

Analýza účetní závěrky ve společnosti XY

Lucie Pečenková

Bakalářská práce
2014

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lucie Pečenková**
Osobní číslo: **M11066**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza účetní závěrky ve společnosti XY**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši zaměřenou na sestavení účetní závěrky podle české legislativy.

II. Praktická část

- Provedte analýzu procesu zpracování účetní závěrky ve společnosti XY.
- Na základě zpracované analýzy zhodnoťte současný stav procesu zpracování účetní závěrky a navrhněte případná doporučení, která povedou ke zlepšení současného stavu.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

AMBROŽ, Jan. Účetní závěrka od A do Z: I daňové přiznání, účetní souvztažnosti. Praha: Koršach, 2007, 175 s. ISBN 978-80-86296-15-9.
KOVANICOVÁ, Dana. Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům. Vyd. I. Praha: BOVA POLYGON, 2004, 284 s. ISBN 8072730959.
STROUHAL, Jiří. Účetní závěrka. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.
ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 1. vyd. Praha: Grada, 2013, 264 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.
WEYGANDT, Jerry J., Paul D. KIMMEL a Donald E. KIESO. Financial accounting: IFRS edition. Hoboken: John Wiley, c2011, 707, I1191 s. ISBN 978-0-470-55200-1.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zuzana Crhová**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **22. února 2014**
Termín odevzdání bakalářské práce: **16. května 2014**

Ve Zlíně dne 22. února 2014

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracovala samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 13.5.2014

..... Přemyslová

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédá k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Tématem této bakalářské práce je analýza účetní závěrky ve společnosti XY. Práce je rozdělena na dvě části. Teoretická část se zaměřuje na vysvětlení jednotlivých oblastí účetní uzávěrky, závěrky a povinností spojených s účetní závěrkou dle české legislativy. V praktické části je uvedena stručná charakteristika společnosti, analýza procesu zpracování účetní uzávěrky a závěrky, včetně následujících povinností. Závěrem je na základě zpracované analýzy zhodnocen současný stav procesu zpracování účetní závěrky a uvedena možná doporučení pro zlepšení současného stavu.

Klíčová slova: účetní závěrka, inventarizace, rozvaha, výroční zpráva, analýza, audit

ABSTRACT

The theme of this bachelor thesis is to analyze the financial statements of the company XY. Work is divided into two parts. The theoretical part is focused on explaining the individual areas of the closing of book, financial statements and obligations associated with financial statements in accordance with the Czech legislation. The practical part contains a brief characteristics of the company, analysis of the treatment process of the closing of book and preparation of financial statements, including the following obligations. In conclusion, on the basis of the processed analysis the current state of financial statement closing process is assessed and the possible recommendations to improve the current situation are shown.

Keywords: financial statements, inventorying, balance sheet, annual report, analysis, audit

Poděkování:

Děkuji vedoucí mé bakalářské práce paní Ing. Zuzaně Crhové, za odborné vedení a spolupráci při zpracování této bakalářské práce.

Dále děkuji vedoucí účetního oddělení společnosti XY, za ochotu a čas strávený při poskytnutí informací potřebných pro mou práci.

A v neposlední řadě děkuji i svým rodičům, kteří mě během studia podporovali.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Motto:

„Najít správný směr, mezi opatrností a odvahou je to největší umění.“

(Tomáš Baťa)

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 ÚČETNÍ UZÁVĚRKA	14
1.1 PŘÍPRAVNÉ PRÁCE	14
1.2 INVENTARIZACE	15
1.2.1 Druhy inventarizace, inventury	15
1.2.2 Inventurní soupisy	16
1.2.3 Provádění inventarizace	16
1.2.4 Inventarizační rozdíly.....	16
1.2.5 Vnitropodnikové účetní směrnice	17
1.3 UZÁVĚRKOVÉ ÚČETNÍ OPERACE	18
1.3.1 Odpisy dlouhodobého majetku.....	18
1.3.2 Rezervy.....	18
1.3.3 Opravné položky	19
1.3.4 Dohadné účty.....	19
1.3.5 Kurzové rozdíly.....	20
1.3.6 Nevyfakturované dodávky a zásoby na cestě	20
1.3.7 Časové rozlišení	20
1.4 VYKÁZÁNÍ A ZAÚČTOVÁNÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ	21
1.4.1 Daň z příjmů splatná	21
1.4.2 Daň z příjmů odložená	21
1.5 UZAVÍRÁNÍ ÚČETNÍCH KNIH	22
1.5.1 Předvaha.....	23
2 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	24
2.1 VYMEZENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	24
2.2 ÚČETNÍ PŘEDPISY UPRAVUJÍCÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKU	24
2.2.1 Zákon o účetnictví	25
2.2.2 České účetní standardy.....	25
2.2.3 Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.....	25
2.3 OBSAH A DRUHY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	26
2.3.1 Rozvahový den.....	26
2.3.2 Účetní závěrka v plném a zjednodušeném rozsahu.....	27
2.4 ROZVAHA	27
2.5 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	28
2.6 PŘÍLOHA.....	29
2.6.1 Přehled o peněžních tocích.....	29
2.6.2 Přehled o změnách vlastního kapitálu	30
2.7 POVINNOSTI SPOJENÉ S ÚČETNÍ ZÁVĚRKOU	30
2.7.1 Ověřování účetní závěrky auditorem	31
2.7.2 Výroční zpráva	32

2.7.3	Zpráva o vztazích mezi propojenými osobami.....	33
2.7.4	Zveřejňování účetní závěrky	33
2.7.5	Archivace	34
II	PRAKTICKÁ ČÁST	35
3	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI XY	36
3.1	PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ	36
3.2	HISTORIE SPOLEČNOSTI	36
3.3	ROZSAH ČINNOSTI, SORTIMENT.....	37
3.4	ZAMĚSTNANCI.....	38
3.5	OBCHOD, TRH, MARKETING	38
4	ANALÝZA ÚČETNÍ UZÁVĚRKY.....	39
4.1	PŘÍPRAVNÉ PRÁCE	39
4.2	INVENTARIZACE	39
4.3	UZÁVĚRKOVÉ ÚČETNÍ OPERACE	40
4.3.1	Odpisy dlouhodobého majetku.....	41
4.3.1.1	Účetní odpisy	41
4.3.1.2	Daňové odpisy	42
4.3.2	Rezervy.....	42
4.3.3	Opravné položky	42
4.3.3.1	Opravné položky k pohledávkám	42
4.3.4	Dohadné položky.....	43
4.3.5	Kurzové rozdíly.....	44
4.3.6	Časové rozlišení	45
4.4	VYKÁZÁNÍ A ZAUČTOVÁNÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ	46
4.4.1	Daň z příjmů splatná	46
4.4.2	Daň z příjmů odložená	47
4.5	UZAVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH.....	47
5	ANALÝZA ÚČETNÍ ZÁVĚRKY.....	49
5.1	ROZVAHA.....	49
5.2	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	52
5.3	PŘÍLOHA.....	53
5.3.1	Přehled o peněžních tocích.....	54
5.4	POVINNOSTI SPOJENÉ S ÚČETNÍ ZÁVĚRKOU	55
5.4.1	Ověřování účetní závěrky auditorem	56
5.4.2	Výroční zpráva	56
5.4.3	Zpráva o vztazích mezi propojenými osobami.....	56
5.4.4	Zveřejňování.....	57
5.4.5	Archivace	57
6	ZJIŠTĚNÉ SKUTEČNOSTI A PŘÍPADNÁ DOPORUČENÍ.....	59
	ZÁVĚR	61

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	62
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	65
SEZNAM TABULEK.....	66

ÚVOD

Uzavírání účetnictví a sestavení účetní závěrky je vyvrcholením účetních prací v každé účetní jednotce. Před samotným sestavením účetní závěrky, však musí účetní jednotka provést řadu kroků, které sestavení účetní závěrky předcházejí. Souhrnně se soubor těchto kroků označuje jako účetní uzávěrka.

Účetní uzávěrka tvoří závěrečné a důležité účetní operace na konci účetního období každé společnosti. Mezi nejdůležitější operace účetní uzávěrky patří inventarizace a přípravné práce. Na základě nichž účetní jednotka zjišťuje zda byly všechny účetní případy zaúčtovány do období s nímž časově a věcně souvisí a zda skutečný stav majetku a závazků odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Následují uzávěrkové účetní operace, které slouží ke správnému vykázání a zaúčtování hospodářského výsledku. A posledním krokem, který je v rámci účetní uzávěrky popsán je uzavírání účetních knih, zjištění základu daně a výpočet splatné daně.

V návaznosti na účetní uzávěrku sestavuje účetní jednotka účetní závěrku, jejíž nedílnou součástí tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Nepovinnou část tvoří přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Tyto jednotlivé výkazy zobrazují informace nejen o účetnictví, ale také o hospodářské situaci podniku. Informace obsažené v účetní závěrce jsou užitečné jak pro vlastníky dané společnosti, tak i pro věřitele, banky a jiné externí uživatele. Při sestavování účetní závěrky se musí postupovat dle pravidel vymezených příslušnými právními předpisy. Sestavením účetní závěrky však nic nekončí, s účetní závěrkou souvisejí ještě další práce, které vycházejí buď ze zákona o účetnictví nebo z dalších právních předpisů. Jedná se například o povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem, vyhotovit výroční zprávu, dále pak povinnost zveřejnění účetní závěrky a archivace.

Tématem mé bakalářské práce je Analýza účetní závěrky ve společnosti XY. Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické části je zpracována literární rešerše na téma účetní uzávěrka, závěrka a povinnosti spojené s účetní závěrkou. Praktická část vychází z teoretických poznatků získaných z literární rešerše. Je provedena analýza postupu při zpracování účetní uzávěrky a závěrky ve společnosti XY.

Cílem této práce je zanalyzovat postup účetní závěrky ve společnosti XY a navrhnout pří-
padná doporučení pro zlepšení současného stavu provádění účetní uzávěrky a závěrky,
aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz účetnictví.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚČETNÍ UZÁVĚRKA

Ve finančním účetnictví je důležité rozlišovat pojmy účetní závěrka a uzávěrka. Účetní uzávěrka představuje proces uzavírání účtů, potažmo účetních knih za dané účetní období, čemuž předchází inventarizace. Zatímco účetní závěrka představuje následné sestavení výkazů (rozvahy, výkazu zisku a ztráty, eventuálně přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu) a přílohy k účetní závěrce (Chalupa et al., 2013, s. 324). Strouhal (2011, s. 23) uvádí, že účetní uzávěrka je proces, který v sobě kondenzuje zaúčtování inventarizačních rozdílů, jakož i změny v ocenění majetku a závazků:

- snížení hodnoty aktiv a závazků,
- přecenění na reálnou hodnotu,
- ocenění podílů na základě ekvivalenční metody.

Smysl uzávěrkových operací spočívá v zabezpečení věcné správnosti a úplnosti údajů v účetnictví tak, aby následně sestavená závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. (Strouhal, 2011, s. 24)

Šteker, Otrusínová (2013, s. 236) dodávají, že podle Českých účetních standardů účetní uzávěrka zahrnuje i operace na začátku následujícího účetního období:

- zaúčtování počátečních zůstatků rozvahových účtů souvztažně s účtem Počáteční účet rozvahový,
- převod výsledku hospodaření do schvalovacího řízení na účet Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

1.1 Přípravné práce

Na základě těchto prací účetní jednotka zjistí, zda byly zaúčtovány všechny účetní případy do účetního období, se kterým věcně a časově souvisí, zda skutečný stav majetku a závazků odpovídá stavu v účetnictví, zda jsou v účetnictví správně oceněny majetek a závazky, či zda je nutno určitým způsobem provést úpravy ve výši ocenění atd. (Kosinová, 2006)

1.2 Inventarizace

Zákon o účetnictví požaduje, aby bylo účetnictví ÚJ úplné a průkazné, což se prokazuje zejména provedením inventarizace veškerého majetku a závazků, porovnáním skutečného stavu majetku a závazků se stavem účetním (Strouhal, 2011, s. 26). Inventarizace se provádí minimálně jedenkrát ročně, zpravidla k poslednímu dni v roce, kdy účetní jednotka sestavuje účetní uzávěrku a účetní závěrku (Rubáková, Hrouda, 2013, s. 61). Podle § 29 ZoÚ jsou účetní jednotky povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení (Česko, 2014).

1.2.1 Druhy inventarizace, inventury

Inventarizace majetku a závazků se rozlišuje podle toho, kdy se provádí, na periodickou a průběžnou (Ryneš, 2014, s. 74).

