

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

**Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní společnosti
LD Vysoké Chvojno**

Vendula Tesařová

Bakalářská práce

2011

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2010/2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Vendula TESAŘOVÁ**
Osobní číslo: **E08555**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a provoz podniku**
Název tématu: **Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní společnosti LD
Vysoké Chvojno**
Zadávající katedra: **Ústav ekonomiky a managementu**

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

Stanovení cíle práce:

1. Vymezení pojmů účetní uzávěrky a závěrky
2. Průběh účetní uzávěrky
3. Průběh účetní závěrky
4. Postup účetní uzávěrky a závěrky v LD Vysoké Chvojno
5. Formulování závěru a doporučení

Rozsah grafických prací: -
Rozsah pracovní zprávy: cca 30 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

Ryneš, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka, Anag, 2010
Dušek, J. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech, Grada Publishing, Praha 2006
Ambrož, J. Účetní závěrka od A do Z :daňové přiznání, účetní souvztažnosti, Koršach, Praha 2007
Marková, H. Daňové zákony 2010, Grada Publishing, Praha 2006

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. František Sejkora**
Ústav ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **30. června 2010**

Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2011**



doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.

děkanka

L.S.



doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.

vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 26. srpna 2010

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích 30. dubna 2011

Vendula Tesařová

Poděkování:

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu bakalářské práce Ing. Františku Sejkorovi za jeho odborné vedení, cenné rady a připomínky

Poděkování patří také Lesnímu družstvu Vysoké Chvojno, za ochotné poskytnutí informací, rad a materiálů k vypracování praktické části bakalářské práce.

Anotace

Předmětem bakalářské práce „Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní společnosti LD Vysoké Chvojno“ je na základě teoretických znalostí získaných studiem a zpracování literatury a aktuálních právních předpisů sestavit účetní závěrku vybraného podniku podle české právní úpravy. V práci se zabývám průběhem účetní uzávěrky a závěrky a v neposlední řadě konkrétním postupem sestavení v LD Vysoké Chvojno.

Klíčová slova

Účetnictví, účetní uzávěrka, účetní závěrka, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, náklady, výnosy, hospodářský výsledek

Title

Financial statement and accounts of the company Forest squad Vysoké Chvojno

Annotation

The subject of my bachelor thesis „Financial statement and accounts of the company Forest squad Vysoké Chvojno“ is to draw up a final accounts of selected company, according to Czech legal adaptation, on the basis of theoretical knowledge acquired by studying and processing literature and current legal regulations. In thesis deals with the conduct of the accounts and statements, and ultimately build a specific procedure in the company Forest squad Vysoké Chvojno.

Keywords

Accounting, financial statements, financial accounts, balance, profit and loss report, costs, yields, economic reset

OBSAH

ÚVOD	12
1 VYMEZENÍ POJMŮ A PŘEDPISŮ	14
1.1 Účetní zásady	14
1.2 Účetní předpisy	15
1.3 Účetní uzávěrka	16
1.4 Účetní závěrka	17
2 PRŮBĚH ÚČETNÍ UZÁVĚRKY	21
2.1 Přípravné práce	21
2.1.1 Inventarizace	22
2.1.2 Zaúčtování účetních operací na konci účetního období	26
2.2 Účetní uzávěrka	31
2.2.1 Zjištění výsledku hospodaření	31
2.2.2 Výpočet daně z příjmů a zaúčtování daňové povinnosti	32
2.2.3 Uzavření účtů	34
3 PRŮBĚH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	36
3.1 Rozvaha	37
3.2 Výkaz zisku a ztráty	39
3.3. Příloha	40
3.3.1 Přehled o peněžních tocích	42
3.3.2 Přehled o změnách vlastního kapitálu	43
4 POSTUP ÚČETNÍ UZÁVĚRKY A ZÁVĚRKY V LD VYSOKÉ CHVOJNO	44
4.1 Účetní uzávěrka	45
4.1.1 Inventarizace hmotného majetku	45
4.1.2 Inventarizace zásob	45
4.1.3 Inventarizace finančních účtů	46
4.1.4 Inventarizace zúčtovacích vztahů	47

4.1.5 Inventarizace časového rozlišení	48
4.1.6 Inventarizace kapitálových účtů	48
4.1.7 Zjištění výsledku hospodaření	49
4.1.8 Uzavření účtů	50
4.2 Účetní závěrka	50
4.2.1 Rozvaha	50
4.2.2 Výkaz zisku a ztráty	58
4.2.3 Příloha k účetní závěrce	61
5 FORMULOVÁNÍ ZÁVĚRU A DOPORUČENÍ	64
POUŽITÁ LITERATURA	66
PŘÍLOHY	67

