžní prostředky na účtu a peníze na cestě. Za **peněžní ekvivalenty** se rozumí krátkodobý likvidní majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků a u tohoto majetku se nepředpokládají významné změny hodnoty v čase. Za peněžní ekvivalenty se považují např. dlouhodobé peněžní úložky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní obchodovatelné cenné papíry.

Pohyb peněžních prostředků podniku není přímo zobrazen ve výkazech neboť v rozvaze je zobrazen pouze stav peněžních prostředků k datu a ve výsledovce jsou položky v akurátním členění (časový a věcný nesoulad mezi náklady a výdaji, výnosy a příjmy, ziskem a stavem peněžních prostředků).

Přehled o peněžních tocích se člení na provozní, investiční a finanční činnost.

Provozní činností se rozumí základní výdělečné činnosti podniku a ostatní činnosti podniku, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti. Do **investiční činnosti** se zahrnují činnosti spojené s pořízením a prodejem dlouhodobého majetku, eventuelně činnost související s poskytováním úvěrů, půjček a výpomocí, které není možno považovat za provozní činnost. Do **finanční činnosti** jsou zahrnuty peněžní toky, které mají za následek změnu ve velikosti vlastního kapitálu a dlouhodobých závazků. [11]

Způsoby výpočtu peněžních toků v účetní jednotce:

a) přímá metoda,

b) nepřímá metoda.

Přímá metoda

Charakteristickou vlastností přímé metody sestavení výkazu cash flow je vykazování skutečný příjmů a výdajů, které se uspořádají podle hlavních titulů.

- čistá přímá metoda – je založena na sledování skutečných příjmů a výdajů. Vychází přímo ze změn stavů peněžních prostředků nebo peněžních ekvivalentů, které jsou vyvolány finančně účinnými hospodářskými transakcemi. U této metody je nutné zajistit podrobnou analytickou evidenci k účtům peněžních prostředků a ekvivalentů. Tato metoda je dosti pracná a v praxi se tudíž příliš nevyužívá.
- nepravá přímá metoda – spočívá v transformaci výnosově nákladových dat na příjmově výdajová. Výnosy a náklady daného účetní období převzaté z výkazu zisku a ztrát se korigují o změny položek rozvahy (aktiv a pasiv) na příjmy a výdaje.

Přímá metoda je považována za vhodnější, neboť poskytuje bližší informace o povaze peněžních toků a je i snáze ověřitelná.

Nepřímá metoda

Sestavení přehledu cash flow je založeno na úpravě výsledku hospodaření za běžnou činnost před zdaněním o:

- nepeněžní operace tj. účetní případy ovlivňující výši zisku nebo ztráty bez dopadu do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů (např. odpisy, tvorba a čerpání rezerv, opravných položek),
- změny stavu zásob,
- změny stavu provozních pohledávek a závazků,
- položky náležející do finanční či investiční činnosti.

Nepřímá metoda je obecně považována za snazší a nenáročnou na vstupy. Nejčastěji uváděným nedostatkem této metody je, že ve výkazu cash flow jsou vykazovány i nepeněžní transakce. [11]

V případě přehledu o peněžních tocích nestanovuje Ministerstvo financí ČR konkrétní podobu výkazu, nýbrž si účetní jednotka může vytvořit svůj vzor.

2.3.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu povinně sestavují všechny auditované společnosti, ostatní účetní jednotky mohou vyhotovit tento přehled na základě vlastního rozhodnutí. Cílem tohoto výkazu je rozšířit vypovídací schopnost účetní závěrky o informace týkající se příčin změn celkové výše i jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi rozvahovými dny. V případě přehledu o změnách vlastního kapitálu (obdobně jakou u cash flow) Ministerstvo financí ČR nestanovuje závaznou formu tohoto výkazu, ale soustřeďuje se na **minimální informační požadavky**. Jedná se zejména o informace, týkající se:

- zvýšení resp. snížení základního kapitálu,
- zvýšení resp. snížení emisního ážia,
- ostatních přírůstků a úbytků kapitálových fondů (dary, dotace),
- rozdílů z přecenění majetku nezahrnovaných do výsledku hospodaření,
- rozdílů z přecenění při přeměnách společností,
- výplaty podílů ze zisků a dividend,
- ostatních pohybů jednotlivých složek tvořících strukturu vlastního kapitálu, schválených oprávněnými orgány podnikatelských účetních jednotek zahrnující zejména přesuny mezi fondy, nerozděleným ziskem, popř. neuhrazenou ztrátou minulých let a rozdělením výsledku hospodaření minulého účetního období. [1]

2.4 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

2.4.1 Ověřování účetní závěrky auditorem
2.4.2 Výroční zpráva
2.4.3 Zveřejnění účetní závěrky
2.4.4 Podání daňového přiznání

2.4.1 Ověřování účetní závěrky auditorem

Povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem se vztahuje na účetní jednotky uvedené v § 20 zákona o účetnictví.
Audit je určitou formou kontroly zaměřené na oblast hospodaření. Hlavní funkcí auditu je zvyšovat důvěryhodnost účetních výkazů. Názor auditora však neznamená potvrzení absolutní správnosti účetních výkazů. Auditor vyjadřuje pouze svůj odborný názor.

Povinnost auditu mají:
Akciové společnosti, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně přecházejícího překročily nebo dosáhly alespoň jednoho ze tří uvedených kritérií:

a) aktiva celkem jsou více než 40 milionů Kč,
b) roční úhrn čistého obratu je více než 80 milionů Kč,
c) průměrný přepočtený stav zaměstnanců je více než 50.

Ostatní obchodní společnosti a družstva, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně přecházejícího překročily nebo dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií uvedených u akciových společností.
Účetní jednotky zahraniční osoby**,** které překročily nebo dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií uvedených u akciových společností.
Účetní jednotky fyzické osoby, které překročily nebo dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií uvedených u akciových společností.
Účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanovuje zvláštní právní předpis. [14]

2.4.2 Výroční zpráva

Účetní jednotky, které mají ze zákona povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, sestavují povinně i výroční zprávu. Tuto povinnost jim ukládá § 21 zákona o účetnictví. Smyslem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky. Výroční zpráva podléhá auditu a účetní jednotka je povinna umožnit každému zájemci do ní nahlédnout. Výroční zpráva se, na rozdíl od účetní závěrky orientované výhradně na minulost, zabývá zčásti i budoucí perspektivou podniku. Zásadním nedostatkem výročních zpráv však bývá absence negativních tendencí ve vývoji firmy.
Opatření MF ČR k účetní závěrce pro podnikatele stanovilo podrobnější požadavky na obsah výroční zprávy:

- základní identifikační údaje účetní jednotky,
- zveřejňované údaje z rozvahy a výkazu zisků a ztrát,
- příloha k účetní závěrce v úplném rozsahu,
- výrok auditora,
- výklad k uplynulému a předpokládanému vývoji podnikání a k finanční situaci, informace o pořizování vlastních akcií. [9]

Ve výroční zprávě je povinna účetní jednotka uvést nejméně tyto informace:

a) o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy,
b) o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,
c) o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
d) o aktivitách v oblasti životního prostředí a pracovněprávních vztazích,
e) o tom, zda účetní jednotka má organizační složku v zahraničí,
f) další informace požadované obchodním zákoníkem. [10]

2.4.3 Zveřejnění účetní závěrky

Povinnost zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy mají účetní jednotky, které se zapisují do obchodní rejstříku, nebo ty, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis (§21a) zákona o účetnictví. Účetní závěrka, popř. výroční zpráva se zveřejňuje uložením do sbírky listin. Povinnost zveřejnění je splněna předáním příslušných účetních záznamů rejstříkovému soudu. U účetních jednotek, které předávají výroční zprávu Komisi pro cenné papíry je povinnost zveřejnění splněna jejich předáním Komisi pro cenné papíry. Povinnost zveřejnění se vztahuje na všechny informace obsažené v účetní závěrce a výroční zprávě. Účetní jednotky, které mají povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem, zveřejní příslušné účetní záznamy až po jejich ověření auditorem a po schválení příslušným orgánem účetní jednotky do 30 dnů po splnění obou podmínek nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetní období, bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny. Pokud by nedošlo ke schválení příslušným orgánem účetní jednotky, je nutné uvést informaci, že dané uložené listiny nebyly schváleny. Pokud nebyly dané účetní záznamy ověřeny auditorem, nesmí být zveřejněny proto, aby se případný uživatel informací nemohl mylně domnívat, že auditorem ověřeny byly. [1]

2.4.4 Podání daňového přiznání

Podání daňového přiznání se přímo nevztahuje k sestavování účetní závěrky, avšak účetní závěrka u příslušných poplatníku daně z příjmů je přílohou daňového přiznání. Podávání daňového přiznání k dani z příjmů je řešeno především v příslušných ustanoveních zákona o daních z příjmů.