- a) **Periodická inventarizace** se provádí zpravidla jednou ročně k okamžiku sestavení řádné účetní závěrky, tj. k rozvahovému dni. ÚJ si může při zjišťování skutečného stavu stanovit den, ke kterému bude skutečný stav zjišťovat a který předchází rozvahovému dni (tzv. rozhodný den), a může dokončit zjišťování skutečného stavu mezi tímto stanoveným dnem a rozvahovým dnem (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 228). V § 30 ZoÚ (Česko, 2014) se uvádí, že účetní jednotka může při periodické inventarizaci zahájit inventuru nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončit inventuru nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.
- b) **Průběžná inventarizace** se provádí pouze u zásob, u nichž se účtuje podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo. Termín této inventarizace si účetní jednotka stanoví sama. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období. (Česko, 2014)

Skutečné stavy majetku a závazků zjišťuje účetní jednotka buď fyzickou nebo dokladovou inventurou (Chalupa et al, 2013, s. 324).

- a) **Fyzická inventura** se provádí u majetku hmotné povahy, u kterého lze vizuálně zjistit jeho existenci. Fyzickou inventurou zjišťujeme skutečné stavy

přepočítáváním, převážením, přeměřením, popř. odborným odhadem, například u sypkého materiálu (Ryneš, 2014, s. 71).

- b) **Dokladová inventura** se použije u majetku a závazků, u nichž nelze vizuálně zjistit jejich existenci včetně skutečností účtovaných na podrozvahových účtech (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 228).

1.2.2 Inventurní soupisy

Dle zákona o účetnictví § 30 je účetní jednotka povinna vyhotovovat inventurní soupisy, což jsou průkazné účetní záznamy zobrazující výsledky inventury. Inventurní soupisy musí mimo jiné obsahovat skutečné stavy majetku a závazků, způsob zjišťování skutečných stavů, ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury, okamžik zahájení a ukončení inventury, podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečnosti a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury. (Česko, 2014)

1.2.3 Provádění inventarizace

U větších účetních jednotek, jak uvádí Rubáková, Hrouda (2013, s. 61), bývá vypracován pokyn k provedení inventarizace, v němž se uvede, čeho se bude inventarizace týkat, datum zahájení, práva a povinnosti inventarizační komise, kterou jmenuje majitel ÚJ, datum a způsob projednání výsledků inventarizace.

Inventarizace zahrnuje čtyři na sebe navazující kroky:

1. inventuru,
2. porovnání skutečného stavu se stavem účetním,
3. vyčíslení případných inventarizačních rozdílů,
4. proučtování a vypořádání inventarizačních rozdílů.

Popis a postup jednotlivých kroků inventarizace je třeba stanovit ve vnitropodnikové směrnici účetní jednotky (Strouhal, 2011, s. 27).

1.2.4 Inventarizační rozdíly

Pokud při všech fyzických inventurách byl zjištěn výsledek „nula“, znamená to, že neexistuje žádný rozdíl mezi skutečností a účetní evidencí, byl by vykázán ideální, bohužel často

nereálný stav. Pravděpodobnější je ovšem zjištění inventarizačních rozdílů (Ambrož, 2007, s. 37). Inventarizačními rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem zaznamenaným v účetnictví, které lze prokázat způsobem stanoveným v zákoně o účetnictví (Skálová et al., 2013, s. 36).

„Při řádně provedené inventarizaci v účetní jednotce lze zjistit rozdíly, a to manko, je-li skutečný stav majetku nižší než stav zjištěný v účetnictví, je-li tento stav nalezen u pokladních hotovostí nebo cenin, je označen jako schodek. V případě, že stav skutečný je vyšší než stav zjištěný v účetnictví, potom je rozdíl označen jako přebytek“ (Lukášová, 2012). Při účetním vypořádání inventarizačních rozdílů je dále potřeba odlišit manka a přirozené úbytky majetku jako je např. sesychání, rozprašování, vypařování atd. Tomuto členění inventarizačních rozdílů musí odpovídat také způsob účtování (Ryneš, 2014, s. 72).

Inventarizační rozdíly se účtují do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků (Česko, 2014).

1.2.5 Vnitropodnikové účetní směrnice

Vnitropodnikové účetní směrnice si každá účetní jednotka povinně definuje sama, s ohledem na platné zákony, vyhlášky a České účetní standardy. Ve svých vnitřních účetních směrnících si stanoví vlastní účtový rozvrh¹ a zpracuje pravidla pro účtování v jednotlivých oblastech účtování (Paseková, 2007, s. 10). Povinnost vypracovat vnitropodnikové účetní směrnice vyplývá z legislativních norem, ať už přímo nebo nepřímo. Není stanoveno, jakým způsobem má být daná písemnost sepsána, nazvána, vydána, schválena, vnitropodnikově distribuována či archivována. Všechny tyto úkony jsou plně v kompetenci dané účetní jednotky (Müllerová, 2012).

¹ Účtový rozvrh je soupis účtů potřebných k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. Účtový rozvrh sestavuje účetní jednotka povinně na podkladě směrné účtové osnovy a v průběhu účetního období je možno účtový rozvrh doplňovat. (Česko, 2014)

1.3 Uzávěrkové účetní operace

Šteker, Otrusínová (2013, s. 227) ve své knize uvádí, že uzávěrkové účetní operace probíhají v účetní jednotce zpravidla ke konci účetního období, jejich vykazání a zaúčtování je nezbytné pro zjištění správné výše hospodářského výsledku.

Patří sem zejména:

- odpisy dlouhodobého majetku,
- účtování rezerv,
- tvorba a čerpání opravných položek,
- účtování dohadných položek,
- kurzové rozdíly,
- nevyfakturované dodávky a zásoby na cestě,
- účtování časového rozlišení.

1.3.1 Odpisy dlouhodobého majetku

Podstatou odpisů je postupné přenášení hodnoty (ceny) majetku získaného koupí nebo jiným způsobem do nákladů (výdajů), přičemž dochází k ovlivňování výše základu daně, dokud nedojde k úplnému odepsání hodnoty majetku (Janoušková, Blechová, 2012, s. 25). Odpisy se neuplatňují u dlouhodobého finančního majetku a některých druhů dlouhodobého hmotného majetku (např. pozemků) vzhledem k tomu, že u nich nedochází k opotřebení a tím se ztrácí i ekonomická opodstatněnost odpisů (Landa, 2008, s. 108).

Obecně rozeznáváme dva základní typy odpisů, a to odpisy účetní a daňové. Oba typy se od sebe liší zejména tím, že účetní odpisy si účetní jednotka stanoví sama a mají odpovídat reálnému opotřebení majetku (Landa, 2008, s. 109). Kdežto daňové odpisy jsou stanoveny přímo v zákoně o daních z příjmů (Rubáková, 2009, s. 66).

1.3.2 Rezervy

Rezervy se vykazují v cizích zdrojích a představují zdroj krytí budoucích závazků nebo výdajů podniku, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, ovšem zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 149). Tvorba

rezerv se účtuje na vrub nákladů a rozpouštění rezerv ve prospěch nákladů, tedy na stranu opačnou. Výsledná hodnota tvorby a čerpání rezerv se vykazuje ve výkazu zisku a ztráty v položce změna stavu rezerv, tato položka může mít tedy kladnou i zápornou hodnotu. Rezervy lze rozdělit na zákonné a ostatní (účetní) rezervy (Hinke, Bárková, 2010, s. 125).

Zákonné rezervy definuje především zákon o rezervách a patří sem například rezervy na opravu dlouhodobého hmotného majetku, rezervy na pěstební činnost, rezervy na odbahnění rybníka atd. Tyto rezervy jsou dle zákona o dani z příjmů daňově uznatelným nákladem. (Děrgel, 2012)

Ostatní (účetní) rezervy se tvoří například na restrukturalizaci, na daň z příjmů, na rizika a ztráty z podnikání, na důchody atd. Tyto rezervy nejsou daňově uznatelné, navyšují však celkovou hodnotu účetních nákladů a tím snižují výši disponibilního zisku. (Hinke, Bárková, 2010, s. 125)

1.3.3 Opravné položky

Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku v případech, kdy tržní (reálná) hodnota majetku je nižší než jeho hodnota v účetnictví. Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů a sníží se, popřípadě zruší, vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace neprokáže opodstatněnost její výše. (Strouhal, 2011, s. 40)

Kovanicová (2009, s. 207) ve své knize dodává, že tvořit opravné položky na zvýšení hodnoty aktiv není přípustné, protože to není ve shodě se zásadou opatrnosti. Opravné položky se totiž tvoří právě proto, aby při vykazování aktiv byla zásada opatrnosti dodržena, tj. aby byla aktiva oceněna ve výši, která odpovídá očekávanému ekonomickému prospěchu, jenž z nich podniku plyne.

V rozvaze se opravné položky vykazují na straně aktiv ve sloupci korekce se záporným znaménkem. Opravné položky se vytvářejí, pokud není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem např. reálnou hodnotou. Při inventarizaci se musí posoudit výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek. (Děrgel, 2012)

1.3.4 Dohadné účty

Dohadné účty slouží k naplnění zásady účtování o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Rozdíl oproti účto-

vání na účty časového rozlišení je v tom, že při účtování na dohadné účty **není známa přesná částka pohledávky nebo závazku**. (Chalupa et al., 2013, s. 257)

1.3.5 Kurzové rozdíly

Kurzové rozdíly vznikají při přepočtu cizoměnových pohledávek, závazků, úvěrů, finančních výpomocí, cenin, valut a deviz. A k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku se účtují na vrub účtu finančních nákladů (563 – Kurzové ztráty) nebo ve prospěch účtu finančních výnosů (663 – Kurzové zisky). (Hinke, Bárková, 2011, s. 129)

Zákon o účetnictví požaduje, aby majetek a závazky vyjádřené v cizí měně byly k rozvahovému dni přepočteny na domácí měnu kurzem devizového trhu, který je vyhlášen centrální bankou k rozvahovému dni (Strouhal, 2011, s. 85). Informace o způsobu přepočtu kurzu uvede účetní jednotka v příloze k účetní závěrce (Ryneš, 2014, s. 211). Strouhal (2011, s. 85) ve své knize dále uvádí, že pokud účetní jednotka používá denní kurz, musí být tento kurz uveden v interní směrnici. Také musí být stanovena doba, po kterou tento kurz používá a tato doba nesmí přesáhnout účetní období.

1.3.6 Nevyfakturované dodávky a zásoby na cestě

Za nevyfakturované dodávky lze považovat například situace, kdy zásoby zboží či materiálu byly již naskladněny, ale do konce účetního období nepřišla faktura. Nevyfakturovanou dodávkou mohou být také odebrané energie nebo služby, na které nebyla do konce roku vystavena faktura. Tyto situace účtujeme na Dohadný účet pasivní. (Soukupová, 2009)

Zásoby na cestě představují situaci, kdy k rozvahovému dni má účetní jednotka k dispozici fakturu za nakoupenou zásobu, nicméně zásoba jako taková fyzicky nedorazila. V tu chvíli je třeba převést z účtu Pořízení materiálu (resp. zboží) hodnotu faktury na účet Materiál (Zboží) na cestě. V následujícím období, až účetní jednotka zásobu obdrží, bude účtovat přijetí zásoby na sklad právě proti účtu zásob na cestě. (Strouhal, 2011, s. 80)

1.3.7 Časové rozlišení

Náklady a výnosy se zásadně účtují do období, s nímž časově a věcně souvisí, nikoli do období kdy dochází k jejich úhradě či inkasu. Z tohoto důvodu dochází u nákladů a výnosů k časovému rozlišení (Soukupová, 2009). Časovým rozlišením rozumíme případy účtované

na účtech 381 až 385, na kterých se časově rozlišují náklady a výnosy u kterých je současně znám účel, částka a období, ke kterému se částka vztahuje (Ryneš, 2014, s. 192). Časové rozlišení není nutné používat v případech, kdy jde o pravidelně se opakující výdaje či příjmy, a také jedná-li se o nevýznamné částky, jejichž ponecháním v nákladech či výnosech není ani dotčen účel časového rozlišení, ani sledován záměr ovlivnit tímto postupem výsledek hospodaření (Kovanicová, 2009, s. 193).

1.4 Vykázání a zaúčtování daně z příjmů

Daň z příjmů je nákladem běžného účetního období, můžeme ji charakterizovat jako určitou úhradu, kterou podnik platí státu za jím zabezpečovaný právní rámec podnikání, za tržní prostředí, svobodné podnikání apod. Ovšem výše daňového základu nevyplývá z účetních údajů přímo. Účetní zisk (ztráta), vypočtený jako rozdíl nákladů a výnosů za účetní období, není totožný s daňovým ziskem (ztrátou), z něhož je vypočtena absolutní výše daně. (Kovanicová, 2009, s. 349)

Jak už bylo řečeno, daňová povinnost vyplývající z ustanovení zákona o daních z příjmů tvoří složku nákladů účetní jednotky a účtuje se o ní na účtech účtové skupiny 59 – Daň z příjmů a převodové účty a rezerva na daň z příjmů. Daňová povinnost se člení na daňovou povinnost splatnou za dané účetní a zdaňovací období a daňovou povinnost odloženou a dále pak na daň z běžné činnosti (zahrnující činnost provozní a finanční) a daň z mimořádné činnosti. (Chalupa et al, 2013, s. 317)

1.4.1 Daň z příjmů splatná

„Daň z příjmů právnických osob je vypočítávána samostatně za běžnou činnost a za mimořádnou činnost a je placena zálohově. Pokud účetní jednotka dosáhla například z běžné činnosti zisk a z mimořádné činnosti ztrátu, je možné výši daně z příjmů z obou činností kompenzovat“. (Hinke, Bárková, 2010, s. 172)

1.4.2 Daň z příjmů odložená

Odložená daň představuje položku ryze účetní, a proto nemá vliv na placení daně ze zisku. Slouží k přiřazování nákladů vzniklých z titulu povinnosti placení daně do správného účetního období. Vzniká z rozdílných účetních a daňových přístupů k nákladům a výnosům, a tím tedy k hospodářskému výsledku. (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 233)

Výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Rozvahový přístup znamená, že se vychází z přechodných rozdílů mezi daňovou základnou aktiv/závazků a jejich účetní (zůstatkovou) hodnotou v rozvaze. Závazková metoda znamená, že odložená daň bude uplatněna tj. zahrnuta do účetního výsledku hospodaření v pozdějším období (Kovanicová, 2013, s. 215). A proto se při výpočtu použije sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém bude tato daň uplatněna. Není-li tato sazba známa, používá se sazba daně platná pro následující účetní období (Paseková, 2007, s. 158).