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 - Schéma účtování manka	25
Obrázek 2 - Schéma účtování přebytku	25
Obrázek 3 - Schéma účtování zásob způsobem B na konci roku	28
Obrázek 4 - Schéma účtování zákonných rezerv	30
Obrázek 5 - Schéma zjištění výsledku hospodaření	32
Obrázek 6 - Sazba daně z příjmů právnických osob (%)	33
Obrázek 7 - Schéma uzávěrky účtů na konci účetního období	34
Obrázek 8 - Schéma otevření účtů na začátku roku	35
Obrázek 9 - Organizační schéma společnosti LD Vysoké Chvojno	44

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 - Účtování o inventarizačních rozdílech _____	26
Tabulka 2 - Rozvaha společnosti LD Vysoké Chvojno _____	51
Tabulka 3 - Rozpis rezervy na lesní pěstební činnost _____	56
Tabulka 4 - Poskytnuté dotace v roce 2009 _____	57
Tabulka 5 - Výkaz zisku a ztráty společnosti LD Vysoké Chvojno _____	58
Tabulka 6 - Tržby z prodeje výrobků a služeb v roce 2009 _____	60
Tabulka 7 - Osobní náklady _____	62
Tabulka 8 - Přehled o změnách vlastního kapitálu _____	63

SEZNAM ZKRATEK

CF	Cash flow
ČNB	Česká národní banka
ČÚS	České účetní standardy
Dal	strana Dal účtu
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
LD	Lesní družstvo
MD	strana Má dáti účtu
s.r.o.	společnost s ručením omezeným

ÚVOD

Účetní uzávěrka představuje v životě firmy významné období. Proto její správné zpracování je konečnou vizitkou kvality práce každé účetní.

Nejstarší popis pravidel a principů podvojného účetnictví pochází z 15. století. V minulosti byla účetní uzávěrka a závěrka propojeny, až od roku 1993 respektuje výklad účetnictví jejich oddělení.

Uzavírání účetnictví a sestavení účetní závěrky je vyvrcholením dlouhodobé a náročné práce za dané období. Sestavení účetní závěrky je klíčovým okamžikem účetního období a poskytuje významné údaje pro hodnocení účetní jednotky samotné i pro její prezentaci navenek.

Účetní uzávěrka je celý souhrn činností, které jsou spojeny s procesem uzavírání účetních knih za dané období. Tyto činnosti zabezpečují správnost a úplnost údajů v účetní knize. Jejich provedením je zajištěno, že účetní závěrka poskytne nejen úplný, ale také věrný a pravdivý obraz o majetkové a finanční situaci účetní jednotky. Po uzavření účtů a vyčíslení výsledku hospodaření může účetní jednotka přistoupit k vyhotovení účetní závěrky.

Účetní závěrku v soustavě podvojného účetnictví tvoří výkazy rozvaha a výkaz zisku a ztráty, doplněné o povinnou přílohu k účetní závěrce. Příloha k účetní závěrce doplňuje a vysvětluje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Účetní jednotky mohou volitelně připojit přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Požadavky kladené na obsah a formu účetní závěrky jsou dané v zákoně o účetnictví, prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb. k účetnictví a v Českých účetních standardech. Průběh samotné závěrky je ve většině podniků řízen vnitropodnikovými směrnici, ve kterých si podnik stanovuje harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky a metody, podle kterých bude jednotlivé body harmonogramu zpracovávat a vyhodnocovat.

Cílem bakalářské práce je udělat komplexní pohled na účetní uzávěrku a závěrku v účetní jednotce. Jedná se o velmi důležitý proces, spojený s určitými nezbytnými úkony, které mají zabezpečit správnost a poctivost výsledku hospodaření účetní jednotky a také objektivní vypovídající schopnost výkazů vyhotovených za účetní období. Nesprávné provedení nebo opomenutí těchto úkonů může vést k chybnému stanovení hospodářského výsledku a výkazy budou podávat zkreslené informace.

Teoretická část shrnuje informace, které byly získány studiem odborné literatury vztahující se k účetní uzávěrce a závěrce a především prostudováním příslušných zákonů, které

proces účetní závěrky ovlivňují. Nejdříve se věnuje účetním zásadám a účetním předpisům. Dále krátce popisuje účetní uzávěrku a závěrku. Zde jsou definovány základní pojmy a předpisy, kterými se účetní jednotky v této fázi účetního období řídí, a právní úprava, podle které účetní jednotka při sestavování účetní závěrky postupuje. V další části je podrobně popsán průběh účetní uzávěrky a závěrky.