V § 40 zákona o správě daní a poplatků je stanovena povinnost podat daňové přiznání do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. U poplatníka daně z příjmů, který má povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem nebo kterému daňové přiznání vyhotovuje a předkládá daňový poradce, se lhůta pro podání daňového přiznání posunuje – tento poplatník má povinnost podat daňové přiznání nejpozději do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

2.5 Otevírání účetních knih v novém účetním období

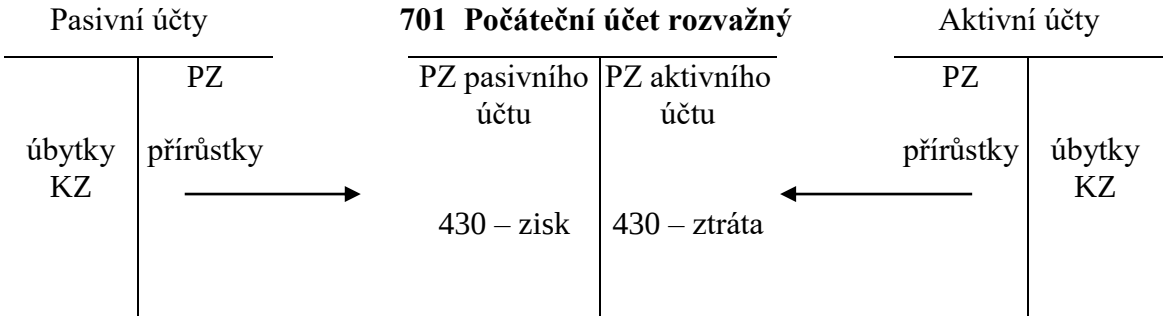
Z § 19 odst. 4 zákona o účetnictví vyplývá, že počáteční stavy účtů, jimiž se otevírá účetní období, musí navazovat na konečné zůstatky rozvahových účtů, jimiž se bezprostředně předcházející období uzavřelo.

Otevření účtů hlavní knihy účetní jednotka provede následovně:

- účty aktiv otevírá účetními zápisy na vrub příslušných nově otevíraných účtů aktiv a ve prospěch počátečního účtu rozvažného,
- účty pasiv otevírá účetními zápisy na vrub počátečního účtu rozvažného a ve prospěch příslušných nově otevíraných účtů pasiv,
- zisk se při otevírání účtů hlavní knihy zaúčtuje ve prospěch účtu účtové skupiny 43 se souvztažným zápisem na vrub počátečního účtu rozvažného,
- ztráta se při otevírání účtů hlavní knihy zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 43 a ve prospěch počátečního účtu rozvažného,

Po otevření účetních knih účetní jednotka zaúčtuje případné rozdíly ze změn použitých způsobů oceňování majetku jako první případ prvního měsíce nového účetního období souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu mimořádných nákladů, popřípadě ve prospěch příslušného účtu mimořádných výnosů.

Obrázek č. 2 Otevírání účetních knih



3. Charakteristika obchodní společnosti Alfa air s.r.o.

Firma Alfa air s.r.o. byla založena v roce 1991 v Českých Budějovicích jako společnost s ručením omezeným. Sídlo společnosti se nachází v Hosíně u Českých Budějovic. Společnost má jediného vlastníka, který je rovněž jediným zaměstnancem společnosti. Hlavní činností společnosti je poskytování leteckých služeb.

Mezi poskytované služby společnosti patří:

• Řízení leteckého provozu

- provádění výcviku a zaškolení zaměstnanců letišť pro řízení leteckého provozu

• Letecká škola

- výcvik pro lety v noci
- výcvik pro získání průkazu pilotního balónu
- výcvik pro získání průkazu pilota letounů
- přeškolení na letouny DA-20 Katana, Cessna 172

• Vyhlídkové lety

- do oblasti Lipna, Hluboké nad Vltavou, Červené Lhoty a Kletě

• Reklamní lety

- rozhazování letáků
- tažení transparentů za letadlem

• Pronájem letadel

- osobám s platným průkazem k řízení příslušného letadla
- zajišťování letů pro fotografy a televizi

• Zprostředkování prodeje letadel

Podrobné informace o Alfa air s.r.o.

- Společnost vlastní jeden majitel, který je zároveň jediným stálým zaměstnancem,
- Společnost vyplácí svému zaměstnanci stále stejnou mzdu ve výši 6 700 Kč hrubého,
- Prováděné letecké práce podléhají 19% sazbě daně z přidané hodnoty,
- Majitel provozuje svou činnost v pronajaté budově od Aeroklubu České Budějovice, rovněž hangáry a používání přistávacích ploch na letišti Hosín má v pronájmu,
- Společnost účtuje o svých zásobách způsobem B. Zásoby jsou tvořeny drobnými součástky, pomocným materiálem a především pak leteckým benzínem,
- Společnost má jeden bankovní účet u GE Money bank,
- Základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku činí 100 000 Kč,
- Účetnictví společnosti vede soukromá účetní,
- Alfa air s.r.o. vlastní 3 letecké balóny, 3 letouny, navigační přístroje a simulátor pro řízení leteckého provozu, dva přívěsy a další drobný hmotný majetek,
- Společnost pořídila automobil pomocí leasingu, který ještě není plně uhrazen,
- U oběžného majetku společnost účtuje pouze o materiálu a u dlouhodobého hmotného majetku o strojích, přístrojích a zařízení,
- Účetní jednotka odpisuje majetek pomocí daňových zrychlených odpisů,
- Společnost nemá žádný úvěr u peněžního ústavu,
- Společnost používá dvoumístnou analytickou evidenci,
- Dodavatele a odběratele člení na tuzemské a zahraniční,
- Hlavním zahraničním odběratelem je německá společnost Diamond,
- Společnost nevytváří rezervní fond ani ostatní fondy ze zisku,
- Sestavované výkazy (rozvaha a výkaz zisků a ztrát) jsou ve zjednodušeném rozsahu,
- Alfa air s.r.o. je čtvrtletním plátcem daně z přidané hodnoty,
- Společnost dosáhla v roce 2000, 2001 a 2003 ztráty, v roce 2005 zisku,
- Účetní jednotka v roce 2005 nevytvářela rezervy na opravu letadel, jelikož jsou na začátku své životnosti.

3.1 Metodika postupu při účetní uzávěrce a závěrce

Při zpracování praktické části účetní uzávěrky a závěrky v obchodní společnosti jsem měla možnost spolupracovat s účetní společnosti Alfa air s.r.o., která mi ochotně poskytla potřebné informace.

Dříve než se uzavřely účetní knihy za rok 2005 a otevřely knihy s novými počátečními stavy pro rok 2006, jsme musely provést řadu prací, které zajistily správnost, úplnost a průkaznost účetnictví. Rozvahovým dnem bylo 31. 12. 2005.

Mezi nejdůležitější práce při **účetní uzávěrce** patřila inventarizace majetku a závazků. Skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotka zjistila pomocí inventur. Fyzickou inventuru provedl majitel společnosti u pokladny a dlouhodobého majetku. U pohonných hmot ji provedl Aeroklub České Budějovice. Zjištěné stavy majetku byly písemně odevzdány účetní.

Samotné uzávěrkové operace začaly probíhat až po skončení účetního období, jelikož faktury patřící do účetního období 2005 přicházely ještě v měsíci lednu. Účetní jednotka mi poskytla rozvahu k 31. 12., u které jsem provedla dokladovou inventuru všech rozvahových účtů. Jelikož se jedná o menší účetní jednotku pouze s jedním zaměstnancem a malým počtem účetních operací mohla jsem si dovolit podrobnou dokladovou inventuru. Stavy jednotlivých účtů rozvahy byly porovnány s pomocnou evidencí (kniha vydaných faktur, kniha přijatých faktur, kniha majetku) a příslušnými doklady. Případné rozdíly a nedostatky byly opraveny, tak aby vykázané stavy v rozvaze a výsledovce odrážely pravdivé a správné informace o finanční situaci společnosti. Dále jsme zaúčtovaly účetní případy spadající do účetního období 2005 a následně pak sestavily konečnou rozvahu za účetní období 2005.

Při účetní uzávěrce jsme vypočetly výsledek hospodaření za rok 2005, daň z příjmu právnických osob a zaúčtovaly jej.

Poslední etapou účetní uzávěrky bylo uzavření účetních knih a převedení rozvahových účtů na účet 702 Konečný účet rozvažný a výsledkových účtů na účet 710 Účet zisků a ztrát. Tyto operace se provedly pomocí výpočetní techniky a získané podklady sloužily k sestavení výkazu zisku a ztráty a rozvahy.

Při **účetní závěrce** jsme sestavily ve zjednodušeném rozsahu konečnou rozvahu, výkaz zisků a ztráty a přílohu za rok 2005. Poslední fází celého procesu bylo pak vyplnění a podání daňového přiznání. Účetní jednotka do nového účetního období převedla konečné zůstatky rozvahových účtů na účet 701 Počáteční účet rozvažný.

3.2 Účetní uzávěrka Alfa air s.r.o.

3.2.1 Fyzická inventura

3.2.2 Dokladová inventura rozvahových účtů

3.2.3 Zjištění výsledku hospodaření

3.2.4 Uzavření účetních knih

3.2.1 Fyzická inventura

Majitel společnosti provedl fyzickou inventuru u dlouhodobého majetku a pokladny. Zjištěné stavy zaznamenal do inventurních soupisů a písemně odevzdal své účetní, která je porovnala se stavy v účetnictví a konstatovala, že nedošlo k inventarizačním rozdílům. Fyzickou inventuru u pohonných hmot provedl Aeroklub České Budějovice, u kterého má společnost v pronájmu nádrže na pohonné hmoty.