O odložené dani účtují a vykazují ji účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek a účetní jednotky, které sestavují závěrku v plném rozsahu. Ostatní účetní jednotky si mohou stanovit, zda budou o odložené dani účtovat a vykazovat ji (Děrgel, 2012). Pokud účetní jednotka odloženou daň vykazuje, pak o odloženém daňovém závazku účtuje vždy a o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti, tzn. po posouzení její uplatnitelnosti (Paseková, 2007, s. 158).

1.5 Uzavírání účetních knih

Po zaúčtování všech účetních případů směřujících k zajištění věrného a poctivého obrazu účetnictví, následuje uzavírání účetních knih. Účetní knihy se uzavírají k poslednímu dni účetního období, tj. k rozvahovému dni. (Kovanicová, 2009, s. 351)

Účetními knihami jsou (Ryneš, 2014, s. 53):

- **Deník**, zde jsou zápisy uspořádány z hlediska časového a prokazuje se jím zaúčtování všech účetních případů v účetním období.
- **Hlavní kniha**, ve které jsou zápisy uspořádány z hlediska věcného, tj. podle jednotlivých syntetických účtů.
- **Knihy analytické evidence**, v nichž se podrobněji rozvádějí účetní zápisy z hlavní knihy.
- **Knihy podrozvahových účtů**, ve kterých se uvádějí zápisy, které se neuvádějí v deníku a hlavní knize.

Uzavírání účetních knih zahrnuje (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 236):

- zjištění obrátů stran MD a D jednotlivých syntetických účtů,

- zjištění konečných zůstatků aktivních a pasivních účtů, konečných stavů účtů nákladů a výnosů,
- zjištění účetního výsledku hospodaření převodem nákladových účtů na vrub účtu zisku a ztrát a převodem výnosových účtů ve prospěch tohoto účtu,
- uzavření účetnictví převodem zůstatků rozvahových účtů a účtů zisku a ztrát na konečný účet rozvažný².

Souběžně se zjišťováním obrátů, konečných stavů a uzavíráním účtů podnik ověřuje formální správnost účetnictví, zejména pak dodržení principu podvojnosti a úplnosti účetních zápisů. Což se zjišťuje obvykle formou předvahy. (Kovanicová, 2012, s. 352)

1.5.1 Předvaha

Předvaha je spojovacím článkem mezi soustavou účtů a účetními výkazy (Kovanicová, 2009, s. 39). Její základní funkcí je zjistit či odhalit případné nesprávnosti při přenesení zápisů z deníku do hlavní knihy. Dále umožňuje přehled o jednotlivých účtech a usnadňuje správné sestavení rozvahy, výkazu zisku a ztráty či přehledu o peněžních tocích. Neméně důležitou funkcí předvahy je její vypovídací schopnost v prvotním pohledu na stav a obraty jednotlivých účtů či pohybu majetku a závazků (Líbal, 2012).

Předvaha má obvykle formu tabulky a sestavuje se z počátečních zůstatků všech účtů, obrátů Má dáti, Dal a konečných zůstatků všech používaných účtů. Součet všech počátečních zůstatků na straně Má dáti se musí rovnat součtu všech počátečních zůstatků na straně Dal, to platí i pro obraty a konečné zůstatky. (Skálová et al., 2013, s. 35)

² Na konečném účtu rozvažném (702) se na konci účetního období uzavírají aktivní a pasivní účty. Konečné stavy aktivních účtů na straně MD a konečné stavy pasivních účtů na straně D. Součty stran se musí rovnat. (Rubáková, Hrouda, 2013, s. 150)

2 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

2.1 Vymezení účetní závěrky

Účetní závěrka je klíčovým dokumentem, kterým vrcholí účetní práce v dané účetní jednotce za celé účetní období (Ryneš, 2014, s. 268). Hlavním cílem účetní závěrky je poskytnout informace o majetku, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření účetní jednotky, které jsou užitečné jak pro věřitele, tak i pro současné nebo potenciální investory při jejich rozhodování (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 237). S tím se ztotožňuje i Děrgel (2011), který ve svém článku uvádí, že účetní závěrka představuje komplexní účetní pohled na účetní jednotku, který díky jednotné metodice umožňuje rychlé a srozumitelné seznámení se s jejími základními hospodářskými výsledky a srovnání s ostatními účetními jednotkami. Informace v účetní závěrce musí být správné, úplné a nezpochybnitelné, z čehož vyplývá, že sestavení účetní závěrky je nutné věnovat náležitou pozornost (Strouhal, 2011, s. 113).

Podle zákona o účetnictví (2014) je účetní závěrka nedílný celek a tvoří ji:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha.

Dále může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

Jednotlivé výkazy se sestavují v peněžních jednotkách české měny, tj. v Kč a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Výše položek je uváděna jak za běžné, tak předcházející (minulé) účetní období. Nulové položky se zpravidla neuvádějí (Paseková, 2007, s. 39). Účetní jednotky s vyšší netto aktiv deset miliard Kč a vyšší mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech (Dušek, 2011, s. 50).

2.2 Účetní předpisy upravující účetní závěrku

Základní pravidla pro sestavení účetní závěrky nalezneme v následujících právních předpisech (Ambrož, 2007, s. 9):

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,

- Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.,
- České účetní standardy.

2.2.1 Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví je součástí veřejného práva, stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. Skládá se ze sedmi částí.

Dle zákona o účetnictví je účetní jednotka povinna vést účetnictví úplné, průkazné a správné, tak aby věrně zobrazovalo skutečnosti, které jsou jeho předmětem (Rubáková, 2009, s. 54).

- Účetnictví je **úplné**, jestliže účetní jednotka zaúčtovala do účetních knih, všechny účetní případy, které v daném účetním období zaúčtovat měla.
- Účetnictví je **průkazné**, jestliže všechny účetní záznamy jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci.
- Účetnictví je **správné**, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje zákonu o účetnictví, ostatním právním předpisům ani neobchází jejich účel (Česko, 2014).

2.2.2 České účetní standardy

České účetní standardy vydává ministerstvo financí a jejich cílem je zajistit soulad při používání účetních metod účetními jednotkami a zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 37). Nejsou právním předpisem, jsou pouze metodickým doporučením, které stanovuje zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování (Paseková, 2007, s. 9). České účetní standardy pro podnikatele se skládají z 22 standardů, od čísla 001 po 023 s tím, že standard číslo 010 byl zrušen (Česko, 2014).

2.2.3 Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, je určena pro účetní jednotky, které jsou podnikateli a účtují v soustavě podvojného účetnictví (Skálová et al., 2013, s. 12). Je vydávána Ministerstvem financí a obsahuje právní normy nepřekračující meze zákona o účetnictví. Pouze podrobněji rozvádí základní úpravu

stanovenou zákonem (Paseková, 2007, s. 9). Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví stanovuje ve své příloze minimální obsah jednotlivých výkazů účetní závěrky, uspořádání položek a jejich označení včetně kódu a názvu položky. A dále pak popisuje obsahovou náplň vybraných položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty (Hinke, Bárková, 2010, s. 143).

2.3 Obsah a druhy účetní závěrky

Dle zákona o účetnictví § 18, odstavec 2 musí účetní závěrka obsahovat:

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky,
- identifikační číslo (pokud je má ÚJ přiděleno),
- právní formu,
- předmět podnikání,
- rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky.

Zároveň musí být připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam účetní jednotky (Česko, 2014).

Druhy účetní závěrky (Paseková, 2007, s. 11):

- **řádná** – sestavuje se jednou ročně, k poslednímu dni účetního období, kterým může být kalendářní nebo hospodářský rok,
- **mimořádná** – například ke dni zrušení bez likvidace, ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace, ke dni předcházejícímu den účinnosti prohlášení konkurzu,
- **meztímní** – při změně právní formy.

2.3.1 Rozvahový den

Podle § 19 odst. 1 účetní jednotky sestavují účetní závěrku k rozvahovému dni, kterým je den, kdy uzavírají účetní knihy. Řádnou účetní závěrku sestavují účetní jednotky k poslednímu dni účetního období a v ostatních případech sestavují mimořádnou účetní závěrku. Rozvahu jako zahajovací sestavují účetní jednotky v případech uvedených v § 17 odst. 1 s výjimkou k prvnímu dni účetního období (Česko, 2014).

2.3.2 Účetní závěrka v plném a zjednodušeném rozsahu

Účetní závěrka je sestavována v plném nebo zjednodušeném rozsahu. V plném rozsahu ji sestavují akciové společnosti a účetní jednotky, které mají povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem. Ve zjednodušeném rozsahu sestavují účetní závěrku například spolky, církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, nadační fondy, společenství vlastníků jednotek a další. (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 239)

2.4 Rozvaha

Rozvaha, označována rovněž jako bilance, je přehled majetku (aktiv) podniku a zdrojích jeho krytí (pasiv) k určitému okamžiku a sestavuje se na základě informací z účetnictví (Rubáková, Hrouda, 2013, s. 20). Rozvahu si lze schematicky představit ve formě vertikální tabulky, která se skládá ze dvou stran.

Levá strana (aktiv) obsahuje čtyři sloupce:

- **První sloupec (brutto)** vyjadřuje stav jednotlivých majetkových položek na aktivních účtech v ocenění dle zákona o účetnictví, bez vlivu oprávek a opravných položek.
- **Druhý sloupec (korekce)** vyjadřuje výši opravných položek a oprávek, které se vztahují k jednotlivým aktivním účtům.
- **Třetí sloupec (netto)** vyjadřuje aktiva snížená o opravné položky a oprávky.
- **Čtvrtý sloupec** uvádí informace o stavu jednotlivých položek k rozvahovému dni bezprostředně předcházejícího období. Jednotlivé položky aktiv jsou upraveny o výši oprávek a opravných položek, jedná se tedy o netto minulého období.

Pravá strana (pasiv) obsahuje dva sloupce, běžné a minulé účetní období.

Obě strany se musí rovnat, což vychází z tzv. bilanční rovnice aktiva = pasiva (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 240). Levá strana bilanční rovnice reprezentuje levou stranu rozvahy, tedy majetek podniku. A pravá strana bilanční rovnice reprezentuje pravou stranu rozvahy, zobrazuje tedy zdroje použité pro získání majetku. Pokud se strany nerovnájí je rozvaha neplatná (Landa, 2008, s. 49).

Rubáková (2009, s. 20) doplňuje, že rozvaha plní v podniku dvě funkce. Základní funkcí rozvahy je přehledně uspořádat a vyjádřit majetek podniku a jeho zdroje financování, což

poskytuje základ pro zhodnocení finanční situace podniku. Kromě vyjádření stavu majetku a zdrojů financování má rozvaha ještě jednu funkci, a to umožnit zjištění výsledku hospodaření.

Podle časového okamžiku sestavení rozlišujeme (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 21):

- a) rozvahu **zahajovací** sestavenou při vzniku účetní jednotky, obsahuje aktiva vložená vlastníky a k tomu odpovídající zdroje krytí těchto aktiv,
- b) rozvahu **počáteční** sestavenou na začátku účetního období, která zobrazuje majetek využitelný účetní jednotkou v následujícím období,
- c) rozvahu **konečnou** sestavenou na konci účetního období, která vyjadřuje stav majetku po uskutečnění hospodářské činnosti ve sledovaném období.

2.5 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty nebo také výsledovka poskytuje uživatelům přehled o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření účetní jednotky (Rubáková, 2009, s. 136). Šteker, Otrusínová (2013, s. 241) tuto definici rozvádějí a tvrdí, že výkaz zisku a ztráty je odvozený účetní výkaz, **který podává přehled o tvorbě výsledku hospodaření v průběhu účetního období bez ohledu na to, zda vznikají skutečné příjmy nebo výdaje**. Výnosy můžeme definovat jako peněžní částky, které podnik získal z veškerých svých činností za dané účetní období bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich inkasu. Náklady pak představují peněžní částky, které podnik v daném období účelně vynaložil na získání výnosů, i když k jejich skutečnému zaplacení nemuselo ve stejném období dojít (Knápková, Pavelková, Šteker, 2013, s. 37).