Praktické část je věnována průběhu účetní uzávěrky a závěrky v Lesním družstvu Vysoké Chvojně za rok 2009. Jsou popsány jednotlivé kroky, které musel podnik v souvislosti s uzavíráním účetních knih provést, a konečné sestavení účetní závěrky. Mohla tak být srovnána teorie s praxí.

1 VYMEZENÍ POJMŮ A PŘEDPISŮ

Účetnictví je nástroj pro sledování a zobrazení stavů, toků a výsledků podnikatelské činnosti v peněžních jednotkách. Jsou to uspořádané zápisy o stavu položek majetku podniku.

V účetnictví rozlišujeme pojmy:

- Účetní uzávěrka, v které probíhají úkony související s uzavřením účetních knih,
- Účetní závěrka, ve které sestavujeme konkrétní účetní výkazy.

Posloupnost prací spojených s účetní uzávěrkou a závěrkou: [3]

1. Konečná kontrola účetnictví daného období
2. Zúčtování speciálních případů k rozvahovému dni
3. Zpracování daňového přiznání
4. Uzavření účetnictví
5. Převod účetnictví do dalšího období
6. Vyhotovení závěrky
7. Ověření auditorem
8. Schválení závěrky
9. Zveřejnění závěrky
10. Archivace

1.1 Účetní zásady

Teoretickou bází účetní závěrky jsou určitá východiska, označovaná jako základní účetní zásady. V odborné literatuře se můžeme setkat s jejich nejednotným výčtem i pořadím důležitosti: [6]

- **Nezávislost účetních období (akruální princip)**
Účetní případy se účtují do období, se kterým časově a věcně souvisí, nikoli do období, kdy došlo k pohybu peněžních prostředků. Náklady a výnosy se musí časově rozlišovat. Účetním obdobím je kalendářní rok.
- **Vymezení okamžiku realizace**
Vymezení okamžiku, ve kterém je možno účtovat na účty nákladů, výnosů a na rozvahové účty.

- **Vymezení účetní jednotky**

Je to vymezení relativně uzavřeného celku, za který se vede účetnictví, sledují se aktiva a pasiva, účtuje se o předmětu účetnictví, překládají a sestavují se účetní výkazy.

- **Zákaz kompenzace**

Kompenzovat mezi náklady a výnosy nebo mezi položkami majetku a závazků lze pouze v těchto situacích:

- pohledávky a závazky vůči stejné osobě, které mají dobu splatnosti do 1 roku ve stejných měnách,
- dobropisy, týkající se konkrétní nákladové/výnosové položky vztahující se ke stejnému účetnímu období,
- převod podílu na hospodářském výsledku,
- doměrky a vratky daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků.

- **Stálost metod**

Každá změna musí být zdůvodněna a popsána v příloze k účetním výkazům.

- **Historické ceny**

Majetek se oceňuje v okamžiku pořízení, tzn. pořizovacími cenami, cenami pořízení, vlastními náklady, nominální hodnotou a reprodukční pořizovací cenou.

- **Zásada opatrnosti**

Měly by být vykázány pouze takové zisky, jichž účetní jednotka skutečně dosáhla. Musí být vykázány nejen realizované, ale i očekávané ztráty, které jsou účetní jednotce k okamžiku uzavírání účetnictví známy.

- **Bilanční kontinuita**

Musí navazovat konečné a počáteční stavy rozvahových účtů mezi jednotlivými účetními obdobími.

1.2 Účetní předpisy

Základní pravidla pro sestavení účetní závěrky se nachází ve třech právních předpisech: [1]

- **Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví** (dále jen „zákon o účetnictví“)

Tento zákon představuje rozhodující právní normu pro účetnictví. Prostřednictvím účetní závěrky sděluje účetní jednotka partnerům údaje o

účetnictví, o dané účetní jednotce. Povinností každé účetní jednotky je vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. [10]

- **Vyhláška č. 500/2002 Sb.** (dále jen „prováděcí vyhláška“)

Vyhláška upravuje tyto oblasti účetní závěrky:

- rozsah a způsob sestavování,
 - uspořádání, označování a obsahové vymezení položek aktiv a pasiv,
 - uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření,
 - uspořádání a obsahové vymezení doplňujících informací v Příloze, Přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu.
- **České účetní standardy 001 až 023** (dále jen „ČÚS“)
Jedná se o metodické pomůcky pro vedení účetnictví

Účetní jednotka využívá i následující předpisy:

- Obchodní zákoník č. 513/1991 Sb.,
- Zákon o dani z příjmů č. 586/1992 Sb. (dále jen „zákon o dani z příjmů“), zejména § 23, § 24, § 25 a další,
- Zákon o auditorech č. 254/2000 Sb.,
- Zákon o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů č. 593/1992 Sb.,
- Zákon o DPH č. 235/2004 Sb., zejména § 76,
- Zákon o správě daní a poplatků č. 337/1992 Sb.