Tabulka č. 12 Inventura pohonných hmot BA 95 N

BA 95 N	Vyčerpáno	Stočné	Příjem	Stočné	Stav	Odparné
Stav k 1. 1. 2005			3 107,0	0,0	3107,0	6,2
Leden	111,0	0,1	0,0	0,0	2 996,0	6,0
Únor	59,0	0,1	0,0	0,0	2 937,0	5,9
Březen	237,0	0,2	0,0	0,0	2 700,0	5,4
Duben	739,0	0,7	0,0	0,0	1 961,0	3,9
Květen	2 142,0	2,1	5 941,0	5,9	5 760,0	11,5
Červen	2 503,0	2,5	0,0	0,0	3 257,0	6,5
Červenec	1 896,3	1,9	0,0	0,0	1 361,0	2,7
Srpen	307,5	0,3	0,0	0,0	1 053,0	2,1
Září	176,0	0,2	0,0	0,0	877,0	1,8
Říjen	1 843,0	1,8	3 979,0	4,0	3 013,0	6,0
Listopad	639,0	0,6	0,0	0,0	2 374,0	4,7
Prosinec	54,0	0,1	0,0	0,0	2 320,0	4,6
Souhrn	10 706,8	10,7	13 027,0	9,9	2 238,0	61,2

Poznámka:
Stočné 20,6
Odparné 61,2
Ztráty celkem 81,8
Zůstatek po odečtu ztrát k 1. 1. 2006 – 2 238 litrů

Tabulka č. 13 Inventura pohonných hmot LB 100 AVGAS

LB 100 LL	Vyčerpáno	Stočné	Příjem	Stočné	Stav	Odparné
Stav k 1. 1. 2005			5,0		5,0	
Leden	0,0	0,0	2 894,0	2,9	2 899,0	5,8
Únor	99,0	0,1	0,0	0,0	2 800,0	5,6
Březen	0,0	0,0	0,0	0,0	2 800,0	5,6
Duben	198,0	0,2	0,0	0,0	2 800,0	5,2
Květen	1 156,0	1,2	4 000,0	4,0	5 446,0	10,9
Červen	778,5	0,8	0,0	0,0	4 668,0	9,3
Červenec	215,0	0,2	0,0	0,0	4 453,0	8,9
Srpen	220,0	0,2	0,0	0,0	4 233,0	8,5
Září	628,0	0,6	0,0	0,0	3 605,0	7,2
Říjen	283,0	0,3	0,0	0,0	3 322,0	6,6
Listopad	106,0	0,1	0,0	0,0	3 216,0	6,4
Prosinec	0,0	0,0	0,0	0,0	3 216,0	6,4
Souhrn	3 683,5	3,7	6 899,0	6,9	3 118,0	86,5

Poznámka:
Stočné 10,6
Odparné 86,5
Ztráty celkem 97,1
Zůstatek po odečtu ztrát k 1. 1. 2006 – 3 118 litrů

Účetní jednotka účtuje o materiálu způsobem B, kdy pořízený materiál jde ihned do spotřeby. Proto se na konci období o ztrátách v rámci přirozených úbytků neúčtuje.

3.2.2 Dokladová inventura rozvahových účtů

Díky ochotě a trpělivosti paní účetní, která vede účetnictví společnosti Alfa air s.r.o., jsem provedla dokladovou inventuru všech rozvahových účtů a zjištěné nedostatky odstranila. Stavy jednotlivých účtů v rozvaze byly kontrolovány se stavy pomocné evidence a příslušnými doklady. Jednotlivé účty jsou pojmenovány dle účetního rozvrhu účetní jednotky. Dokladová kontrola probíhá dle řazení jednotlivých účtů v rozvaze.
V rámci dokladové inventury bylo účtováno o časovém rozlišení, o stavu pohonných hmot na konci účetního období vedených způsobem B, daňových odpisech za rok 2005, silniční dani, dani z přidané hodnoty a ostatních účetních případech.

AKTIVA

022 – Samostatné movité věci a soubory

Účet 022-10 Stroje přístroje a zařízení

Při dokladové inventuře jsem zjistila rozdíl mezi hodnotou účtu 022-10 a knihou dlouhodobého majetku. Rozdíl činil 371 888 Kč. Po podrobnější kontrole, bylo zjištěno, že v knize dlouhodobého majetku byl proveden zápis o vyřazení balonu, nebylo však o tom účtováno. Účetní jednotka provedla zápis o vyřazení v pořizovací ceně 371 888 Kč – účtováno 082-10/022-10. Nyní souhlasí stav v rozvaze se stavem v knize dlouhodobého majetku v částce 10 454 201,40 Kč. Doporučuji účetní jednotce vytvořit inventární karty ke každému dlouhodobého majetku, aby měla podrobnější přehled o stavu majetku. Doposud nebyly inventární karty vytvořeny.

022-40 DKP – Drobný hmotný majetek

Účetní jednotka si ve své vnitropodnikové směrnici stanovila, že majetek nižší hodnoty než 40 000 Kč a dobou použitelnosti delší než 1 rok bude považovat za drobný hmotný majetek. Účetní jednotka při pořízení drobného hmotného majetku účtuje na účet 022-40/321. Na tomto účtu společnost daný majetek eviduje. Při zařazení majetku do používání účtuje v pořizovací ceně 551-40/082-40. Kontrolou rozvahového účtu 022-40 a knihy drobného majetku jsem zjistila, že se částky shoduji v částce 237 618,11 Kč. Viz příloha č. 6.

Doporučuji účetní jednotce, aby drobný hmotný majetek neevidovala na účtu 022, nýbrž pomocí podrozvahové evidence. Pokud se o drobném hmotném majetku účtuje na účtu 022, jedná se o dlouhodobý drobný majetek, který je potřeba odepisovat minimálně dvě účetní období. Drobný hmotný majetek by měla účetní jednotka účtovat do nákladů pomocí účtu 501.

082 – Oprávky ke strojům a přístrojům

082-40 Oprávky k DKP

Stav rozvahového účtu 082-40 souhlasí s částkou uvedenou v knize drobného majetku v částce 237 618,11 Kč.

082-10 Oprávky k HIM

Na tomto účtu jsou vedeny daňové zrychlené odpisy k dlouhodobému majetku. Provedla jsem výpočet daňových zrychlených odpisů u majetku, který má společnost ve své evidenci a srovnala s vypočtenými odpisy účetní jednotky. Stav rozvahového účtu 082-10 souhlasí s částkou uvedenou v knize dlouhodobého majetku.

Tabulka č. 14 Odpisy balónu duhová energie

Pořizovací cena 1 057 530 Kč, zařazen do 2. odpisové skupiny.

Odpisy autorky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2002	176 255	881 275
2003	293 759	587 516
2004	235 007	352 509
2005	235 006	117 503

Odpisy účetní jednotky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2002	-	-
2003	-	-
2004	-	362 581
2005	241 721	120 860

Účetní jednotka si za rok 2005 uplatnila odpis ve výši 241 721 Kč. Odpis se od mého liší, protože je vypočten z jiné zůstatkové ceny, která vznikla v minulém období. Na začátku odpisování si účetní jednotka uplatnila nižší odpis, než povoloval zákon. Vznikla ji tak vyšší zůstatkové cena, z které později byl uplatněn větší odpis, než při standardním výpočtu. Účetní jednotka se však nedopustila chyby. Za celou dobu životnosti majetku si uplatní odpisy ve výši pořizovací ceny. Jednotka nevede inventární karty, z kterých bych mohla získat informace o jednotlivých odpisech v minulých obdobích. Z knihy dlouhodobého majetku jsem zjistila, že odpisy za předchozí 3 roky činily celkem 694 949 Kč.

Tabulka č. 15 Odpisy nádrže na pohonné hmoty „Bencalor“

Pořizovací cena 136 000 Kč, zařazena do 3. odpisové skupiny.

Odpisy autorky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2002	11 334	124 666
2003	20 778	103 888
2004	18 889	84 999
2005	21 250	63 749

Odpisy účetní jednotky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2002	11 334	124 666
2003	20 778	103 888
2004	18 889	84 999
2005	21 250	63 749

Odpisy souhlasí s odpisy účetní jednotky.

Tabulka č. 16 Odpisy simulátoru

Pořizovací cena 2 983 899,70 Kč, zařazen do 1. odpisové skupiny.

Odpisy autorky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2005	994 634	1 989 265,70

Odpisy účetní jednotky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2005	994 634	1 989 265,70

Odpisy souhlasí s odpisy účetní jednotky.

Tabulka č. 17 Odpisy GPS

Pořizovací cena 80 650 Kč, zařazeno do 1. odpisové skupiny.

Odpisy autorky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2002	20 163	60 487
2003	30 244	30 243
2004	20 162	10 081
2005	10 081	0

Odpisy účetní jednotky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2002	20 163	60 487
2003	30 244	30 243
2004	20 162	10 081
2005	10 081	0

Odpisy souhlasí s odpisy účetní jednotky.