Rozdíl mezi celkovými výnosy a celkovými náklady představuje výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření může mít podobu zisku nebo ztráty a je zjišťován za provozní, finanční a mimořádnou oblast. (Paseková, 2007, s. 31)

Výkaz můžeme sestavit v druhovém nebo účelovém členění nákladů a výnosů. Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění zobrazuje, jaké druhy nákladů byly při podnikání vynaloženy a jaké druhy výnosů podnik při své činnosti dosáhl. Při účelovém sledování výnosů vycházíme z toho, při jaké činnosti byly výnosy dosaženy a za jakým účelem byly vynaloženy náklady. (Vančurová, 2014)

2.6 Příloha

Smyslem přílohy je doplnit a vysvětlit údaje obsažené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty. Příloha se sestavuje popisným způsobem, ve formě tabulek, či kombinací obou k zajištění přehlednosti a srozumitelnosti předkládaných informací (Rubáková, Hrouda, 2013, s. 157). Ryneš (2014, s. 296) definuje ve své knize přílohu jako nedílnou součást účetní závěrky podnikatelů, která informuje o všech detailech a podrobnostech finanční a majetkové situace účetní jednotky v případech, ve kterých informaci není možno vyčíst přímo nebo ji odvodit z rozvahy či výkazu zisku a ztráty. Informace musí být v souladu s příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, např. popis účetních metod, události po rozvahovém dni (Ambrož, 2007, s. 20). Uvádí se zde i skutečnosti, které mohou nastat a u kterých není ještě přesně známá jejich výše (Strouhal, 2011, s. 118).

Šteker, Otrusinová (2013, s. 242) ve své knize uvádí, že příloha obsahuje zejména následující informace:

- obecné údaje o účetní jednotce,
- údaje o osobách, které účetní jednotka ovládá nebo v ní mají podstatný vliv,
- transakce uzavřené se spřízněnými stranami³,
- aplikované obecné účetní zásady a použité účetní metody,
- doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty,
- náklady na odměny statutárnímu auditorovi nebo auditorské společnosti.

2.6.1 Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích (anglicky cash flow) svým obsahem doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Ovšem na rozdíl od těchto výkazů není založen na

³ Spřízněná strana je osoba nebo podnik, který je spřízněn s účetní jednotkou sestavující účetní závěrku. Jde tedy o vztah mezi účetní jednotkou a jejími většinovými akcionáři nebo účetní jednotkou a členy správních, řídicích a dozorčích orgánů. (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 242)

akruálním principu, ale na peněžních tocích (Strouhal, 2011, s. 131). Peněžními toky se rozumí přírůstky a úbytky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů (Rubáková, 2009, s. 140). Smyslem tohoto výkazu je vysvětlit rozdíl mezi stavem peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů mezi dvěma rozvahovými dny, tedy mezi počátkem a koncem účetního období (Kovanicová, 2009, s. 365). Přehled o peněžních tocích se člení na provozní, investiční a finanční část (Rubáková, 2009, s. 140). Účetní jednotka si může vybrat, zda použije při sestavování výkazu cash flow přímou nebo nepřímou metodu (Strouhal, 2011, s. 132).

Výkaz o peněžních tocích poskytuje odpovědi na následující jednoduché, ale důležité otázky (Weygandt, c2011, s. 24):

1. Odkud peněžní prostředky pochází?
2. Na co byly peněžní prostředky použity během období?
3. Co bylo za změnou peněžních prostředků v průběhu období?

2.6.2 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu je nepovinnou součástí přílohy účetní závěrky (Hinke, Bárková, 2010, s. 165). Podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Do celkové změny vlastního kapitálu se promítají změny vyplývající z operací s vlastníky a změny vyplývající z operací ovlivňující položky vlastního kapitálu (Paseková, 2007, s. 37).

Požadované informace o vlastním kapitálu jsou pro externí uživatele velmi důležité, protože mohou odhalit podnikem provedené operace, které by těmto uživatelům zůstaly jinak skryty a které mohou být pro ně velmi významné. Na rozdíl od rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty konkrétní formu přehledu o změnách vlastního kapitálu české účetní standardy nestanovují. (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 246)

2.7 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Po sestavení účetní závěrky na účetní jednotku čekají ještě další povinnosti, které jsou úzce spjaty se sestavenou účetní závěrkou. V některých případech má účetní jednotka povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem, případně i povinnost vyhotovit výroční zprávu. Určité účetní jednotky mají podle zákona o účetnictví povinnost zveřejnit účetní závěrku,

popřípadě výroční zprávu. V některých případech ještě existuje povinnost přiložit účetní závěrku jako přílohu k daňovému priznání. (Kosinová, 2007)

2.7.1 Ověřování účetní závěrky auditorem

Pokud zákon o účetnictví nestanoví jinak, řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenu auditorem tyto účetní jednotky (Česko, 2014):

- a) akciové společnosti, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří níže uvedených kritérií.
- b) ostatní obchodní společnosti, družstva a fyzické osoby vedoucí účetnictví, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří následujících kritérií:
 1. aktiva celkem více než 40 000 000 Kč,
 2. roční úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč,
 3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50,
- c) zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů, za podmínek podle písmene b),
- d) fyzické osoby, které podnikají nebo provozují jinou samostatnou výdělečnou činnost a účtují v soustavě podvojného účetnictví, za podmínek podle písmene b),
- e) účetní jednotky, kterým povinnost udělí zvláštní právní předpis.

Ověření účetní závěrky auditorem slouží ke zvýšení důvěryhodnosti závěrky. Majitelé i obchodní partneři mají možnost ve výroku auditora naleznout jeho názor na kvalitu a průkaznost účetnictví a účetní závěrky, avšak kladný výrok auditora nemusí znamenat, že je účetnictví zcela bez chyb, neboť audit se provádí různými výběrovými metodami. (Skálová a kol., 2013, s. 162)

Auditor je fyzická osoba zapsaná v seznamu auditorů vedeném Komorou auditorů České republiky. Také právnická osoba může vykonávat auditorskou činnost, je-li zapsaná v seznamu auditorů, ale zajišťuje ji jen prostřednictvím auditorů – fyzických osob (Ambrož, 2007, s. 26). Auditor ověřuje zejména, zda údaje v účetní závěrce a výroční zprávě

věrně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření a taky zda bylo účetnictví v běžném účetním období vedeno v souladu s platnými předpisy. Na závěr své činnosti vyhotoví písemnou zprávu, v níž uvede svůj závěrečný výrok, v němž vyjádří názor, zda údaje účetní závěrky a výroční zprávy odpovídají požadavkům kladeným na účetnictví (Kovanicová, 2012, s. 370).

Výrok auditora může mít čtyři následující podoby (Ambrož, 2007, s. 27):

- jestliže je účetní závěrka v „pořádku“, nevykazuje nesprávnosti, hovoříme o „výroku bez výhrad“,
- může se stát, že účetní závěrka obsahuje nevýznamné nesprávnosti, pak auditorův výrok zní „s výhradou“,
- pokud účetní závěrka není v pořádku, jsou v ní zjištěny významné nesprávnosti, jedná se o „záporný výrok“,
- a nejméně oblíbené je „odmítnutí výroku“, např. auditor došel k přesvědčení, že nemohl svou práci vykonat správně.

2.7.2 Výroční zpráva

Zákon o účetnictví ukládá povinnost sestavovat a zveřejňovat výroční zprávu alespoň v rozsahu stanoveném zákonem o účetnictví účetním jednotkám, jejichž účetní závěrka podléhá zákonnému auditu. Výroční zprávu není nutno vyhotovovat v případech konkurzů a v dalších případech stanovených v § 20 odst. 2 zákona o účetnictví. (Ryneš, 2014, s. 317)

Účelem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky (Šteker, Otrusinová, 2013, s 247). V zákoně o účetnictví § 21 odst. 2 (Česko, 2014) se uvádí, že výroční zpráva musí kromě informací nezbytných pro naplnění účelu výroční zprávy dále obsahovat nejméně finanční a nefinanční 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 ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích,
- e) o tom, zda účetní jednotka má organizační složku v zahraničí,
- f) a další informace podle zvláštních právních předpisů.

2.7.3 Zpráva o vztazích mezi propojenými osobami

V zákoně o obchodních korporacích (Česko, 2014) se uvádí, že statutární orgán ovládané osoby musí do 3 měsíců od skončení účetního období vypracovat písemnou zprávu o vztazích mezi propojenými osobami za uplynulé účetní období. Cílem zprávy je informovat ostatní společníky ovládané osoby a věřitele o tom, zda a jak ovládající osoba využívá svého vlivu (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 247).

Zpráva o vztazích mezi propojenými osobami obsahuje zejména (Česko, 2014):

- strukturu vztahů mezi propojenými osobami,
- úlohu ovládané osoby,
- způsob a prostředky ovládaní,
- přehled jednání učiněných v posledním účetním období,
- přehled vzájemných smluv,
- posouzení toho, zda vznikla ovládané osobě újma.

Zpráva o vztazích mezi propojenými osobami je součástí výroční zprávy, údaje v ní uvedené se ověřují auditorem a s obsahem se společníci seznamují ve stejné lhůtě a za stejných podmínek jako s účetní závěrkou. (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 248)

2.7.4 Zveřejňování účetní závěrky

Povinnost zveřejnit účetní závěrku i výroční zprávu upravuje zákon o účetnictví v § 21a. Tato povinnost platí pro účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku, nebo ty, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis (Ambrož, 2007, s. 27). Účetní závěrka i výroční zpráva se zveřejňují po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem (Česko, 2014). Lhůta pro zveřejnění je 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, pokud zvláštní právní předpisy nestanoví lhůtu jinou, nejpozději však

do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byla účetní závěrka a výroční zpráva schválena (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 249).

Od 1.1.2007 se pro předávání účetní závěrky do Sbírký listin obchodního rejstříku používá pouze elektronická podoba příslušných listin. Účetní závěrka se zašle na rejstříkový soud prostřednictvím internetové stránky www.justice.cz. Rejstříkový soud neodpovídá za obsah listin, pouze tuto Sbírký listin vede (Dušek, 2011, s. 59). Podrobnosti o způsobu převedení listin do elektronické podoby, způsob nakládání s převedenými listinami a obligatorní elektronická podoba listin je upravena ve vyhlášce č. 562/2006 Sb. (Česko, 2014).

2.7.5 Archivace

Účetní jednotky jsou dle zákona o účetnictví (Česko, 2014) povinny uschovávat účetní záznamy pro účely vedení účetnictví po dobu stanovenou v zákoně o účetnictví. Pokud není stanoveno zákonem jinak, pak platí následující doba archivace:

- účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let,
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let,
- účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví, po dobu 5 let.

Všechny tyto doby počínají koncem účetního období, kterého se týkají.

Co se týče archivace ročních dat společnosti, je povinnost (Dušek, 2011, s. 63):

- minimálně dvakrát během účetního období,
- na externí paměťové medium,
- fyzicky umístit odděleně (z důvodu krádeže, požáru, živelné pohromy, neoprávněné manipulace s daty ...).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI XY

Společnost XY vznikla v roce 1994, je zapsána v obchodním rejstříku u krajského soudu v Ostravě.

Jméno:	XY s.r.o.
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Vznik:	1994
Sídlo:	Velké Karlovice
Základní kapitál:	1 000 000 Kč

3.1 Předmět podnikání

Společnost podniká v těchto oblastech:

- výroba drobných dřevařských výrobků,
- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje,
- zprostředkovatelská činnost,
- truhlářství,
- přibližování dřeva, dřevorubecké a lesotechnické práce.

Předmět činnosti společnost realizuje ve výrobních prostorách střediska Velké Karlovice. Středisko je vybaveno potřebnou technologií, manipulačními krytými i nekrytými plochami a sklady.

3.2 Historie společnosti

Společnost započala svou činnost v roce 1994, kdy adaptovala bývalý areál ZD na výrobní firmu. V roce 2004 společnost zaměstnávala 96 osob a její produkce byla téměř z 15,0% určena na vývoz, ať už přímý, či nepřímý. V podstatě lze konstatovat, že celá kapacita výroby byla postupně obchodně zajišťována, bez vážnějších výpadků. I pro další období lze vycházet ze stálých obchodních styků realizovaných jak v tuzemsku, tak v zahraničí. Export byl realizován za účelem získání finančních zdrojů pro nákup materiálů vyráběných

v zemích EU a pro udržení obchodních kontaktů. V roce 2006 vzrostly dodávky do zahraničí o jednu třetinu proti roku předcházejícímu.