1.3 Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka je proces, který obsahuje zaúčtování inventarizačních rozdílů i změny v ocenění majetku a závazků:

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

Souvisejí s ní veškeré operace, které zajišťují, aby do účetního období byly zahrnuty náklady a výnosy, které s tímto obdobím věcně a časově souvisejí. Je třeba provést přepočtení cizí měny na domácí a k rozvahovému dni vyčíslit kursové rozdíly. [7]

Účetní uzávěrka je souhrn účetních prací, jejichž cílem je završení průběžného účtování hlavně uzavřením účtů, zjištěním hospodářského výsledku a sestavením konečného přehledu o majetku a kapitálu účetní jednotky. Na uzavření účetnictví navazuje ve většině případů nové otevření účetnictví k následujícímu dni. Spočívá v zaúčtování počátečních zůstatků rozvahových účtů.

Smyslem uzávěrkových operací je zabezpečit věcnou správnost a úplnost údajů v účetnictví tak, aby sestavené závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. [10]

Povinnost provádět účetní uzávěrku vyplývá ze zákona o účetnictví¹. Zde je uvedeno, kdy účetní jednotky otevírají a zavírají účetní knihy.

Kromě posledního dne účetního období se uzávěrka provádí také den před vstupem do likvidace nebo před prohlášením konkursu či vyrovnání, před zápisem do obchodního rejstříku a ke dni výmazu u obchodního rejstříku.

1.4 Účetní závěrka

Účetní závěrka sestavená podle zákona o účetnictví², je klíčový bod, kterým vrcholí účetní operace v podniku za celé účetní období. Musí poskytnout širokou škálu informací o majetkové, finanční a důchodové situaci účetní jednotky.

Účetní závěrkou rozumíme nedílný celek, jehož nepostradatelnou součástí jsou následující dokumenty: [10]

- rozvaha
- výkaz zisku a ztráty (výsledovka)
- příloha

Součástí účetní závěrky může být rovněž přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Závěrka musí obsahovat: [3]

- jméno a příjmení, název účetní jednotky,

¹ § 17 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví

² § 18 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

- sídlo,
- identifikační číslo,
- právní formu,
- předmět podnikání nebo účel zřízení,
- rozvahový den,
- okamžik sestavení závěrky
- podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky.

Podle zákona o účetnictví³ má být závěrka spolehlivá (úplná, včasná), srovnatelná a srozumitelná.

Musíme rozlišovat účetní závěrku řádnou, mimořádnou a mezitímní. **Řádná** se vyhotovuje jednou ročně, k poslednímu dni účetního období, jímž může být kalendářní rok (tedy k 31. 12.) nebo hospodářský rok (takové účetní období začíná prvním dnem jiného měsíce než je leden). V případě, že podnik hodlá aplikovat hospodářský rok, musí o tomto informovat na místě příslušného správce daně. Ve všech ostatních (mimořádných) případech, kdy zákon o účetnictví rovněž vyžaduje uzavřít účetní knihy (např. ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace), se sestavuje **mimořádná** závěrka. V případě, kdy to vyžadují zvláštní právní předpisy, může podnik sestavit závěrku v průběhu účetního období, aniž by uzavíral účetní knihy, ale provede pouze inventarizaci. V takovém případě se mluví o **mezitímní** závěrce. Den, k němuž se sestavuje řádná nebo mimořádná účetní závěrka (tj. den, z něhož se přejímají konečné stavy do účetní závěrky), se nazývá rozvahovým dnem. [4]

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu ji mohou sestavit takové účetní jednotky, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem (na základě svého rozhodnutí mohou sestavit účetní závěrku v plném rozsahu). Účetní jednotky, které mají povinnost auditu, ji sestavují v plném rozsahu. Výjimkou jsou akciové společnosti, které sestavují závěrku v plném rozsahu. [7]

³ § 19 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Účetní závěrku jsou povinny mít ověřenu auditorem: [8]

- akciové společnosti, které v účetním období, v kterém se účetní závěrka ověřuje a v období bezprostředně předcházejícím dosáhla nebo překročila alespoň jedno z níže uvedených kritérií,
- ostatní obchodní společnosti, družstva a fyzické osoby, pokud v účetním období, za které se účetní závěrka ověřuje a v období bezprostředně předcházejícím dosáhla nebo překročila minimálně dvě z následujících kritérií:
 - hodnota aktiv⁴ překročí 40 000 000 Kč,
 - roční čistý obrat je vyšší než 80 000 000 Kč,
 - průměrný přepočtený stav zaměstnanců je vyšší než 50.