Tabulka č. 18 Odpisy GPS Garmin

Pořizovací cena 371 748,70 Kč, zařazeno do 1. odpisové skupiny.

Odpisy autorky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2003	92 938	278 811
2004	139 406	139 405
2005	139 405	0

Odpisy účetní jednotky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2003	92 938	278 811
2004	139 406	139 405
2005	139 405	0

Odpisy souhlasí s odpisy účetní jednotky.

Tabulka č. 19 Odpisy - Katana DA 20, OK-BLB

Pořizovací cena 1 600 000 Kč, zařazeno do 2. odpisové skupiny.

Odpisy autorky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2003	266 667	1 333 333
2004	444 445	888 888
2005	444 444	444 444

Odpisy účetní jednotky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2003	200 000	1 333 333
2004	444 445	955 555
2005	477 778	477 777

Účetní jednotka si v roce 2003 uplatnila nižší odpis (200 000 Kč) než povoloval zákon (266 667 Kč). Dále však počítala se zůstatkovou cenou, která vznikla při uplatnění odpisu ve výši 266 667 Kč. V roce 2004 vypočítala zůstatkovou cenu ve výši 955 555 Kč (1 600 000 – 644 445), z které získala odpis v částce 477 778 Kč. Účetní jednotka se nedopustila chyby, uplatní si celkové odpisy ve výši pořizovací ceny.

Tabulka č. 20 Odpisy - Katana DA 20, OK-CLO

Pořizovací cena 1 495 000 Kč, zařazeno do 2. odpisové skupiny.

Odpisy autorky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2004	249 167	1 245 833
2005	498 333	747 500

Odpisy účetní jednotky

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2004	249 167	1 245 833
2005	498 333	747 500

Odpisy souhlasí s odpisy účetní jednotkou.

042 – Pořízení hmotných investic

Majitel v roce 2005 pořídl simulátor v částce 2 983 899,70 Kč, který bude sloužit pro zaškolování v řízení leteckého provozu. Na konci roku jsme provedly přeúčtování simulátoru z účtu 042-10 na účet 022-10 Stroje přístroje a zařízení. Účtováno – zápis o zařazení simulátoru 022-10/042-10. Účet 042 tak vykazuje nulový zůstatek. Viz příloha č. 11. Účetní jednotka simulátor (soubor počítačů, softwaru) zařadila do 1. odpisové skupiny a zapsala majetek do knihy dlouhodobého majetku. Daňový odpis za rok 2005 činí 994 634 Kč.

112 – Materiál na skladě

Účetní jednotka o materiálu účtuje způsobem B. Veškeré nákupy účtuje přímo do spotřeby. V rozvaze k 1. 1. 2005 na účtu 112 Materiál na skladě je vykázaná částka 31 768,40 Kč. Jedná se o materiál, který nebyl na konci roku 2004 spotřebován. V průběhu roku na tomto účtu nebylo účtováno a tak na konci roku 2005 účetní jednotka zúčtovala částku 31 768,40 Kč do spotřeby pomocí vnitřního účetního dokladu 501-30/112. Za rok 2005 došlo k nákupu leteckého benzínu v částce 274 595,60 Kč, účtováno 501-30/112. Viz příloha č. 12 a č. 16.

Tabulka č. 21 Stavy benzínu dle fyzické inventury

Benzín	Stav k 1. 1. 2006	Cena za litr	Celkem
BA 95 N	2 238,0 litrů	15,0	33 570,0 Kč
LB 100 AVGAS	3 118,0 litrů	18,0	56 124,0 Kč

Benzín je oceňován cenou z poslední faktury. Benzín v hodnotě 89 694 Kč nebyl spotřebován a účetní jednotka ho převedla do roku 2006 účetním zápisem 112/501-30, aby neoprávněně nezvyšoval náklady.

Tabulka č. 22 Zjištěné ztráty dle provedené fyzické inventury

Benzín	Ztráty celkem	Cena za litr	Celkem
BA 95 N	81,8 litrů	15,0	1 227,0 Kč
LB 100 AVGAS	97,1 litrů	18,0	1 717,8 Kč

Účetní jednotka účtuje o materiálu způsobem B, kde všechen pořízený materiál jde ihned do spotřeby, proto na konci období o ztrátách v rámci přirozených úbytků neúčtuje.

311 – Odběratelé

Účet 311 je analyticky rozlišen na tuzemské odběratele a zahraniční.

Stav rozvahového účtu 311-10 Tuzemsko a 311-20 Zahraničí k 31. 12. 2005 souhlasí s částkou v knize vydaných neuhrazených faktur v částce 885 185 Kč. Viz příloha č. 7.

Po nahlédnutí do knihy vydaných faktur jsem zjistila, že účetní jednotka vykazuje tyto neuhrazené pohledávky:

- po splatnosti delší než 15 dnů : 766 594,80 Kč
- po splatnosti delší než 50 dnů : 984,20 Kč
- po splatnosti delší než 100 dnů : 23 900,10 Kč
- po splatnosti delší než 180 dnů : 16 213,20 Kč
- po splatnosti delší než 365 dnů : 25 382,70 Kč

Účetní jednotce bych doporučila vytvoření opravných položek v rámci dodržení zásady opatrnosti při vykazování výsledku hospodaření a to u těchto pohledávek:

Tabulka č. 23 Pohledávky po lhůtě splatnosti delší než 6 měsíců

Číslo faktury	Částka	Splatnost	% OP	Výše opravné položky	Účtování
F 04072	5 890,00	27. 10. 2004	100%	5 890,00	558/391
F 04077	20 206,20	4. 11. 2004	100%	20 206,20	558/391
F05/001	11 995,20	1. 3. 2005	20%	2 399,04	558/391
F05/005	4 165,00	16. 4. 2005	20%	833,00	558/391
F05/023	53,00	6. 6. 2005	20%	10,60	558/391
Celkem				29 339,00	

O částku 29 339 Kč si účetní jednotka mohla snížit základ daně, protože se jedná o tvorbu zákonných opravných položek – daňově uznaný náklad. U prvních dvou pohledávek jsem využila možnost vytvoření opravné položky ve výši 100% (Zákon o rezervách § 8c). U zbývajících pohledávek jsem vytvořila zákonnou opravnou položku ve výši 20%, protože od doby splatnosti pohledávky uplynulo déle než 6 měsíců. Větší tvorba opravné položky nelze tvořit, jelikož pohledávky nejsou přihlášeny u soudu.

314 – Poskytované provozní zálohy

Účetní jednotka v průběhu roku 2005 zaplatila dodavatelům zálohu ve výši 5 000 Kč, ale k vyúčtování zatím nedošlo. Tato částka je v neprospěch účetní jednotky jelikož, si ji ještě nemůže zahrnout do nákladů. Stav účtu 314 v rozvaze souhlasí s částkou výdajového dokladu č. 79 – poskytnutí zálohy.

211 – Pokladna

Rozvahový účet 211 Pokladna souhlasí s hodnotou peněž v pokladně v částce
9 077,65 Kč.

261 – Peníze na cestě

Položka v rozvaze 261-10 Peníze na cestě vykazuje stav -90,31 Kč. Provedením kontroly účtování na účtu 261-10 jsem zjistila, že s částkou -90,31 Kč nebylo souvztažné účtováno na straně MD. Z dokladu č. 11012 (bankovní výpis) vyplývá, že částkou -90,31 Kč se rozumí vrácení bankovního poplatku, který byl bankou nesprávně požadován. Daná částka tak neměla být účtována jako klientský vklad na bankovní účet 221/261, nýbrž jako snížení bankovních poplatků účtu 568. Byla provedena oprava u dokladu č. 11012, účtováno – vrácený poplatek bankou -90,31 Kč 568/221. Stav účtu 261/10 k 31. 12. 2005 je tak 0 Kč. Viz příloha č. 13.

261-20 Nespárované platby - jedná se o transakce, ke kterým chybí potřebný doklad (bankovní výpis, pokladní doklad). Účet 261-20 v rozvaze souhlasí s částkou účtu 261-20 ve výši 1 894,79 Kč.

221 – Běžný účet

Společnost měla založený bankovní účet k 1.1 2005 u Komerční banky. V průběhu roku 2005 účet zrušila a přešla k jinému peněžnímu ústavu. Svůj nový účet si zřídila u GE Money bank. Porovnáním konečného zůstatku účtu 221-11 Banka Ge s bankovním výpisem k 31. 12. 2005 jsem zjistila, že částka 434 246,39 Kč je shodná, čímž byla potvrzená správnost zůstatku v rozvaze. Viz příloha č. 10.

381 – Náklady příštích období

381-06 Pojistné 2006

Účet 381-60 Pojistné 2006 v částce 39 427 Kč byl zrušen, jelikož byl tvořen dvakrát a částka byla přeúčtována na účet 381-06 Pojistné 2006. Celková částka rozvahového účtu 381-06 tak činí 58 674 Kč a souhlasí s částkou na faktuře za pojistné, které se vztahuje k roku 2006.