Společnost v roce 2006/2007 dokončila automatizaci všech vstupních operací při přejímce kulatiny a do užívání byl převeden sklad řeziva. Přesnou přejímkou dochází k výrazné úspoře nákladů na pořízení kulatiny, díky odkornění vzniká úspora při spotřebě kotoučových a pásových pil, kdy se snížilo jejich poškozování předměty a kameny, které vnikly do kůry stromů. Instalací sušárny došlo prakticky k odbourání nákladů na externí služby sušení a nákladů na přepravu lamel do kooperujících firem v okolí.

V rámci investiční činnosti byla v roce 2008 dokončena také výstavba přístřešku pro skladování a manipulaci s hotovými výrobky a polotovary. V roce 2009 byl pořízen traktor Rider R 21, dále pak osobní a nákladní automobil tovární výroby HONDA a nákladní automobil značky KIA. Společnost v témže roce podala žádost o poskytnutí dotace z grantového schématu Zlínského kraje. Tato žádost byla vybrána k financování v programu SROP. V roce 2010 byla z dotace pořízena sušící komora řeziva MÜHLBÖCK a nakladač VENIERI. Obě tyto investice opět vyvolají pokles nákladů při manipulaci kulatiny a sušení řeziva a umožní zvýšit objem výroby.

V roce 2011 byl pořízen majetek za cca 20,0 mil. Kč, který obsahoval převážně zařízení pro modernizaci výrobní linky lepeného okenního hranolu a s tím související zvýšení příkonu elektrické energie výměnou zařízení v trafostanici. Kromě těchto vysoce rozpočtových položek, které ještě nebyly zařazeny do užívání, byl nakoupen jeden menší nákladní a osobní automobil. Na jaře 2012 byla rozšířena výrobní hala A a v ní dokončena dostavba automatické optimalizační linky na zpracování dřevěných lamel a cinkovací linka v celkové hodnotě 30 až 40 mil. Kč. Tímto krokem došlo k efektivnějšímu zpracovávání vstupní suroviny, a to jak z hlediska kvality, rychlosti a také výtěžnosti. V neposlední řadě došlo k nárůstu produktivity práce.

3.3 Rozsah činnosti, sortiment

Společnost XY s.r.o. je průmyslovou firmou, která je zaměřena na výrobu vícevrstevných lepených dřevěných EURO i atypických hranolů, které jsou vstupním materiálem pro výrobu okenních a dveřních konstrukcí, vchodových a balkónových dveří. Dále vyrábí stavební řezivo, polotovary pro spárovky a laťovky, obkladové palubky a podlahovice, lepené hra-

noly pro pergoly a zimní zahrady a jiné. Společnost také prodává piliny pro výrobu dřevěných briket, vlákninu na výrobu paletového přířezu a palivo pro drobné odběratele.

Další činností společnosti se staly od roku 2007 lesotechnické práce, které de facto vznikly nově na základě výběrového řízení pro Lesy České republiky. Pro firmu jsou velkým přínosem. V menším objemu jsou poskytovány služby vysokozdvížným vozíkem, sušení dřeva, řezání a hoblování. Taktéž jsou poskytovány služby v převozu dřeva a zemní práce bagrem

Cílem společnosti je zaujmout v ČR přední pozici jak v objemu výroby, tak udržení pozice v oblasti kvality, kterou nyní dosahuje.

3.4 Zaměstnanci

Společnost má v současné době cca 84 zaměstnanců. Společnost řídí jednatel společnosti a ředitel v jedné osobě. V obchodním úseku pracují 3 zaměstnanci. Ekonomický úsek má 2 zaměstnance. Technický úsek obstarávají 4 zaměstnanci, kteří mají odpovídající praxi a zkušenosti v oboru.

3.5 Obchod, trh, marketing

Společnost velmi zodpovědně sleduje vývoj a směry obchodů na trhu. Přesto, že hlavní část produkce je vyvážena na zahraniční trhy, začíná se také projevovat zvýšený zájem domácích odběratelů po lepeném sortimentu na výrobu oken a dveří. Je to způsobeno zvedající se poptávkou stavebníků po kvalitních výplních stavebních otvorů a tím i vyšším zájmem drobnějších výrobců po tomto sortimentu. Také současná lepší dostupnost nástrojů pro výrobu oken a dveří se příznivě projevuje na zvyšování počtu odběratelů.

Tuzemský trh se jeví jako zajímavý také z hlediska cenového, protože silná koruna a tlak zahraničních odběratelů na snižování cenové úrovně, při pozvolném zvyšování cen u vstupů z tuzemska, jako materiálu, energie a služeb, snižuje konkurenceschopnost tohoto výrobku na zahraničních trzích, respektive nepřináší plánovanou míru zisku.

4 ANALÝZA ÚČETNÍ UZÁVĚRKY

Společnost má své účetní oddělení, které se zabývá přijímáním a zaúčtováním přijatých a vydaných faktur, vede skladovou evidenci, přijímá a vydává pokladní doklady, účtuje bankovní výpisy a veškeré další účetní agendy. Účetnictví je vedeno v souladu s platnými právními předpisy, čímž je zajištěno, že i průběh účetní uzávěrky je zcela podle zákona. Postup při provádění účetní uzávěrky ve společnosti XY vychází z vnitropodnikových směrnic účetní jednotky. Pokyn k započetí uzávěrkových operací uděluje obvykle jednatel společnosti na poradě vedení společnosti, která se koná zhruba měsíc před koncem účetního období. V následujících kapitolách bude popsán průběh jednotlivých uzávěrkových operací.

4.1 Přípravné práce

Než se společnost dostane k sestavení samotné účetní závěrky, čeká ji řada prací, které jejímu sestavení předcházejí a bez nichž by účetní závěrka nebyla správná a úplná a nepodávala by věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Tyto práce prováděné před sestavením účetní závěrky můžeme uspořádat do několika na sebe navazujících etap, které se souhrnně označují jako přípravné práce. Během těchto přípravných prací účetní kontroluje:

- zda byly správně převedeny zůstatky minulého účetního období,
- zda byly zaúčtovány všechny účetní případy,
- zda byly všechny účetní případy zaúčtovány do období, s nímž časově a věcně souvisí,
- zda mají všechny účetní doklady předepsané náležitosti.

A v neposlední řadě se vypracovává směrnice a harmonogram pro účetní závěrku a inventarizaci.

4.2 Inventarizace

Cílem inventarizace je porovnání skutečného stavu majetku a závazků, se stavem evidovaným v účetnictví. Společnost XY provádí inventarizaci řádnou (periodickou) a to k datu 31.12. daného účetního období. U výrobků a nedokončené výroby se inventarizace provádí

průběžně jednou za měsíc a to vždy k poslednímu dni v měsíci. K této inventarizaci se neuděluje žádný pokyn, ani nejsou vyhotovovány inventurní soupisy. Provádí se pro lepší informovanost účetní. Tato průběžná inventarizace spadá do pracovních povinností paní mistrové, která zodpovídá za provedení a za případné inventarizační rozdíly.

Řádná inventarizace je rozdělena do několika následujících kroků:

1. Jednatel společnosti vydá příkaz k provedení inventury, kde vypíše termíny a členy inventurní komise.
2. Každý pověřený skladník si vytiskne stav zásob k 31.12. a ten následně porovnává se skutečností. Proveďte tedy fyzickou inventuru a ke každé položce uvede její skutečný stav.
3. Po skončení fyzické inventury se vyhotoví inventurní soupis.
4. Poté se inventurní soupisy i s poznámkami a inventarizačními rozdíly předají inventurní komisi, která zjišťuje příčiny inventarizačních rozdílů.
5. Následuje předání soupisů do účtárny, vyhotovení protokolu o provedení řádné inventarizace a zaúčtování.
6. Archivace inventurních soupisů.

Díky pravidelným měsíčním inventurám nedochází k významnějším inventarizačním rozdílům. Pokud přeci jen k rozdílům dojde, jsou předepsány k náhradě odpovědné osobě. Nejčastěji je touto osobou skladník.

Co se týká dokladové inventury, ta je prováděna především u závazků a pohledávek z obchodních vztahů, přijatých a vydaných faktur, bankovních účtů, leasingových smluv atd. Například u pohledávek a závazků musí zůstatek příslušného účtu souhlasit s knihou faktur nebo saldokontem účtu. Případně je možné doložit konečný stav odsouhlasením pohledávek s odběrateli a závazků s dodavateli. Při dokladové inventuře bankovních účtů, je nutno porovnat konečný zůstatek na účtu s konečným zůstatkem dle posledního bankovního výpisu.

4.3 Uzávěrkové účetní operace

Pro zajištění věcné správnosti a úplnosti údajů v účetnictví, přistupuje společnost XY k jednotlivým uzávěrkovým účetním operacím. Mezi tyto operace patří zejména odpisy

dlouhodobého majetku, účtování rezerv, tvorba a čerpání opravných položek, účtování dohadných položek, kurzové rozdíly a pro zjištění správné výše hospodářského výsledku, je nezbytné zaúčtovat i operace, ke kterým společnost neobdržela potřebné doklady a zaúčtovat i položky časového rozlišení.

4.3.1 Odpisy dlouhodobého majetku

Odpisy vyjadřují fyzické a morální opotřebení dlouhodobého majetku a představují trvalé snížení jeho hodnoty. Odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku upravuje vnitropodniková směrnice společnosti XY, která stanovuje pravidla pro evidenci dlouhodobého majetku a jeho odepisování. Obecně se rozlišují dva základní druhy odpisů:

- účetní,
- daňové.

4.3.1.1 Účetní odpisy

Pro stanovení účetních odpisů používá společnost XY metodu časových odpisů. Základní doba použitelnosti majetku pro stanovení roční odpisové sazby u jednotlivých odpisových skupin je stanovena v následující tabulce:

Tab. 1. Tabulka odpisů (Vlastní zpracování)

Odpisová skupina	Roky
1.	5
2.	8
3.	15
4.	30
5.	45

Účetní odpisy jsou uváděny v celkové výši za rok i za jednotlivé měsíce užívání majetku. První účetní odpis zařazeného dlouhodobého majetku je proveden v měsíci následujícím po měsíci zařazení. Poslední účetní odpis je účtován v měsíci, kdy je majetek vyřazen. Odpisy jsou účtovány ve prospěch účtu 551 – Odpisy.

Tab. 2. Příklad účtování odpisů (Vlastní zpracování)

Text operace	MD	DAL
Odpis budovy	551	081
Odpis stroje	552	082

4.3.1.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy slouží pouze pro sestavení daňového přiznání a jsou stanoveny na základě zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů pro každou položku majetku, s uvedením způsobu odpisování.

Pro každý odpisovaný majetek se tvoří odpisový plán, který obsahuje zejména identifikaci majetku, pořizovací cenu, datum pořízení, dobu životnosti, výši odpisů a opravek v každém roce, zůstatkovou cenu a další náležitosti.

4.3.2 Rezervy

Společnost XY netvořila v minulém ani v běžném účetním období žádné rezervy.

4.3.3 Opravné položky

Tvorba opravných položek je jedním z nástrojů dodržení zásady opatrnosti. Opravné položky se můžou účtovat k dlouhodobému hmotnému majetku, nehmotnému majetku, zásobám a pohledávkám, což je úzce spojeno i s inventarizací. Pokud se při inventarizaci zjistí, že rozdíl mezi účetní hodnotou a skutečnou hodnotou je dočasného charakteru, účtuje se o tvorbě opravné položky. Společnost XY vytváří opravné položky k pohledávkám.

4.3.3.1 Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky k pohledávkám se prvotně dělí na účetní a zákonné. Problematiku zákonných opravných položek upravuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu. Pokud pohledávka splňuje podmínky uvedené v tomto zákoně, je tvorba OP daňově uznatelným nákladem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Ale pokud pohledávka podmínky zákona nesplňuje, je k ní případně vytvořená opravná položka označena jako účetní a náklady vzniklé z titulu účetních opravných položek jsou daňově neúčinné. I tak by měla účetní jednotka účtovat s ohledem na princip věrného obrazu řádně vedeného

účetnictví a opravnou položku k pohledávce vytvořit i bez dopadu ovlivňujícího základ daně z příjmu.

Společnost XY má velké množství pohledávek po lhůtě splatnosti, což si myslím je velkou slabinou a společnost by si své odběratele měla vybírat pečlivěji. K těmto pohledávkám společnost tvoří opravné položky, jejichž výši určuje dle doby splatnosti.

Tab. 3. Rozpis pohledávek po lhůtě splatnosti v tis. Kč (Příloha společnosti XY)

Pohledávky po lhůtě splatnosti	Výše pohledávek v tis. Kč	% opravné položky
Do 30-ti dnů	522	-
31 až 60 dnů	285	40%
61 až 90 dnů	230	60%
91 až 180 dnů	299	80%
181 a více dnů	4 557	100%

Informace o určení výše opravných položek jsou získávány z inventarizace pohledávek. A následné účtování se provádí na základě interních účetních dokladů. Pokud se zjistí, že pominul důvod existence, opravné položky se sníží nebo zcela zruší.