Některé obchodní společnosti mají povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku. **Konsolidovanou** účetní závěrkou⁵ se rozumí závěrka sestavená a upravená metodami konsolidace. Konsolidovaná závěrka slouží k informování akcionářů a společníků mateřského podniku a dalších zainteresovaných osob. Neslouží pro účely daňové ani pro účely rozdělování výsledků hospodaření. Sestavuje se tehdy, překročí-li nebo dosáhnou-li účetní jednotky zahrnuté do konsolidačního celku ve svých posledních účetních závěrkách alespoň dvou ze tří kritérií:⁶

- aktiva celkem více než 350 milionů Kč,
- roční úhrn čistého obratu více než 700 milionů Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 250.

Směrná účtová osnova pro podnikatele určuje uspořádání a označení účtových tříd a účtových skupin pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků, vlastního kapitálu a jiných pasiv, dále o nákladech, výnosech a o výsledku hospodaření. Uspořádání účtové osnovy zajišťuje sestavení účetní závěrky, jelikož sestavení směrné účtové osnovy navazují v převážné míře jednotlivé řádky rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Na podkladě této osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž

⁴ Hodnota aktiv se uvádí nesnížená o případné oprávký a opravné položky.

⁵ Podle § 22 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví

⁶ Uvedených v § 22 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví

uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky za dané účetní období. [6]

Vzor účtové osnovy pro podnikatele podle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. uvádím jako přílohu A.

2 PRŮBĚH ÚČETNÍ UZÁVĚRKY

Před sestavením účetní závěrky je třeba k poslednímu dni účetního období uzavřít účetní knihy.

Postup prací při uzavírání účetních knih lze rozdělit do dvou etap: [8]

- přípravné práce
 - inventarizace
 - zaúčtování účetních operací na konci účetního období
- účetní uzávěrka
 - zjištění výsledku hospodaření před zdaněním
 - výpočet základu daně z příjmů a zaúčtování daňové povinnosti
 - uzavření všech účtů, tj. zúčtování všech nákladových a výnosových účtů na účet 710 – Účet zisků a ztrát, zúčtování zůstatků všech rozvahových účtů na účet 702 – Končený účet rozvahový

2.1 Přípravné práce

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

Přípravné práce se skládají z následujících procesů: [7]

- inventarizace majetku a závazků,
- závěrečné operace u zásob,
- odpis pohledávek,
- tvorba opravných položek,
- kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů,
- zaúčtování kurzových rozdílů,
- tvorba rezerv,
- zaúčtování dohadných položek,
- zaúčtování splatné a odložené daně z příjmů,
- sestavení daňového přiznání.

2.1.1 Inventarizace

Účetní jednotky při inventarizaci zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. S tím souvisí také účtování o inventarizačních rozdílech. Dále zjišťuje, zda jsou závazky a majetek v účetnictví správně oceněny či zda je nutno provést úpravu výše ocenění, např. prostřednictvím opravných položek.

Inventarizace se provádí k okamžiku sestavení účetní závěrky (řádná, periodická inventarizace) nebo v průběhu účetního období k okamžiku sestavení mimořádné účetní závěrky nebo při změně odpovědného pracovníka (mimořádná, průběžná inventarizace).

Cílem inventarizace je: [8]

- kontrola věcné správnosti účetnictví (zjišťování skutečného stavu veškerého majetku a závazků a ověřování, zda skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví),
- kontrola reálnosti ocenění majetku a závazků (musí se brát v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které jsou známy do okamžiku sestavení účetní závěrky).

Inventarizace se skládá z následujících čtyř na sebe navazujících kroků:

- 1) zjištění skutečného stavu majetku a závazků,
- 2) porovnání stavu zjištěného inventurou se stavem v účetnictví,
- 3) vyčíslení inventarizačních rozdílů,
- 4) proúčtování a vypořádání inventarizačních rozdílů.

Fyzickou inventuru provádíme u majetku hmotné povahy např. u dlouhodobého hmotného majetku, zásob, hotovosti, cenných papírů a cenin. **Dokladovou** inventuru provádíme u pohledávek a závazků, dále u takových složek majetku, kde fyzickou inventuru nelze provést např. u dlouhodobého nehmotného a finančního majetku, u stavů na bankovních účtech, u pohledávek, závazků, rezerv, oprav, položek časového rozlišení a dohadných položkách. [7]

Skutečný stav zásob se zjišťuje fyzickou inventurou, kterou provádí inventarizační komise a následně vyhotovuje inventurní soupisy a inventarizační zápis. [8]

2.1.1.1 Příklady inventarizace

Příklady provedení inventarizace u nejdůležitějších skupin majetku a závazků podle účtových tříd: [8]

0. účtová třída – Dlouhodobý majetek

Účetní jednotka musí zkontrolovat, zda souhlasí stavy DM v účetnictví s operativní evidencí DM na inventárních kartách. Na účtu 042 – Pořízení DHM musí být k 31. 12. stav 0. Na účtech 021- Stavby a 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí je nutné ověřit, zda souhlasí pořizovací cena (na příslušných účtech a na kartách), obrát MD na účtech s pořizovací cenou přírůstků majetku na evidenčních kartách, obrát Dal na účtech s úbytkem majetku v pořizovacích cenách.