381-20 Leasing 2, 381-30 Pojistné 2004

Účty 381-20 a 381-30 byly zrušeny, neboť se vztahovaly k minulému období a nebyly již používány.

381- 40 Pojistné 2005

Účet 381-40 Pojistné 2005 vykazuje částku pojistného, která patří do nákladů roku 2005. Provedly jsme zápis o zúčtování pojistného 568-20/381-40 a zůstatek účtu je tak nulový. V následujícím období se účet zruší. Viz příloha č. 14.

381-10 Leasing Mercedes

Účet 381-10 Leasing Mercedes zahrnuje leasingové splátky, které si účetní jednotka bude moci uplatnit v příslušných účetních období 2006 a 2007. Za rok 2005 jsme na tomto účtu provedly zúčtování částky patřící do tohoto roku dle výpočtu účetní jednotky v částce 333 999,52 Kč – účtováno 518/381-10. Na tomto účtu tak zbývají časově rozlišené splátky za rok 2006 a 2007. Viz příloha č. 9.

388 – Dohadné účty aktivní

Stav účtu 388 Dohadné účty aktivní vykazuje k 1. 1. 2005 částku 79 585 Kč. Jedná se o časově rozlišené DPH k leasingovým splátkám automobilu. Účetní jednotka zvolila tento účet proto, že v příslušném období si DPH ze splátek uplatní jako odpočet daně na vstupu. Jedná se tak o pohledávku za státem. V roce 2005 si jednotka uplatnila DPH z leasingových splátek ve výši 31 750,80 Kč. Stav rozvahového účtu k 31. 12. 2005 je 47 834,20 Kč a odpovídá časovému rozlišení kalkulace leasingových splátek.

PASIVA

411 – Základní jmění

V rozvaze na účtu 411 byla evidována částka ve výši 121 350,39 Kč. Po kontrole základního kapitálu zapsaného v obchodním rejstříku jsem zjistila, že částka základní kapitálu je 100 000 Kč. V průběhu minulých let bylo chybně účtováno na účet 411. Na konci letošního roku jsme provedly opravu účtu 411 – snížení základního kapitálu ve výši 21 350,39 Kč, účtováno 411/365. Účetní jednotka částku 21 350,39 Kč účtovala jako závazek společnosti za vlastníkem. Úmyslně nebylo účtováno do výnosů, aby nedošlo ke zdanění. Konečný zůstatek v rozvaze tak souhlasí s částkou, která je zapsaná v obchodním rejstříku. Účetní jednotka by měla změnit název účtu na účet 411 Základní kapitál.

428 – Nerozdělený zisk minulých let

Výše 2 460 535,93 Kč byla navýšena o výsledek hospodaření za rok 2004 v částce 123 306,04 Kč, čímž stav rozvahového účtu činí 2 583 841,97 Kč.

429 – Neuhrazená ztráta minulých let

Společnost vykazovala ztrátu v roce 2000, 2001 a 2003. Celková výše rozvahového účtu Neuhrazená ztráta minulých let činí 1 078 832,93 Kč. Společnost si ztrátu může uplatnit do pěti let od vyměření ztráty. Poslední odečet ztráty, který si společnost odečte od základu daně v roce 2005 je 40 000 Kč. Doporučuji účetní jednotce, aby vzniklou ztrátu v minulých letech kompenzovala nerozděleným ziskem minulých let. Vznikla by tak lepší přehlednost a dané částky by se netáhly několik účetních období.

430 – Hospodářský výsledek

Účet 430 by měl vykazovat výsledek hospodaření za rok 2005. Výsledek hospodaření za rok 2004 v částce 123 306,04 jsme přeúčtovaly na účet 428 Nerozdělený zisk minulých let. Účtováno 430/428. Zůstatek účtu 430 je tak nulový a bude na něj účtována částka výsledku hospodaření za letošní rok. Výsledek hospodaření za rok 2005 činí 425 035,35 Kč.

479 – Ostatní dlouhodobé závazky

Společnost na účtu 479-10 Leasing Mercedes vykazuje neuhrazené splátky za leasingovou společností. Částka 298 629,48 Kč v rozvaze souhlasí s částkou účtu 479-10. Viz příloha č. 15.

321 – Dodavatelé

Společnost rozlišuje účet dodavatele pomocí analytiky na tuzemsko a zahraničí. Dokladovou inventurou bylo zjištěno, že částka v rozvaze souhlasí s částkou v knize přijatých faktur ve výši 971 881,88 Kč. Viz příloha č. 8.

324 – Přijaté zálohy

Rozvahový účet 324-20 vykazuje částku 676,50 Kč. Účetní jednotka obdržela zálohu od odběratele, ale do konce roku nevystavila fakturu.

365 – Závazky ke společníkům

Na účtu 365 je evidován vklad majitele do společnosti ve výši 2 051 786,14 Kč.

366 – Závazky ke společníkům ze závislé činnosti

Na účtu 366 účetní jednotka účtuje mzdu za svým zaměstnancem. Protože zaměstnanec je zároveň majitelem společnosti účetní jednotka použila účet 366 a nikoli účet 331 Zaměstnanci. Majitel si vyplácí stále stejnou částku mzdy ve výši 6 700 Kč hrubého. Výplatním dnem je desátý den následujícího měsíce. Tento den dochází i k odvodu sociálního a zdravotního pojištění. Částka 5 457 Kč na účtu 366 souhlasí s částkou na výplatní listině. Viz příloha č. 18. Minimální mzda pro rok 2005 činila 7 185 Kč, pro rok 2006 je minimální mzda 7 570 Kč.

Tabulka č. 24 Výpočet měsíční mzdy

Hrubá mzda	6 700
Sociální pojištění – zaměstnanec 8%	536
Sociální pojištění – organizace 26%	1 742
Zdravotní pojištění – zaměstnanec 4,5%	302
Zdravotní pojištění – organizace 9%	603
Odpočitatelná položka na poplatníka	3 170
Zdanitelná mzda	2 692
Základ daně	2 700
Daň 15%	405
Čistá mzda k výplatě	5 457

Majitel společnosti si nechává vyplácet nízkou mzdu, která nedosahuje ani mzdy minimální. Důvodem toho je, že společnost vyšší částku mzdy vyplácet nechce, jelikož má mnoho jiných poplatků, které musí majitel hradit.

336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení

Na účtu 336-10 Sociální pojištění účetní jednotka eviduje závazky za státem za svého zaměstnance a za organizaci. Částka 2 278 Kč je každý měsíc stejná, neboť výplata zaměstnance se nemění. Stav účtu 336-10 v rozvaze souhlasí s částkou na výplatní listině.

Na účtu 336-20 Zdravotní pojištění je evidován závazek za zdravotní pojišťovnou za zaměstnance a za organizaci. Částka 905 Kč je shodná jak v rozvaze tak na výplatní listině. Viz příloha č. 18.

341 – Daň z příjmu

Účet 341-10 souhlasí s výší daně z přijmu právnických osob v daňovém přiznání v částce 135 200 Kč. Viz příloha č. 1.

342 – Ostatní přímé daně

Částka 405 Kč na účtu 342-10 Závislá činnost souhlasí s částkou na výplatní listině. Jedná se o závazek za státem, který bude uhrazen v den výplaty mzdy. Viz příloha č. 18.

343 – Daň z přidané hodnoty

Společnost Alfa air s.r.o. je čtvrtletním plátcem DPH. Zůstatek rozvahového účtu 343-99 Úhrady DPH odpovídá částce z daňového přiznání za 4. čtvrtletí. Účetní jednotka

dosáhla nadměrného odpočtu ve výši 158 875,50 Kč. Tuto částku ji finanční úřad vrátí, neboť za dané období měla vyšší daň na vstupu než na výstupu. Viz příloha č. 3. Rozdíl v daňovém přiznání a v rozvaze účetní jednotka připisuje zaokrouhlování. Účetní jednotka má povinnost podat daňové přiznání za 4. čtvrtletí do 25 dnů následujícího měsíce. (do 25. ledna 2006)

345 – Ostatní daně

Na účtu 345-20 účetní jednotka účtuje o silniční dani. Společnost vlastní 3 vozidla, která používá k podnikání. Daňové přiznání k silniční dani účetní jednotka podala 31. ledna 2006. Podnikatel neplatil v průběhu roku zálohy a k 31. lednu tak zaplatil celou částku silniční daně ve výši 5 850 Kč. Na účtu 345-20 by měl být evidován přeplatek daně vzniklý v minulém období, o který účetní jednotka nezažádala, a částka silniční daně za rok 2005. Konečný zůstatek účtu 345-20 by měl činit 4 350 Kč.

Tabulka č. 25 Výpočet silniční daně za rok 2005

	Vozidla	Počet náprav	Počet tun	Roční sazba	Počty měsíců daňové povinnosti	Daň v Kč
1.	Mercedes	2	2,75	3 600	12	3 600
2.	Přívěs	1	0,5	1 800	3	450
3.	Přívěs	1	0,8	1 800	12	1 800
Celková daňová povinnost za rok 2005						5 850

Poplatník je povinen platit zálohy (§ 10 zákona o silniční dani) na daň zpětně, které jsou splatné do 15. dubna (za leden, únor, a březen), do 15. července (za duben, květen a červen), 15. 10. (za červenec, srpen a září) a 15. 12. (za říjen a listopad). Silniční daň za prosinec hradí poplatník nejpozději k datu podání daňového přiznání, tedy do 31. ledna následujícího roku (§15).