Tab. 4. Účtování opravných položek (Vlastní zpracování)

Text operace	MD	DAL
Tvorba zákonné opravné položky k pohledávkám	558	391
Tvorba účetní opravné položky k pohledávkám	559	391

Počáteční stav opravných položek tvořených k pohledávkám byl 2 742 tis.Kč, z toho daňově neúčinné 87 tis.Kč. Koncový stav 3 091 tis.Kč, z toho daňově neúčinné 191 tis.Kč.

4.3.4 Dohadné položky

Mezi pohledávky a závazky se zahrnují dohadné položky aktivní a pasivní. U těchto položek většinou neznáme současně všechny tři nutné skutečnosti, tzn. obvykle známe účel, ale neznáme přesnou výši, případně období čerpání.

Společnost používá účet 389 – Dohadné účty pasivní, což jsou účty sloužící k zachycení závazků vůči dodavateli v odhadnuté výši. Společnost o nich účtuje především v souvislosti s náklady za energii, neboť skutečná spotřeba je známá až po podání daňového přiznání. Společnost XY platí v průběhu roku zálohy a faktura o skutečné spotřebě elektrické energie v běžném období přijde až v období následujícím. Proto společnost tvoří odhad spotřeby elektrické energie. Odhad spotřeby však musí být založen na výpočtu podloženém reálným základem. K poslednímu dni běžného účetního období запиše pověřený pracovník stav elektroměru, který se vynásobí částkou za jednotku uvedenou ve smlouvě a tím se získá odhad spotřebované elektrické energie.

Tab. 5. Příklad účtování nižší dohadné položky (Vlastní zpracování)

Text operace	MD	DAL
Odhad spotřeby elektrické energie	502	389
FAP za elektrickou energii v následujícím období	389	321
Rozdíl mezi dohadnou položkou a fakturou	502	389
VBÚ zaplacená FAP za elektrickou energii	321	221

Tab. 6. Příklad účtování vyšší dohadné položky (Vlastní zpracování)

Text operace	MD	DAL
Odhad spotřeby elektrické energie	502	389
FAP za elektrickou energii v následujícím období	389	321
Rozdíl mezi dohadnou položkou a fakturou	389	502
VBÚ zaplacená FAP za elektrickou energii	321	221

4.3.5 Kurzové rozdíly

Peněžní prostředky vyjádřené v cizí měně se musí k okamžiku uskutečnění účetního případu přepočítat na českou měnu a vzniklý kurzový rozdíl se musí zaúčtovat.

Kurzové rozdíly společnost zjišťuje například u pohledávek v cizí měně, závazků v cizí měně a u valutové pokladny vedené v eurech. V průběhu účetního období se pro přepočet z cizí měny na koruny používá aktuální kurz České národní banky, vyhlášený ke dni

uskutečnění účetního případu. K rozvahovému dni tj. k 31.12. se pro přepočítání používá aktuální kurz vyhlášený ČNB.

Kurzové rozdíly se účtují výsledkově. V případě zvýšení aktuálního kurzu oproti kurzu dřívějšímu vzniká náklad, který se zaúčtuje na účet 563 – Ostatní finanční náklady. Naopak v případě snížení aktuálního kurzu oproti kurzu dřívějšímu vzniká výnos na účtu 663 – Ostatní finanční výnosy.

Tab. 7. Příklad účtování kurzových rozdílů (Vlastní zpracování)

Text operace	MD	DAL
Kurzový zisk ve valutové pokladně	211	663
Kurzová ztráta ve valutové pokladně	563	211

4.3.6 Časové rozlišení

Časové rozlišení nákladů a výnosů souvisí s principem účetnictví založeného na aktuální bázi, tj. že náklady a výnosy se účtují do období, s nímž časově a věcně souvisí, bez ohledu na peněžní toky, které náklady a výnosy vyvolají.

Časové rozlišení společnost používá u dohadných položek aktivních a pasivních. Jak už jsem uvedla v teoretické části, společnost nemusí o časovém rozlišení účtovat vždy. Proto společnost XY například u pravidelně se opakujících plateb nevýznamné hodnoty o časovém rozlišení neúčtuje. Za pravidelně se opakující platby nevýznamné hodnoty se považují platby nepřesahující částku 1 000 Kč. Ve sledovaném období společnost účtovala na účtu 383 – Výdaje příštích období a 385 – Příjmy příštích období.

Na účtu Výdaje příštích období se obecně evidují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, ale výdaj s nimi spojený nebyl dosud uskutečněn. Tato položka tedy vyjadřuje závazek v budoucnu výdaj uhradit. Společnost na tomto účtu eviduje především splátky u finančního nájmu. Společnost má pronajatou například briketovací linku, rozmítací pilu, vůz TATRA s návěsem, teplovodní kotel atd.

Na účtu Příjmy příštích období jsou částky, které věcně a časově souvisí s výnosy běžného období, ale podnik za ně obdrží platbu až v budoucnu. Společnost zde účtuje například dosud nevyúčtované práce a služby.

Účty 381 – Náklady příštích období a 382 – Komplexní náklady příštích období a 384 – Výnosy příštích období společnost nevyužívá.

Tab. 8. Účtování časového rozlišení (Vlastní zpracování)

Časové rozlišení	Běžné období		Následující období	
	MD	DAL	MD	DAL
Výdaje příštích období	518	383	383	221
Příjmy příštích období	385	648	221	385

4.4 Vykázání a zaúčtování daně z příjmů

Po provedení inventarizací a zaúčtování všech uzávěrkových operací přistupuje společnost ke stanovení daně z příjmů právnických osob.

4.4.1 Daň z příjmů splatná

Při stanovení daně společnost využívá služeb svého daňového poradce, který z informací poskytnutých od hlavní účetní zjistí základ daně a vypočítá daň.

Účetní hospodářský výsledek, tj. zisk nebo ztráta, je transformován na základ daně. Transformace účetního hospodářského výsledku se provádí v rámci účetnictví, ale mimo účetní knihy a společnost při ní postupuje podle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů ve znění platných předpisů.

Při stanovení základu daně je důležité vědět, které účty jsou daňově uznatelné a které daňově uznatelné nejsou. Společnost XY postupuje při transformaci účetního hospodářského výsledku na základ daně následujícím způsobem:

Tab. 9. Zjištění základu daně (Vlastní zpracování)

Daňový systém	Účetní systém
	Výnosy za účetní období - Náklady za účetní období
Hrubý účetní zisk + Náklady daňově neúčinné - Výnosy daňově neúčinné	= VH před zdaněním
= Daňový základ před úpravou - Úprava (dary, daňová ztráta...)	

= Daňový základ po úpravách * Sazba daně z příjmů	
= Daň z příjmů - Slevy na dani	
= Daň z příjmů splatná	- Daň z příjmů splatná
	= VH (čistý zisk po zdanění)

4.4.2 Daň z příjmů odložená

Vzhledem ke skutečnosti, že společnost XY podléhá ze zákona auditu má i povinnost účtovat o odložené dani. Výše odložené daně vychází z přechodných rozdílů mezi účetními a daňovými náklady a výnosy. V zásadě je tedy nutno porovnat všechny položky aktiv a pasiv k rozvahovému dni a následně vypočítat odloženou daň. Jelikož bude odložená daň uplatněna až v pozdějším období, je nutné při výpočtu použít sazbu daně z příjmů platnou v období, kdy bude daňový závazek nebo pohledávka uplatněna. Ve sledovaném období vykazovala společnost odložený daňový závazek ve výši 1 710 tis. Kč.

Tab. 10. Příklad účtování odloženého daňového závazku (Vlastní zpracování)

Text operace	MD	DAL
Odložený daňový závazek	481	592

4.5 Uzavření účetních knih

Společnost zpracovává účetnictví v účetním softwaru, takže pro uzavření účetních knih stačí kliknout na daný příkaz v tomto softwaru a ten jejich konečné uzavření automaticky provede. Výnosové a nákladové účty jsou převedeny na účet 710 – Účet zisků a ztrát. Přeučtováním konečných zůstatků nákladových a výnosových účtů docílíme nulových zůstatků a znázornění hospodářského výsledku za účetní období.

Zůstatky na rozvahových účtech jsou převedeny na účet 702 - Konečný účet rozvažný. A dále na účet 701 – Počáteční účet rozvažný, čímž je účetní jednotka připravena na účtování nového účetního období.

Následně účetní software vytvoří rozvahu a výkaz zisku a ztráty k poslednímu dni účetního období.

Tab. 11. Příklad účtování konečných zůstatků (Vlastní zpracování)

Text účetní operace	MD	DAL
Konečný zůstatek účtů aktiv	702	Účty aktiv
Konečný zůstatek účtů pasiv	Účty pasiv	702
Konečný zůstatek účtů nákladů	710	Účty nákladů
Konečný zůstatek účtů výnosů	Účty výnosů	710

Zůstatek účtu 710 – Účet zisku a ztrát, tj. účetní výsledek hospodaření se přeúčtuje v případě ztráty na vrub účtu 702 – Konečný účet rozvažný a v případě zisku ve prospěch tohoto účtu.

Tab. 12. Příklad účtování výsledku hospodaření (Vlastní zpracování)

Text účetní operace	MD	DAL
Výsledek hospodaření - zisk	710	702
Výsledek hospodaření - ztráta	702	710

Na základě uzavření účetních knih může účetní jednotka přistoupit k sestavení účetní závěrky.

5 ANALÝZA ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Společnost XY sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, protože jí vzniká povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Sestavuje rozvahu, výkaz zisku a přílohu k účetní závěrce. A i když je to nepovinné, společnost sestavuje i přehled o peněžních tocích, což jí usnadňuje mít přehled o finanční situaci a platební schopnosti. Součástí účetní závěrky je i zpráva auditora, výroční zpráva a zpráva o vztazích mezi propojenými osobami. Tyto výkazy společnost podává spolu s přiznáním k dani z příjmu na příslušný finanční úřad a následně jsou zveřejněny k nahlédnutí online v obchodním rejstříku na webové stránce justice.cz.

5.1 Rozvaha

Rozvaha je jedním ze základních výkazů účetní závěrky. Podává přehled o majetku podniku a zdrojích jeho krytí v peněžním vyjádření k určitému datu a umožňuje tak posoudit finanční postavení podniku. Na straně aktiv je rozvaha členěna klasicky do 4 sloupců – brutto, korekce, netto a netto za minulé období. Na straně pasiv je členěna na běžné a minulé období.

Společnost XY sestavuje rozvahu k 31.12. v souladu s přílohou č. 1 vyhlášky 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Rozvaha se sestavuje v české měně v tisících korunách a musí splňovat základní bilanční rovnici, tzn. součet aktiv se musí rovnat součtu pasiv.

Aktiva se v rozvaze dělí na dlouhodobá a oběžná. Dlouhodobá aktiva jsou obvykle definována tím, že jejich předpokládaná doba použitelnosti je delší než 1 rok a vstupní cena přesahuje určitou hranici. Do dlouhodobých aktiv patří dlouhodobý hmotný, nehmotný a finanční majetek.

Z hlediska celkového dlouhodobého majetku společnosti představuje podíl dlouhodobého hmotného majetku cca 2/3 na celkových aktivech, což je vzhledem k tomu, že se jedná o výrobní podnik pochopitelné. V dlouhodobém hmotném majetku má společnost pozemky, stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí a nedokončený DHM. Pozemky tvoří plocha, na kterých společnost stojí a hospodaří. V položce stavby jsou obsaženy výrobní haly, sklad hotových výrobků a budova s kanceláři pro ekonomické pracovníky a styk se zákazníky. Do samostatného movitého majetku patří nejen stroje, ale například

i nákladní automobil TATRA a další automobily zařazené do obchodního majetku společnosti. Z hlediska stáří dlouhodobého majetku lze konstatovat, že dlouhodobý majetek je v případě společnosti XY, v průměru z jedné třetiny odepsán.

Oběžná aktiva tvoří zásoby, krátkodobé a dlouhodobé pohledávky a krátkodobý finanční majetek. Do zásob společnosti spadá materiál, který v případě společnosti XY tvoří především různé druhy dřeva, ze kterých opracováním vzniká nedokončená výroba, tj. různé desky, fošny a lamely.

Tab. 13. Zkrácená verze rozvahy společnosti XY (Výroční zpráva společnosti)

Rozvaha společnosti XY k 31.12.2012				
AKTIVA	Běžné období			Minulé období
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
AKTIVA CELKEM	144 928	43 666	101 262	110 531
Dlouhodobý hmotný majetek	103 503	40 310	63 193	71 648
Pozemky	6 055	-	6 055	6 050
Stavby	24 134	6 624	17 510	18 265
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	69 438	33 686	35 752	43 457
Nedokončený DHM	3 876	-	3 876	3876
Oběžná aktiva	37 567	3 091	34 476	38 754
Materiál	7 586	-	7 586	2 174
Nedokončená výroba a polotovary	3 996	-	3 996	4 055
Výrobky	7 477	-	7 477	5 084
Zboží	1 062	-	1 062	1 867
Krátkodobé pohledávky	16 956	3 091	13 865	23 474
Pohledávky z obchodních vztahů	14 970	3 091	11 879	22 379

Co se týče pasiv, tvoří cizí zdroje bezmála 2/3 zdrojů krytí majetku společnosti. To znamená, že společnost je více financována cizími zdroji, než vlastním kapitálem. Což není zrovna ideální. Velký podíl tvoří závazky z obchodních vztahů a bankovní úvěry a výpomoci. I když z rozvahy je patrné, že meziroční zadluženost klesla a podíl vlastního kapitálu se zvýšil. Ztráta z roku 2011 ve výši – 6 878 tis. Kč byla proúčtována na účet 428 – Nerozdělený zisk minulých let. V roce 2012 činil zůstatek tohoto účtu 9 616 tis. Kč.