1. účtová třída – Zásoby

Na účtech 111 – Pořízení materiálu a 131 – Pořízení zboží musí být k 31. 12. stav 0, jestliže je na těchto účtech zůstatek, musí se převést na účty 119 – Materiál na cestě a 139 – Zboží na cestě.

Na účtech 112 – Materiál na skladě, 132 – Zboží na skladě a 123 – Výrobky musí zůstatek k 31. 12. souhlasit s inventurním soupisem zásob a na účtu 121 – Nedokončená výroba je nutné zkontrolovat, zda zůstatek odpovídá skutečnému stavu rozpracovanosti ke dni sestavení účetní závěrky.

2. účtová třída – Finanční účty

Na účtech 211 – Pokladna a 221 – Bankovní účty musí zůstatek k 31. 12. souhlasit se skutečným stavem peněz v pokladně, resp. se stavem posledního výpisu z účtu. Na účtu 261 – Peníze na cestě musí být zůstatek 0.

3. účtová třída – Zúčtovací vztahy

Inventarizace 3. účtové třídy je velice důležitá, protože případné chyby se objeví přímo ve výsledkových účtech.

U účtů 311 – Odběratelé a 321 – Dodavatelé je nutné odsouhlasit zůstatky jednotlivých závazkových a pohledávkových účtů se skutečnou hodnotou pohledávek a závazků, což znamená provést dokladovou inventarizaci (zůstatky účtů musí souhlasit s knihou faktur). U významných položek je vhodné provést odsouhlasení u odběratelů a dodavatelů.

Na účtu 331 – Zaměstnanci musí zůstatek odpovídat nevyplacené mzdě k 31. 12. Zůstatek na účtu 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního

pojištění je nutný ověřit s výpočty na zdravotní pojištění a správu sociálního zabezpečení, na základě kterých bude účetní jednotka odvádět pojistné za prosincové mzdy. Účet 342 – Ostatní přímé daně je nutný zkontrolovat s neodvedenou daní k 31. prosinci.

Zůstatek na účtu 341 – Daň z příjmů musí odpovídat výši záloh zaplacených v uzavíraném účetním období před zaúčtováním daňové povinnosti. Po zaúčtování daňové povinnosti musí zůstatek souhlasit s pohledávkou nebo závazkem vůči finančnímu úřadu.

Zůstatek na účtu 343 – Daň z přidané hodnoty by měl odpovídat údajům posledního přiznání k DPH (za prosinec, tedy za 4. čtvrtletí).

2.1.1.2 Inventarizační rozdíly

Jestliže skutečný stav zjištěný inventarizací je odlišný od stavu v účetnictví, jde o inventarizační rozdíly: účetní stav > skutečnost » manko (u peněz – schodek)