Následnou kontrolou (až po podání daňového přiznání) jsem zjistila, že účetní jednotka o silniční dani zapomněla účtovat 531/345 v částce 5 850 Kč. Nesnížila si o tuto částku výši svých nákladů a vykázala tak větší zisk a zaplatila vyšší daň z příjmu právnických osob. Doporučuji účetní jednotce podat dodatečné daňové přiznání a správně vykázat nižší výsledek hospodaření, aby úhrada na dani z příjmu byla o to nižší.

3.2.3 Zjištění výsledku hospodaření

Z účetnictví jsem zjistila konečné zůstatky výnosových a nákladových účtů, které jsem rozdělila na náklady a výnosy za běžnou a mimořádnou činnost. Následně pak vypočetla hrubý výsledek hospodaření za rok 2005.

Tabulka č. 26 Náklady

Účet	Název účtu	Částka
501	Spotřeba materiálu	363 800,79
502	Spotřeba energie	43 106,07
511	Opravy a udržování	269 607,23
513	Náklady na reprezentaci	54,90
518	Ostatní služby	822 754,69
521	Mzdové náklady	6 250,00
522	Mzdové náklady společník	80 400,00
524	Zákonné sociální pojištění	28 140,00
538	Ostatní daně a poplatky	2 624,00
545	Ostatní pokuty a penále	399,00
548	Ostatní provozní náklady	-0,10
551	Odpisy	2 383 202,70
	Náklady z provozní činnosti	**4 000 339,28**
563	Kurzové ztráty	17 609,81
568	Ostatní finanční náklady	195 330,67
	Náklady z finanční činnosti	**212 940,48**

Tabulka č. 27 Výnosy

Účet	Název účtu	Částka
602	Tržby z prodeje tržeb	4 520 493,30
641	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	250 000,00
648	Ostatní provozní výnosy	2 099,69
	Výnosy z provozní činnosti	**4 772 592,99**
662	Úroky	922,12
	Výnosy z finanční činnosti	**922,12**

1. Výpočet hrubého výsledku hospodaření

Tabulka č. 28 Hrubý výsledek hospodaření

Účtové skupiny	60–65	50–55	Výsledek
Výsledek hospodaření z provozní činnosti	**4 772 592, 99**	**4 000 339,28**	**772 253,71**
Účtové skupiny	66–67	56–57	
Výsledek hospodaření z finanční činnosti	**922,12**	**212 940,48**	**-212 018,36**
Výsledek hospodaření z běžné činnosti	4 773 515,11	4 213 279,76	560 235,35
Účtové skupiny	68	58	
Výsledek hospodaření z mimořádné činnosti	**0,00**	**0,00**	**0,00**
Hrubý výsledek hospodaření za rok 2005	**4 773 515,11**	**4 213 279,76**	**560 235,35**

2. Úprava výsledku hospodaření na daňový základ

Dále jsem upravila výsledek hospodaření o částky nákladů, které nelze uznat jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Účetní jednotka eviduje pouze dva druhy nákladů, které nelze považovat za daňové uznatelné náklady. O tyto položky jsem hrubý výsledek hospodaření zvýšila.

Tabulka č. 29 Úprava výsledku hospodaření o daňově neuznané náklady

Hrubý výsledek hospodaření za rok 2005	560 235,35
+ účet 545 Pokuty a penále	**399,00**
+ účet 513 Náklady na reprezentaci	**55,00**
Výsledek hospodaření upravený o daňově neuznané náklady	560 689,35

3. Odpočty od základu daně

Účetní jednotka si za rok 2005 uplatní zbytek ztráty vzniklé v minulých letech ve výši 40 000 Kč. Jiné odpočty účetní jednotka nemá.

Tabulka č. 30 Úprava základu daně o ztrátu

Výsledek hospodaření upravený o daňově neuznané náklady	560 689,35
Uplatněná ztráta za rok 2005	**- 40 000,00**
Upravený základ daně	520 689,35

4. Výpočet daně z příjmů právnických osob

Po předchozích úpravách jsem zaokrouhlila základ daně na celé tisíce dolů a vypočetla daň z příjmu ve výši 26%, která je platná pro rok 2005. Vypočtená daň se zaúčtovala 591/341 a zanesla se do výkazu zisku a ztráty a do rozvahy.

Tabulka č. 31 Daň z příjmů právnických osob

Upravený základ daně	520 689,35
Zaokrouhleno na celé tisíce dolu	520 000,00
* daň z příjmů právnických osob	26%
Daň z příjmů právnických osob	**135 200,00**

5. Výpočet disponibilního zisku

Disponibilní zisk jsem zjistila jako rozdíl mezi hrubým výsledkem hospodaření a vypočtenou daní z příjmu právnických osob. Disponibilní zisk účetní jednotka zaúčtovala 710/702. V následujícím období zisk převedla na účet 430 – účtováno 701/430

Tabulka č. 32 Disponibilní zisk

Hrubý výsledek hospodaření za rok 2005	560 235,35
Daň z příjmů právnických osob	135 200,00
Disponibilní zisk za rok 2005	**425 035,35**

3.2.4 Uzavření účetních knih

Uzavření účetních knih proběhlo pomocí výpočetní techniky. Pro lepší představu, jsem proběhlé transakce znázornila. Zjistila jsem konečné stavy účtů nákladů a výnosů, které jsem převedla na účet 710 Účet zisků a ztrát. Tento účet bude podkladem pro sestavení výkazu zisku a ztráty. Konečné zůstatky účtů aktiv a pasiv jsem převedla na účet 702 Konečný účet rozvažný, který bude sloužit k sestavení konečné rozvahy.

710 Účet zisků a ztrát

501	363 800,79	602	4 520 493,30
502	43 106,07	641	250 000,00
511	269 607,23	648	2 099,69
513	54,90	662	922,12
518	822 754,69		
521	6 250,00		
522	80 400,00		
524	28 140,00		
538	2 624,00		
545	399,00		
548	-0,10		
551	2 383 202,70		
563	17 609,81		
568	195 330,67		
591	135 200,00		
702	**425 035,35**		
∑	4 773 515,11	∑	4 773 515,11

702 Konečný účet rozvažný

022	10 691 819,51	321	971 881,88
082	-7 389 065,55	324	676,50
112	89 694,00	336	3 183,00
211	9 077,65	341	135 200,00
221	434 246,39	342	405,00
261	1 894,79	343	-159 274,00
311	885 185,10	345	-1 500,00
314	5 000,00	365	2 051 786,14
381	560 803,30	366	5 457,00
388	47 834,20	411	100 000,00
		428	2 583 841,97
		429	1 078 832,93
		479	298 629,48
		710	**425 035,35**
∑	5 336 489,39	∑	5 336 489,39

3.3 Účetní závěrka

Účetní závěrka v obchodní společnosti Alfa air s.r.o. zahrnuje sestavení rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy. Účetní jednotka sestavuje účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu, protože nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Jednotlivé výkazy zpracoval účetní software.

Rozvaha poskytuje informace o stavu majetku a jeho zdrojů krytí vyjádřené v peněžních jednotkách. Z rozvahy obchodní společnosti Alfa air s.r.o. se můžeme dočíst, že společnost vlastní z dlouhodobého majetku pouze hmotný majetek v hodnotě 3 302 753,96 Kč. Největší položku oběžných aktiv (2 033 735,43 Kč) představují krátkodobé pohledávky (890 185,10 Kč). Ze strany pasiv se dovídáme, že společnost nepoužívá žádný bankovní úvěr a největší hodnotu cizích zdrojů tvoří krátkodobé závazky (3 007 8150,52 Kč). Vlastní kapitál výrazně převyšuje cizí zdroje. Alfa air s.r.o. nevytváří žádné peněžní fondy, největší položku vlastních zdrojů představuje výsledek hospodaření minulých let. Úplný přehled příloha č. 4.

Tabulka č. 33 Rozvaha k 31. 12. 2005

AKTIVA	**5 336 489,39**
Dlouhodobý majetek	**3 302 753,96**
Dlouhodobý nehmotný majetek	0,00
Dlouhodobý hmotný majetek	3 302 753,96
Dlouhodobý finanční majetek	0,00
Oběžná aktiva	**2 033 735,43**
Zásoby	89 697,00
Dlouhodobé pohledávky	0,00
Krátkodobé pohledávky	890 185,10
Finanční majetek	445 218,83
Ostatní aktiva	608 637,50

PASIVA	**5 336 489,39**
Vlastní kapitál	**2 030 044,39**
Základní kapitál	100 000,00
Kapitálové fondy	0,00
Fondy ze zisku	0,00
Výsledek hospodaření min. let	1 505 009,04
Výsledek hospodaření běžného období	425 035,35
Cizí zdroje	**3 306 445,00**
Rezervy	0,00
Dlouhodobé závazky	298 629,48
Krátkodobé závazky	3 007 815,52
Bankovní úvěry a výpomoci	0,00
Ostatní pasiva	0,00

Výkaz zisků a ztrát nám poskytuje informace o tvorbě výsledku hospodaření, nákladech a výnosech. Účetní jednotka sestavuje výkaz zisku a ztráty v druhovém členění. Za rok 2005 dosáhla zisku ve výši 425 035,35 Kč a na dani z příjmu právnických osob zaplatila 135 200 Kč. Největšího zisku společnost dosahuje z provozní činnosti, u finanční činnosti vykazuje ztrátu. Jednotka nedosahuje výsledku hospodaření z mimořádné činnosti, jelikož v průběhu účetního období nebyly zachyceny žádné účetní operace vztahující se k mimořádné činnosti. Pro názornost uvádím hlavní výpočtové položky z výkazu zisku a ztráty. Úplný přehled viz příloha č. 5.