Tab. 14. Zkrácená verze rozvahy společnosti XY (Výroční zpráva společnosti)

Rozvaha společnosti XY k 31.12.2012		
Položka výkazu	Běžné období	Minulé období
PASIVA CELKEM	101 262	110 531
Vlastní kapitál	27 464	10 716
Výsledek hospodaření minulých let	9 616	16 494
Nerozdělený zisk minulých let	9 616	16 494
Výsledek hospodaření běžného účetního období	2 048	- 6 878
Cizí zdroje	72 798	99 815
Krátkodobé závazky	24 502	35 930
Závazky z obchodních vztahů	21 017	17 368
Bankovní úvěry a výpomoci	44 164	58 792

Velkou část krátkodobých závazků tvoří závazky z obchodních vztahů, především pak závazky po lhůtě splatnosti. Je tedy zjevné, že společnost své závazky nehradí včas nebo je nehradí v plné výši.

Tab. 15. Rozpis závazků po lhůtě splatnosti v tis. Kč (Příloha společnosti XY)

Závazky po lhůtě splatnosti	Běžné období	Minulé období
Do 30-ti dnů	6 681	1 041
31 až 60 dnů	3 523	51

61 až 90 dnů	1 693	10
91 až 180 dnů	692	0
181 a více dnů	16	0

5.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty zobrazuje jednotlivé položky nákladů a výnosů společnosti za běžné a minulé účetní období a ukazuje, jakého hospodářského výsledku společnost v obou obdobích dosáhla. Společnost jej sestavuje v plném rozsahu v české měně v tisících korunách a v druhovém členění nákladů a výnosů.

Jelikož se jedná o výrobní společnost největší položku ve výkazu zisku a ztráty tvoří Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb a to 130 044 tis. Kč. Do vlastních výrobků patří například dřevěné brikety a lepený eurohranol, což je polotovar sloužící pro výrobu dřevěných eurooken. Tržby z prodeje zboží i ostatní výnosy jsou minimální.

Naproti tomu největší položkou v celkových nákladech je výkonová spotřeba, což je pro výrobní podnik charakteristické. Výkonovou spotřebu tvoří Spotřeba materiálu a energie a Služby. Mzdové náklady meziročně o něco poklesly, což bylo způsobeno snižováním počtu zaměstnanců, jelikož výroba se postupně automatizuje a není potřeba tolika výrobních pracovníků.

Hospodářský výsledek se zjišťuje za provozní, finanční a mimořádnou oblast. Musí platit rovnost výsledku hospodaření uvedeného ve výkazu zisků a ztrát s výsledkem hospodaření uvedeným v rozvaze na straně pasiv, ve vlastním kapitálu.

Tab. 16. Zkrácená verze Výkazu zisku a ztráty společnosti XY (Výroční zpráva společnosti)

Výkaz zisku a ztráty společnosti XY k 31.12.2012		
Položka výkazu	Běžné období	Minulé období
Výkony	139 450	143 881
Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	130 044	139 436
Změna stavu zásob vlastní činnosti	2 335	1 498

Aktivace	7 071	2 947
Výkonová spotřeba	107 225	110 809
Spotřeba materiálu a energie	96 456	70 677
Služby	10 769	40 132
Osobní náklady	25 643	26 066
Mzdové náklady	18 812	19 202
Provozní výsledek hospodaření	8 131	- 3 802
Finanční výsledek hospodaření	- 5 415	- 3 589
Výsledek hospodaření za účetní období	2 048	- 6 878

5.3 Příloha

Příloha je zpracována v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Údaje přílohy vycházejí z účetních záznamů účetní jednotky (účetní doklady, účetní knihy a ostatní účetní záznamy) a z dalších podkladů, které má účetní jednotka k dispozici. Hodnotové údaje jsou vykázány v celých tisících Kč, pokud není uvedeno jinak.

Účetní jednotka v příloze uvádí obecné údaje o společnosti, jako je název, sídlo, právní forma, datum vzniku společnosti, rozvahový den a další. Dále jsou zde uvedeny údaje o počtu zaměstnanců, mzdových a sociálních nákladech, použitých účetních metodách, údaje o způsobech oceňování majetku a závazků. Popis zařazení, ocenění a odepisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Údaje o dlouhodobém majetku jsou přehledně uvedeny v tabulkách, které obsahují pořizovací cenu, přírůstky, úbytky, oprávký a zůstatkovou cenu.

Součástí je také souhrnná výše pohledávek a závazků podle doby splatnosti, informace o spřízněných osobách, o výši základního kapitálu a o jeho případných změnách. V neposlední řadě obsahuje příloha i údaje o rozdělení zisku předcházejícího účetního období a další doplňující informace k rozvaze a k výkazu zisku a ztrát.

Informace jsou zpracovány formou textu, případně je-li to vhodnější formou tabulek.

5.3.1 Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích neboli výkaz cash flow je nepovinnou součástí účetní závěrky. Podává informace o přírůstcích a úbytcích peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů dle jednotlivých skupin činností podniku. Peněžními prostředky rozumíme peníze v pokladně, na účtu a ceniny. Peněžními ekvivalenty jsou pak především vysoce likvidní položky krátkodobého finančního majetku, tj. např. běžně obchodované akcie. Princip výkazu o peněžních tocích spočívá v tom, že převádí účetní hospodářský výsledek na příjmy a výdaje.

Výkaz o peněžních tocích se sestavuje ve třech úrovních:

- **Provozní činnost** je základní činností podniku, tj. jde o činnosti, kterými se účetní jednotka zabývá.
- **Investiční činnost** se týká přírůstků a úbytků dlouhodobého majetku.
- **Finanční činnost** je taková činnost podniku, která souvisí se změnami ve velikosti a složení v položkách vlastního kapitálu.

Společnost sestavuje cash flow pomocí nepřímé metody, která upravuje hospodářský výsledek tak, aby bylo možné získat dopad na pohyb peněžních prostředků.

Nejprve se zjistí stav peněžních prostředků na začátku účetního období z výsledku hospodaření. K této položce se vždy přičítají výnosy a dále se zjišťuje změna stavu příslušné položky, která patří do provozní, investiční či finanční činnosti, což je rozdíl stavu položky na konci a na začátku účetního období.

Nákladové úroky společnosti jsou tvořeny ze tří úvěrů, které má společnost u GE Money bank, IKB leasing a LS spol.. Všechny tyto úvěry jsou investiční, na pořízení dlouhodobého majetku.

Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv jsou spojeny s pořízením elektrického vozíku VZV a odsávacího zařízení. Příjmy z prodeje stálých aktiv zahrnují příjmy z prodeje nákladního automobilu TATRA, osobního automobilu POLO, návěsu na dřevo a briketovací linky.

Mezi další vklady peněžních prostředků patří především příděly do statutárních a ostatních fondů.

Tab. 17. Zkrácená verze výkazu o peněžních tocích společnosti XY (Výroční zpráva společnosti)

Výkaz o peněžních tocích společnosti XY k 31.12. 2012		
Položka	2012	2011
Stav peněžních prostředků na začátku účetního období	2 127	9 552
Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	3 193	13 357
Odpisy dlouhodobého majetku	7 494	10 746
Změna stavu opravných položek	349	- 840
Vyúčtované nákladové úroky	3 484	3 687
Čistý peněžní tok z provozní oblasti	- 4 451	- 208
Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	- 1 463	- 18 444
Příjmy z prodeje stálých aktiv	9 890	281
Čistý peněžní tok z investiční oblasti	8 427	- 18 163
Dopad změn dlouhodobých závazků	- 16 829	14 120
Další vklady peněžních prostředků	14 700	0
Čistý peněžní tok z finanční oblasti	- 2 129	14 120
Čisté zvýšení nebo snížení peněžních prostředků	- 1 637	- 7 425
Stav peněžních prostředků na konci účetního období	490	2 127

5.4 Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Společnost má povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem, vyhotovit výroční zprávu, zprávu o vztazích mezi propojenými osobami a to vše následně zveřejnit. Další povinností je přiložit účetní závěrku jako přílohu k daňovému přiznání a uschovat ji po dobu 10 let.

5.4.1 Ověřování účetní závěrky auditorem

Jelikož společnost XY splňuje dvě ze tří zákonem daných podmínek, musí svou účetní závěrku nechat ověřit auditorem. Auditor ověřuje účetní závěrku, výroční zprávu a zprávu o vztazích mezi propojenými osobami. Po provedení auditu sepíše Zprávu nezávislého auditora, která je poté součástí výroční zprávy. Výrok auditora zněl bez výhrad. Účetní jednotka zaplatila za povinný audit a jiné ověřovací služby, které souvisely s auditem zhruba 80 000 Kč.

5.4.2 Výroční zpráva

V rámci povinného auditu společnost sestavuje i výroční zprávu, která se následně zveřejňuje v obchodním rejstříku na webových stránkách justice.cz. Výroční zprávu sestavuje pověřený pracovník, který shromáždí jednotlivé části a sestaví kompletní výroční zprávu, která obsahuje následující údaje:

- Název, sídlo a charakteristika společnosti
- Historie společnosti a výhled na příští období
- Rozsah činnosti – sortiment
- Hlavní odběratelé a dodavatelé
- Organizační struktura a zaměstnanci
- Odbyt, trh, marketing
- Vliv na životní prostředí
- Finanční analýza
- Ekonomické výsledky
- Zpráva auditora

Kompletní výroční zpráva se následně předává ke schválení valné hromadě společnosti a ke kontrole a ověření auditorovi.

5.4.3 Zpráva o vztazích mezi propojenými osobami

Účelem zprávy o vztazích mezi propojenými osobami je zajistit informovanost mimo stojících společníků ovládané osoby a věřitelů o tom, zda a jak využívá ovládající osoba svého

vlivu na ovládanou osobu. Zpráva musí být vyhotovena písemně do 3 měsíců od skončení účetního období, je ověřována auditorem a jako součást výroční zprávy je zveřejněna v obchodním rejstříku. Společnost XY tuto zprávu sestavuje v následující struktuře:

- základní údaje o propojených osobách,
- rozhodné období, za které je zpráva zpracována,
- smlouvy, právní vztahy a opatření mezi propojenými osobami,
- transakce mezi propojenými osobami – plnění a protiplnění,
- jiné právní úkony uskutečněné v zájmu propojených osob,
- závěrečné prohlášení statutárních zástupců společnosti.

5.4.4 Zveřejňování

Jelikož je společnost XY zapsaná v obchodním rejstříku je povinna každoročně zveřejňovat účetní závěrku a výroční zprávu, čímž je splněna poslední zákonná informativní povinnost společnosti. Po ověření účetní závěrky a výroční zprávy auditorem a po schválení valnou hromadou jsou tyto dokumenty zaslány na Rejstříkový soud, který je zveřejní. Lhůta pro zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy je do 30 dnů od schválení valnou hromadou, nejpozději však do konce následujícího účetního období.

5.4.5 Archivace

Pro společnost je důležité nejenom vedení účetnictví v souladu s právními normami, ale také jeho archivace. Společnost XY uschovává účetní záznamy pro účely vedení účetnictví po dobu stanovenou v § 31 zákona o účetnictví, tj.:

- účetní závěrku a výroční zprávu po dobu 10 let,
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let,
- účetní záznamy, kterými účetní jednotka dokládá vedení účetnictví po dobu 5 let,

a to vše počínaje obdobím, kterého se týkají.

Jelikož je účetní jednotka plátcem DPH, jsou pro ni některé účetní záznamy zároveň i daňovými doklady z pohledu daně z přidané hodnoty. Zde je nutno postupovat v souladu

s ustanovením § 35 zákona o dani z přidané hodnoty, kde je uvedena povinnost, uchovávat všechny daňové doklady rozhodné pro stanovení daně po dobu deseti let od konce zdaňovacího období, ve kterém se plnění uskutečnilo.

Společnost XY má ve své vnitřní směrnici stanovena konkrétní pravidla a podmínky archivace účetních záznamů a taky osobu, které má archivaci na starosti. Účetní záznamy jsou archivovány jak v digitalizované, tak v tištěné formě v šanonech, které jsou přehledně nadepsány druhem dokladů a příslušným rokem.