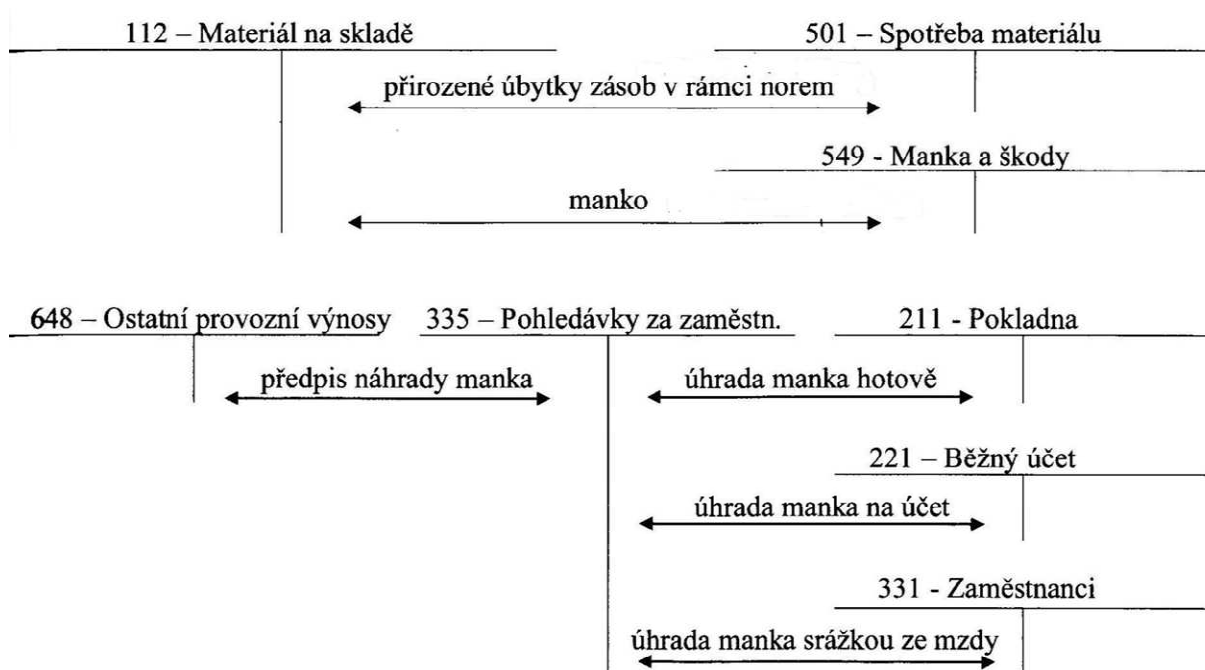
účetní stav < skutečnost » přebytek.

Jestliže je skutečný stav nižší než účetní a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jinými způsoby stanovenými zákonem, jedná se o **manko**. Manko je tedy úbytek zásob, u kterého nebyla zjištěna konkrétní příčina. V účetnictví se považuje za provozní náklad a předepsané náhrady se účtují jako provozní výnos.

Náhrada za zaviněné manko se může realizovat:

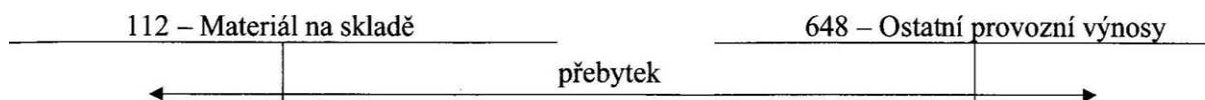
- v hotovosti (účetní jednotka účtuje na vrub účtu 211 – Pokladna),
- platbou na účet (na vrub účtu 221 – Běžný účet),
- srážkou ze mzdy (účtování na stranu MD účtu 331 – Zaměstnanci).

Rozlišujeme manka do normy (např. norma přirozeného úbytku) a manka nad normu. U některých druhů materiálu dochází k přirozeným úbytkům hmotnosti nebo objemu zásob, pro tyto úbytky si účetní jednotka stanoví svoji vnitřní směrnici normy přirozených úbytků zásob, která má platnost pro určité období. [8]



Obrázek 1 - Schéma účtování manka [8]

Jestliže je skutečný stav zásob vyšší než účetní, jedná se o **přebytek**. Představuje materiál, který sice ve skladu je, ale není zaúčtován do příjmu.



Obrázek 2 - Schéma účtování přebytku [8]

Účetní jednotka by měla vysvětlit příčinu vzniku inventarizačních rozdílů a přijmout opatření, aby tyto situace více nevznikly.

Vyúčtování inventarizačních rozdílů musí být provedeno do období, za které se účetní stav ověřuje.

Účtování o inventarizačních rozdílech je v ČÚS č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Obecně platí, že vzniklé inventarizační rozdíly se účtují na vrub příslušných účtů nákladů v účtových skupinách 54 nebo 56, pokud je rozdíl posouzen jako manko. A ve prospěch příslušných účtů výnosů v účtových skupinách 64 nebo 66, pokud je zjištěn přebytek.

Tabulka 1 - Účtování o inventarizačních rozdílech

Manko (schodek) MD/D	Druhy majetku	Přebytek MD/D
549/07.	Dlouhodobý nehmotný majetek	01./07.
549/08.	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	02./08.
549/03.	Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	03./413
568/211	Peníze	211/668
568/213	Ceniny	213/668
549/112	Materiál	112/648
549/121	Nekonečná výroba	121/611
549/122	Polotovary vlastní výroby	122/612
549/123	Výrobky	123/613
549/124	Zvířata	124/614
549/132	Zboží	123/648

Poznámka: Pokud pohledávka u manka: za zaměstnancem 335/648
za společníky 355/648

Zdroj: vlastní tvorba

2.1.2 Zaúčtování účetních operací na konci účetního období

K získání věrného zobrazení hospodářské a finanční situace účetní jednotky je třeba:

- do hospodářského výsledku promítnout dlouhodobě i krátkodobě rizika a ztráty ještě před jejich vznikem,
- náklady, výdaje, výnosy a příjmy účetní jednotky přiřadit k tomu období, jehož se věcně a časově týkají,
- zaúčtovat i ty účetní případy, které sice již nastaly, ale ještě k nim nejsou žádné doklady.