Tabulka č. 34 Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2005

Obchodní marže	0,00
Přidaná hodnota	3 021 169,62
Provozní výsledek hospodaření	772 253,71
Finanční výsledek hospodaření	-212 018,36
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	**425 035,35**
Mimořádný výsledek hospodaření	0,00
Výsledek hospodaření za účetní období	**425 035,35**
Výsledek hospodaření před zdaněním	560 235,35

Příloha

Účetní jednotka současně s rozvahou a výkazem zisku a ztráty zpracovává i přílohu k účetní závěrce, kde uvádí informace, které doplňují a zpřesňují údaje uvedené v účetních výkazech.

3.4 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Ověřování účetní závěrky auditorem

Účetní jednotka nemá povinnost si nechat ověřit účetní závěrku auditorem, jelikož nesplňuje ani jednu z podmínek uvedených v § 20 zákona o účetnictví. Nevztahuje se na ni ani povinnost vyhotovení výroční zprávy.

Zveřejnění účetní závěrky

Účetní jednotka má povinnost zveřejnit účetní závěrku ve sbírce listin v obchodním rejstříku. Její povinnost se bere za splněnou okamžikem předání rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy rejstříkovému soudu. Obchodní společnost Alfa air s.r.o. tuto povinnost neplní.

Podání daňového přiznání

Účetní jednotka má povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob do 31. března 2006. Viz příloha č. 1.

I. oddíl: – Identifikační údaje o poplatníkovi

II. oddíl: – Daň z příjmu právnických osob

Tabulka č. 35 Daň z příjmu právnických osob

Řádek	Název položky	Částka
10	Výsledek hospodaření	560 235,00
40	Neuznané náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmu	454,00
70	Mezisoučet	454,00
200	Základ daně před úpravou	560 689,00
220	Základ daně po úpravě	560 689,00
230	Odečet daňové ztráty	40 000,00
250	Základ daně po úpravě	520 689,00
270	Základ daně zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů	520 000,00
280	Sazba daně v %	26%
290	Daň	135 200,00
310	Daň upravená o položky na ř. 300 a 301	135 200,00
330	Daň po zápočtu na ř. 320	135 200,00
340	Celková daňová povinnost	135 200,00
360	Poslední známá daňová povinnost	135 200,00

Příloha č. 1 II. oddílu

Tabulka č. 36 A Rozdělení nákladů, které se neuznávají za náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů

Řádek	Název účtové skupiny	Částka
1	545 Pokuty a penále	399,00
2	531 Náklady na reprezentaci	55,00
13	Celkem	454,00

Tabulka č. 37 B Odpisy hmotného a nehmotného majetku

Řádek	Název účtové skupiny	Částka
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku v 1. odpisové skupině	1 144 120,00
2	Odpisy hmotného a nehmotného majetku v 2. odpisové skupině	1 217 833,00
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku v 3. odpisové skupině	21 250,00
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	2 383 203,00

Tabulka č. 38 E Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 zákona o dani z příjmu právnických osob

Řádek	Zdaňovací období, v němž daňová ztráta vznikla	Celková výše daňové ztráty vzniklé za zdaňovací období	Část daňové ztráty odečtená v předcházejících zdaň. obdobích	Část daňové ztráty odečtená v daném zdaň. období	Část ztráty, kterou je možno odečíst v následujících zdaň. obdobích
1	2003	520 800,00	480 800,00	40 000,00	0,00

V. oddíl: – Placení daně

Tabulka č. 39 Placení daně

Řádek	Název účtové skupiny	Částka
4	Nedoplatek	135 200,00

3.5 Otevírání účetních knih v novém účetním období

Na začátku nového účetního období účetní jednotka otevře účetní knihy, aby mohla začít účtovat o prvních účetní případech. Účetní jednotka musí zajistit, aby byla splněna zásada, že závěrečná rozvaha a konečné zůstatky rozvahových účtů, kterými se předcházející období uzavřelo, navazují na zahajovací rozvahu a počáteční zůstatky rozvahových účtů. Tento proces provede výpočetní technika. Pro lepší představu jsem danou transakci znázornila.

701 Počáteční účet rozvažný

321	971 881,88	022	10 691 819,51
324	676,50	082	-7 389 065,55
336	3 183,00	112	89 694,00
341	135 200,00	211	9 077,79
342	405,00	221	434 246,39
343	-159 274,00	261	1 894,79
345	-1 500,00	311	885 185,10
365	2 051 786,14	314	5 000,00
366	5 457,00	381	560 803,30
411	100 000,00	388	47 834,20
428	2 583 841,97		
429	1 078 832,93		
430	**425 035,35**		
479	298 629,48		
∑	5 336 489,39	∑	5 336 489,39

4. Závěr

Účetní uzávěrku a závěrku jsem prováděla na letecké společnosti Alfa air s.r.o. se sídlem v Hosíně u Českých Budějovic. Cílem mé diplomové práce bylo zpracování účetních informací na konci účetního období, výpočet výsledku hospodaření a daňové povinnosti, uzavírání účetních knih a sestavení účetních výkazů.

Při zpracování účetní závěrky jsem spolupracovala s účetní společnosti Alfa air s.r.o., která mě ochotně seznamovala s jednotlivými kroky účetní závěrky v praxi. Účetní jednotka sestavila řádnou účetní závěrku k 31. 12. 2005.

Prvním a nejdůležitějším krokem účetní závěrky, v rámci inventarizace majetku a závazků, bylo provedení dokladové inventury. Dokladová inventura měla zajistit, aby účetní stavy vykázané v účetnictví pravdivě a správně vypovídaly o finanční situaci společnosti. Na konci účetního období 2005 jsem proto provedla kontrolu všech částek rozvahových účtů s částkami pomocné evidence (kniha přijatých a vydaných faktur, kniha dlouhodobého majetku, kniha drobného majetku) a dalšími příslušnými doklady. Tato kontrola se rovněž dotkla jednotlivých výsledkových účtů. Během kontroly jsem nalezla několik rozdílů, které jsme odstranily tak, aby rozvaha a následně výkaz zisků a ztrát odrážely pravdivé informace.
Fyzickou inventuru u pokladny, hmotného majetku a zásob provedl majitel společnosti a konstatoval že, po porovnání s účetními záznamy, nedošlo k žádným inventarizačním rozdílům.
Neméně důležitou prací bylo zúčtování počátečních stavů zásob, evidovaných způsobem B, do spotřeby a zjištěných stavů dle skladové evidence jako příjem. Účetní jednotka dále vypočetla zrychlené daňové odpisy za rok 2005, silniční daň, daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí a účtovala o časovém rozlišení. V roce 2005 nebylo účtováno o rezervách, dohadných ani opravných položkách.

Následně po všech úpravách jsem zjistila konečné zůstatky výnosových a nákladových účtů a vypočetla výsledek hospodaření a daňovou povinnost za rok 2005.

Uzavření účetních knih proběhlo pomocí výpočetní techniky. Na účet 710 Účet zisků a ztrát byly převedeny konečné zůstatky výsledkových účtů a na účet 702 Konečný účet rozvažný zůstatky rozvahových účtů. Tyto účty nám byly podkladem pro sestavení rozvahy a výsledovky.

Při účetní závěrce účetní jednotka vyhotovila konečnou rozvahu, výkaz zisku ztráty a přílohu. Účetní výkazy jsou ve zjednodušeném rozsahu. Společnost Alfa air s.r.o. dosáhla za rok 2005 zisku v částce 425 035,35 Kč, přičemž povinnost odvodu daně z příjmu právnických osob vznikla ve výši 135 200 Kč.

Závěrečnou prací po provedení účetní závěrky bylo vyhotovení daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob, které účetní jednotka podala do 31. března 2006 spolu s rozvahou, výsledovkou a přílohou finančnímu úřadu.

Účetní jednotka nemá povinnost si nechat ověřit účetní závěrku auditorem. Obchodní společnost nezveřejňuje účetní závěrku ve sbírce listin rejstříkového soudu, ačkoliv by měla. Společnost rovněž neplní povinnost stanovenou obchodním zákoníkem o tvorbě rezervního fondu.

Jelikož je při účetní závěrce pracováno s mnoha účetními informacemi a daty, není výjimkou, že po vyhotovení účetních výkazů a podání daňového přiznání, se zjistí, že došlo opomenutím k účetní chybě.