6 ZJIŠTĚNÉ SKUTEČNOSTI A PŘÍPADNÁ DOPORUČENÍ

Při zpracovávání své bakalářské práce, která se týkala analýzy účetní závěrky ve společnosti XY, jsem došla k určitým závěrům. Ve společnosti jsem konala povinnou praxi a shodou okolností se konala ke konci roku a mohla jsem tak některým úkonům, které souvisí se zpracováním účetní uzávěrky a následně závěrky, osobně přihlížet. Současný stav při zpracování účetní závěrky není špatný, avšak přišla jsem na pár nedostatků, které by společnost mohla napravit. Což by vedlo k ještě vyšší důvěryhodnosti a správnosti účetnictví.

Asi největší nedostatky jsem zaznamenala v oblasti inventarizace, i když ne všechny nedostatky jsou v kompetenci paní účetní. Například co se týká inventurních soupisů, které společnost používá, ne vždy je na první pohled patrné, jaký je konečný stav. Proto se domnívám, že by bylo vhodné psát na inventurní soupisy vyjádření inventurní komise, zda účetní stav souhlasí s fyzickým stavem, případně s dokladovou inventurou. Dále jsem si všimla, že ne všechen dlouhodobý hmotný majetek je pro potřeby inventarizace dobře označen. Například s nábytkem v kancelářích je často hýbáno nebo je přenášeno do jiných místností a viditelné označení by jistě inventarizaci usnadnilo. Pokud vzhledem k charakteru hmotného majetku nelze označení fyzicky připojit k tomuto majetku, mohlo by být označení připojeno k účetnímu záznamu, který popisuje tento majetek nebo jiným způsobem dokládá jeho existenci.

Dále doporučuji důsledně dodržovat lhůtu 15 dní ode dne uskutečnění zdanitelného plnění (čímž je například poskytnutí služby nebo prodej výrobků) pro vystavení daňového dokladu podle zákona o dani z přidané hodnoty a taky kontrolovat správnost údajů, které jsou uvedeny na daňovém dokladu a zda má doklad všechny zákonem předepsané náležitosti. Při kontrole správcem daně může být plátcí za tyto nedostatky uložena pokuta.

Zjistila jsem také, že společnost do jisté míry neuplatňuje zásadu opatrnosti a k pohledávkám po splatnosti do 30 dnů neeviduje opravné položky. A proto navrhuji tvorbu účetní opravné položky ve výši 20 % z nominální hodnoty pohledávek po splatnosti do 30 dnů.

V rámci účetní závěrky bych společnosti doporučila sestavovat a následně zveřejňovat ve výroční zprávě i přehled o změnách vlastního kapitálu. Přehled o změnách vlastního kapitálu má vysvětlit u každé položky vlastního kapitálu rozdíl mezi jejím počátečním a konečným stavem. Sestavování tohoto výkazu by bylo velice užitečné zejména pro

externí uživatele, protože by jim výkaz pomohl odhalit podnikem provedené operace, které by těmto uživatelům zůstaly jinak skryty a které mohou být velmi významné.

ZÁVĚR

Hlavním cílem této bakalářské práce bylo provést analýzu účetní závěrky ve společnosti XY a s ohledem na provedenou analýzu navrhnout případná doporučení pro zlepšení současného stavu. Práce byla rozdělena na dvě části – teoretickou a praktickou.

Při sestavování teoretické části jsem vycházela z dostupných literárních pramenů, internetových zdrojů, odborných periodik a především z platné právní legislativy České republiky. Teoretická část je rozčleněna na dvě velké oblasti, které vysvětlují dva rozdílné pojmy, a to účetní uzávěrku a účetní závěrku. Účetní uzávěrka je souhrnem několika na sebe navazujících etap, jimiž musí účetní jednotka projít, aby mohla sestavit účetní závěrku. Patří sem zejména přípravné práce, inventarizace, uzávěrkové účetní operace, uzavírání účetních knih a vykázání a zaúčtování daně z příjmů. V další části jsou popsány jednotlivé výkazy, které tvoří účetní závěrku a povinnosti, které jsou s účetní závěrkou nedílně spojeny.

Praktická část je zaměřena na provedení analýzy účetní závěrky ve společnosti XY. Tato část je opět členěna na účetní uzávěrku, závěrku a povinnosti s ní spojené. Při zpracování analýzy jsem, mimo jiné, vycházela z účetnictví společnosti a její výroční zprávy. V úvodu praktické části je stručný popis společnosti XY. Dále jsem se zabývala analýzou jednotlivých kroků účetní uzávěrky, tj. přípravnými pracemi, inventarizací, uzávěrkovými operacemi, uzavíráním účetních knih a vykázáním a zaúčtováním daně z příjmů.

V návaznosti na účetní uzávěrku jsem provedla analýzu účetní závěrky. Zabývala jsem se jen výkazy, které společnost sestavuje, tj. rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha a přehled o peněžních tocích. A dále jsem v samostatné kapitole popsala další povinnosti, které jsou s účetní závěrkou spjaty. V případě společnosti XY je to například provedení auditu, zpracování výroční zprávy, zprávy o vztazích mezi propojenými osobami, zveřejnění a archivace.

Po provedení analýzy je na konci praktické části uvedeno zhodnocení současného stavu při provádění účetní závěrky ve společnosti XY a návrhy pro zlepšení současného stavu. Společnosti jsem navrhla především zpřehlednit inventurní soupisy, zavést označení pro všechny dlouhodobý majetek, důsledně kontrolovat všechny předepsané náležitosti daňových dokladů a dodržovat lhůty pro jejich vystavování, vytvářet opravné položky pro pohledávky po splatnosti do 30 dnů a sestavovat přehled o změnách vlastního kapitálu a zároveň jej zveřejňovat ve výroční zprávě.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- AMBROŽ, Jan, 2007. *Účetní závěrka od A do Z: [daňové přiznání, účetní souvztáhnosti]*. Praha: Koršach, 175 s. ISBN 978-80-86296-15-9.
- ČESKO, 2014. České účetní standardy pro podnikatele. In: *Sbírka zákonů České republiky*. Dostupný také z:
<http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetnistan-dary/podnik-atele/>
- ČESKO, 2014. *Zákon o obchodních korporacích s komentářem: s účinností od 1.1.2014 nahrazuje obchodní zákoník*. 1. vyd. Praha: Grada, 85 s. ISBN 978-80-247-4834-4.
- ČESKO, 2014. *Zákon o účetnictví: 2014 : redakční uzávěrka 11.11.2013*. Ostrava: Sagit, 2014, 48 s. ISBN 978-80-7488-016-2.
- DĚRGEL, Martin, 2011. Účetní závěrka versus uzávěrka. *Účetnictví v praxi* [online]. 25. listopadu 2011, č. 12 [cit. 2014-03-21]. ISSN 1211-7307. Dostupné z:
<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d36089v45795-ucetni-zaverka/>
- DĚRGEL, Martin, 2012. Vnitropodnikové směrnice. *Účetnictví* [online]. č. 1 [cit. 2014-02-13]. ISSN 0139-5661. Dostupné z:
<http://www.bilance.cz/wp-content/uploads/2013/03/Role-2012-final.pdf>
- HINKE, Jana a Dana BÁRKOVÁ, 2010. *Účetnictví 2: pokročilé aplikace*. 1. vyd. Praha: Grada, 231 s. ISBN 978-80-247-3516-0.
- HINKE, Jana a Dana BÁRKOVÁ, 2011. *Účetnictví 1. 2., aktualiz. a dopl. vyd.* Praha: Grada, 144 s. ISBN 978-80-247-3953-3.
- CHALUPA, Rostislav et al., 2013. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. Olomouc: ANAG, sv. ISBN 978-80-7263-771-3.
- KOSINOVÁ, Radka, 2006. Účetní závěrka pro podnikatele za účetní období roku 2006 - 1. část. *Účetnictví v praxi* [online]. č. 11 [cit. 2014-02-24]. ISSN 1211-7307. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d208v184-ucetni-zaverka-pro-podnikatele-za-ucetni-obdobi-roku-2006/>

- KOVANICOVÁ, Dana, 2004. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Vyd. I. Praha: Polygon, 284 s. ISBN 80-7273-095-9.
- KOVANICOVÁ, Dana, 2009. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 19. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 417 s. ISBN 978-80-7273-156-5.
- KOVANICOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.
- LÍBAL, Tomáš, 2012. Vnitropodniková směrnice: způsob zpracování účetnictví. *Účetnictví* [online]. č. 3 [cit. 2014-05 02]. ISSN 0139-5661. Dostupné z: <http://www.bilance.cz/wp-content/uploads/2013/03/Role-2012-final.pdf>
- LUKÁŠOVÁ, Miriam, 2012. Jak na inventarizaci při účetní závěrce?. In: *Podnikatel.cz* [online]. 6. listopadu 2012 [cit. 2014-05-13]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/inventarizace-soucast-ucetni-zaverky/>
- MÁČE, Miroslav, 2013. *Účetnictví a finanční řízení*. 1. vyd. Praha: Grada, 551 s. ISBN 978-80-247-4574-9.
- MÜLLEROVÁ, Libuše, 2012. Vnitropodniková směrnice. *Účetnictví* [online]. č. 6 [cit. 2014-05-13]. ISSN 0139-5661. Dostupné z: <http://www.bilance.cz/wp-content/uploads/2013/03/Role-2012-final.pdf>
- PASEKOVÁ, Marie, 2007. *Účetní výkazy v praxi*. Praha: Kernberg Publishing, 210 s. ISBN 978-80-903962-6-5.
- RUBÁKOVÁ, Věra a Pavel HROUDA, 2009. *Účetnictví pro úplné začátečníky ...* Praha: Grada, 175 s. ISBN 978-80-247-2943-5.
- RUBÁKOVÁ, Věra a Pavel HROUDA, 2013. *Účetnictví pro úplné začátečníky ...* 14. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 192 s. ISBN 978-80-247-4634-0.
- RYNEŠ, Petr, 2014. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k ...*. Olomouc: ANAG, sv. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-853-6.
- SKÁLOVÁ, Jana et al., 2013. *Podvojně účetnictví 2013*. Dvacáté vydání. Praha: Grada, sv. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4633-3.

- SOUKUPOVÁ, Klára, 2009. Jak připravit účetnictví na uzávěrku?. In: *Podnikatel.cz* [online]. 15. ledna 2009 [cit. 2014-05-13]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/jak-pripravit-ucetnictvi-na-uzaverku/>
- STROUHAL, Jiří, 2011. *Účetní závěrka*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.
- VANČUROVÁ, Pavlína, 2014. Druhové a účelové členění výsledovky - jaké přináší výhody a nevýhody?. *Účetnictví v praxi* [online]. 2. ledna 2014, č. 1 [cit. 2014-02-13]. ISSN 1211-7307. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/dokument/nahled-dokumentu/doc-d43946v55162-druhove-a-ucelove-cleneni-vysledovky-jake-prinasi-vyhody-a/>
- Výroční zpráva*, 2012, XY s.r.o.
- WEYGANDT, Jerry J, Paul D KIMMEL a Donald E KIESO, c2011. *Financial accounting: IFRS edition*. Hoboken: John Wiley, xii, 707, [119] s. ISBN 978-0-470-55200-1.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČNB Česká národní banka

D Dal

DHM Dlouhodobý hmotný majetek

DPH Daň z přidané hodnoty

FAP Faktura přijatá

MD Má dáti

OP Opravná položka

ÚJ Účetní jednotka

VBU Výpis z bankovního účtu

ZoÚ Zákon o účetnictví

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1. Tabulka odpisů (Vlastní zpracování)</i>	41
<i>Tab. 2. Příklad účtování odpisů (Vlastní zpracování)</i>	42
<i>Tab. 3. Rozpis pohledávek po lhůtě splatnosti v tis. Kč (Příloha společnosti XY)</i>	43
<i>Tab. 4. Účtování opravných položek (Vlastní zpracování)</i>	43
<i>Tab. 5. Příklad účtování nižší dohadné položky (Vlastní zpracování)</i>	44
<i>Tab. 6. Příklad účtování vyšší dohadné položky (Vlastní zpracování)</i>	44
<i>Tab. 7. Příklad účtování kurzových rozdílů (Vlastní zpracování)</i>	45
<i>Tab. 8. Účtování časového rozlišení (Vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tab. 9. Zjištění základu daně (Vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tab. 10. Příklad účtování odloženého daňového závazku (Vlastní zpracování)</i>	47
<i>Tab. 11. Příklad účtování konečných zůstatků (Vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tab. 12. Příklad účtování výsledku hospodaření (Vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tab. 13. Zkrácená verze rozvahy společnosti XY (Výroční zpráva společnosti)</i>	50
<i>Tab. 14. Zkrácená verze rozvahy společnosti XY (Výroční zpráva společnosti)</i>	51
<i>Tab. 15. Rozpis závazků po lhůtě splatnosti v tis. Kč (Příloha společnosti XY)</i>	51
<i>Tab. 16. Zkrácená verze Výkazu zisku a ztráty společnosti XY (Výroční zpráva společnosti)</i>	52
<i>Tab. 17. Zkrácená verze výkazu o peněžních tocích společnosti XY (Výroční zpráva společnosti)</i>	55