Při zpracovávání praktické části, toho času již po provedení účetní závěrky a podání daňového přiznání, jsem zjistila, že společnost ke své vlastní škodě vypočetla a zaplatila silniční daň ve výši 5 850 Kč, ale zapomněla o tom účtovat 531/345. Nesprávně tak vykázala nižší náklady a vyšší zisk, než ve skutečnosti měla, a tudíž zaplatila i více na dani. Řešením dané situace je podání dodatečného daňového přiznání, kde znovu vyčíslí správnou výši výsledku hospodaření a daňové povinnosti. V případě podání dodatečného daňového přiznání bych účetní jednotce dále doporučila uplatnit opravné položky k pohledávkám po lhůtě splatnosti v částce 29 339 Kč (jako daňově účinný náklad), které jsem vypočetla v teoretické části.

Z účetního hlediska sestavené výkazy nevypovídají správně o finanční situaci společnosti. Účetní jednotka vykázala vyšší výsledek hospodaření a zbytečně tak zaplatila více na dani z příjmu. Účetní jednotka se nedopustila chyby vůči finančnímu úřadu, ale připravila se o finanční prostředky.

Na závěr účetní jednotce navrhuji, aby si vytvořila inventární karty k dlouhodobému majetku pro lepší přehlednost o stavu majetku. Dále by měla společnost platit zálohy na silniční daň, jak ji ukládá zákon o silniční dani §10 a nikoli hradit silniční dan jednorázovou platbou na konci účetního období. Doporučuji účetní jednotce aby, drobný hmotný majetek neevidovala na účtu 022, nýbrž pomocí podrozvahové evidence. Pokud o drobném hmotném majetku účtuje na účtu 022, jedná se o dlouhodobý drobný majetek, který je potřeba odepisovat minimálně dvě účetní období. Navrhuji účetní jednotce, aby drobný hmotný majetek účtovala do nákladů pomocí účtu 501.

Z vlastní zkušenosti jsem si ověřila, že zpracování účetní uzávěrky a závěrky patří k velmi náročným a často obtížným činnostem. Účetní závěrka probíhá až po skončení účetního období a trvá řadu týdnů. Ve skutečnosti obchodní společnost k 31. 12. daného období nedisponuje správnou rozvahou. Konečné a správné účetní výkazy jsou tvořeny během účetní závěrky až do doby pro podání daňového přiznání.

Toto téma mi umožnilo udělat si větší představu a přehled o účetní závěrce a ověřit, si že popisované práce při účetní závěrce jsou uplatňovány i v praxi. Věřím, že získané znalosti v budoucnu uplatním.

5. Seznam použité literatury

1. BŘEZINOVÁ, H. *Účetní závěrka*. Praha: Grada, 2001
2. BŘEZINOVÁ, H. *Účetní závěrka krok za krokem*. Praha: Grada, 1998
3. DUŠEK, J. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle*. Praha: Grada, 2005
4. KOLEKTIV *Účetní souvztažnosti*. Praha: Grada, 2005
5. KOSINOVÁ, R. Účetní závěrka pro podnikatele za účetní období roku 2004. *Účetnictví v praxi,* 2004, č. 11, s. 7 – 10
6. KOSINOVÁ, R. Účetní závěrka pro podnikatele za účetní období roku 2004. *Účetnictví v praxi,* 2004, č. 12, s. 11 – 14
7. KOSINOVÁ, R. Účetní závěrka pro podnikatele za účetní období roku 2004. *Účetnictví v praxi,* 2005, č. 1, s. 18 – 22
8. KOSINOVÁ, R. Účetní závěrka pro podnikatele za účetní období roku 2004. *Účetnictví v praxi,* 2005, č. 2, s. 16 – 18
9. MŰLLEROVÁ, L. Účetní závěrka podnikatelů za účetní období počínající 1. 1. 2004 nebo později. *Účetnictví,* 2004, č. 12, s. 18 – 44
10. RYNEŠ, P. *Podvojné účetnictví a účetní závěrka 2005*. Praha: ANAG, 2005
11. *České účetní standardy pro podnikatele*
12. *Vyhláška č. 500/2000 Sb., ve znění novel*
13. *Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění novel*
14. *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění novel*
15. *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění novel*
16. *Internetové stránky společnosti Alfa s. r. o. - www.Alfa-air.cz*

6. Seznam příloh

1. Přiznání k dani z příjmů právnických osob
2. Přiznání k dani silniční
3. Přiznání k dani z přidané hodnoty
4. Rozvaha obchodní společnosti Alfa air s.r.o. k 31. 12. 2005
5. Výkaz zisku a ztráty obchodní společnosti Alfa air s.r.o. k 31. 12. 2005
6. Kniha drobného majetku
7. Kniha vydaných faktur
8. Kniha přijatých faktur
9. Časové rozlišení leasingu
10. Výpis z běžného účtu
11. Stav účtu 042 –10 (Pořízení simulátoru)
12. Stav účtu 112 (Materiál na skladě)
13. Stav účtu 261–10 (Peníze na cestě)
14. Stav účtu 381– 40 (Pojistné 2005)
15. Stav účtu 479 –10 (Leasing Mercedes)
16. Stav účtu 501–30 (Letecký benzín)
17. Účetní deník k 31. 12. 2005
18. Sumarizace položek mezd za 12/2005
19. Přehled neuhrazených pohledávek a závazků
20. Faktura za pronájem
21. Formulář rozvahy v plném rozsahu
22. Formulář rozvahy ve zjednodušeném rozsahu
23. Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu
24. Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu
25. Výkaz zisku a ztráty – účelové členění
26. Přehled o změnách vlastního kapitálu
27. Původní rozvaha k 31. 12. 2005

7. Seznam tabulek

Tabulka č. 1 Účtování o inventarizačních rozdílech způsobem A

Tabulka č. 2 Účtování o inventarizačních rozdílech způsobem B

Tabulka č. 3 Účtování o inventarizačních rozdílech dlouhodobého majetku odpisovaného

Tabulka č. 4 Účtování o inventarizačních rozdílech dlouhodobého majetku neodpisovaného

Tabulka č. 5 Účtování o inventarizačních rozdílech na ceninách a pokladní hotovosti

Tabulka č. 6 Maximální doba tvorby zákonných rezerv

Tabulka č. 7 Výpočet hrubého výsledku hospodaření

Tabulka č. 8 Úprava účetního výsledku hospodaření na daňový základ

Tabulka č. 9 Odpočty od základu daně

Tabulka č. 10 Výpočet daně z příjmu

Tabulka č. 11 Čistý disponibilní zisk

Tabulka č. 12 Inventura pohonných hmot BA 95 N

Tabulka č. 13 Inventura pohonných hmot LB 100 AVGAS

Tabulka č. 14 Odpisy balónu duhová energie

Tabulka č. 15 Odpisy nádrže na pohonné hmoty „Bencalor“

Tabulka č. 16 Odpisy simulátoru

Tabulka č. 17 Odpisy GPS

Tabulka č. 18 Odpisy GPS Garmin

Tabulka č. 19 Odpisy – Katana 20, OK – BLB

Tabulka č. 20 Odpisy – Katana DA 20, OK – CLO

Tabulka č. 21 Stavy benzínu dle fyzické inventury

Tabulka č. 22 Zjištěné ztráty dle provedené fyzické inventury

Tabulka č. 23 Pohledávky po lhůtě splatnosti delší než 6 měsíců

Tabulka č. 24 Výpočet měsíční mzdy

Tabulka č. 25 Výpočet silniční daně za rok 2005

Tabulka č. 26 Náklady

Tabulka č. 27 Výnosy

Tabulka č. 28 Hrubý výsledek hospodaření

Tabulka č. 29 Úprava výsledku hospodaření o daňově neuznané náklady

Tabulka č. 30 Úprava základu daně o ztrátu
Tabulka č. 31 Daň z příjmů právnických osob
Tabulka č. 32 Disponibilní zisk
Tabulka č. 33 Rozvaha k 31. 12. 2005
Tabulka č. 34 Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2005
Tabulka č. 35 Daň z příjmů právnických osob
Tabulka č. 36 A rozdělení nákladů, které se neuznávají za náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů
Tabulka č. 37 B Odpisy hmotného a nehmotného majetku
Tabulka č. 38 E Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 zákona o dani z příjmů právnických osob
Tabulka č. 39 Placení daně

8. Seznam příkladů

Příklad 1 Náklady příštích období
Příklad 2 Komplexní náklady příštích období
Příklad 3 Výdaje příštích období
Příklad 4 Výnosy příštích období
Příklad 5 Příjmy příštích období
Příklad 6 Dohadné účty aktivní
Příklad 7 Dohadné účty pasivní
Příklad 8 Opravné položky u dlouhodobého majetku
Příklad 9 Opravné položky po lhůtě splatnosti
Příklad 10 Nevyfakturované dodávky
Příklad 11 Zásoby na cestě
Příklad 12 Opravné položky k zásobám
Příklad 13 Účtování způsobem B před uzavřením účetních knih
Příklad 14 Rezerva na opravu hmotného majetku
Příklad 15 Účtování kurzových rozdílů
Příklad 16 Účtování kurzových rozdílů
Příklad 17 Odpisy pohledávek