K tomuto účelu se provádí účtování účetních operací na konci účetního období, tzv. uzávěrkové operace. [8]

2.1.2.1 Závěrečné operace u zásob

Účetní jednotka může účtovat o pořízení a úbytcích zásob některým ze dvou způsobů: [4]

- způsobem A – průběžně (s běžným užíváním účtů v 1. účtové třídě – Zásoby),
- způsobem B – periodicky (při tomto způsobu se v 1. účtové třídě účtuje až ke konci rozvahového dne na základě stavu zásob zjištěného z průkazně vedené evidence.

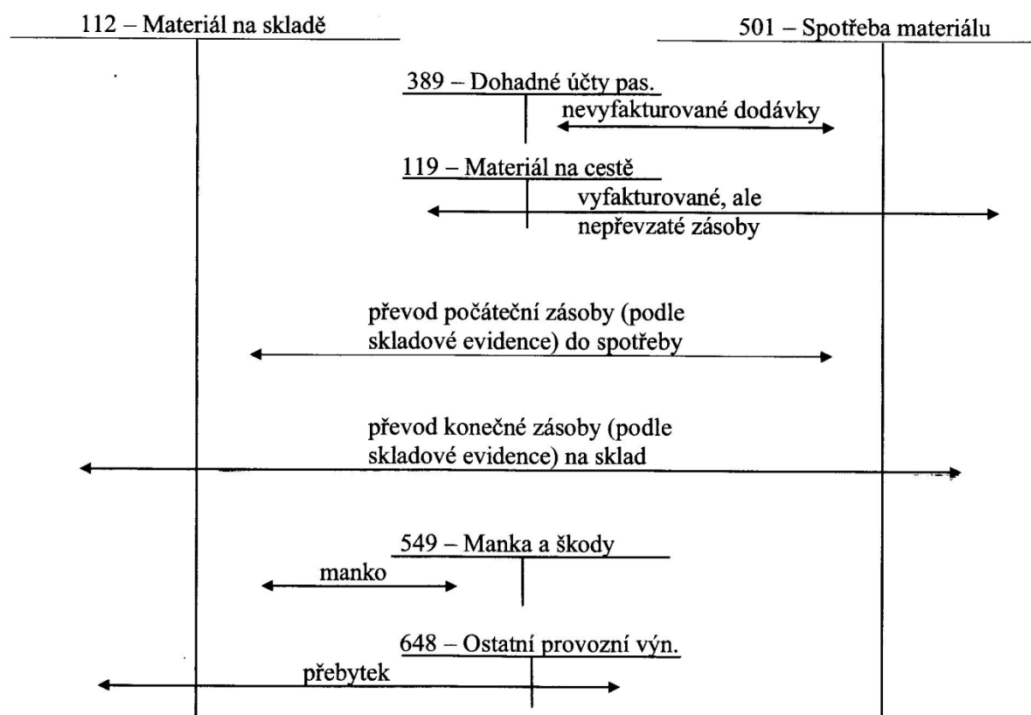
Prováděné závěrečné účetní operace na konci roku⁷: [8]

- proúčtování zásob na cestě (faktury jsou k dispozici, ale zásoby do konce roku nejsou na skladě),
- proúčtování nevyfakturovaných dodávek u nakupovaných zásob pomocí dohadných položek (zásoby jsou již na skladě, ale faktury zatím nedošly),
- porovnání výsledků inventury zásob s účetním stavem (pro případ účtování způsobem A) nebo s operativní evidencí (pro případ účtování způsobem B),
- jestliže vzniklo manko, je třeba ho porovnat s vnitropodnikovou směrnicí normy přirozených úbytků a v závislosti na tom pak zaúčtovat inventurní rozdíly,
- posouzení účetní hodnoty zásob na skladě s jejich skutečnou hodnotou, v tom případě rozhodování o případné tvorbě opravných položek či odpisu.

U způsobu B se musí ještě zaúčtovat úprava zásob na skladě, a to buď odúčtování počátečního stavu zásob a zaúčtování konečného stavu podle skladové evidence, nebo pouhým vyjádřením změny stavu zásob.

Podrobné schéma účtování zásob způsobem B na konci roku můžeme sledovat na následujícím obrázku.

⁷ společné pro způsob A i způsob B



Obrázek 3 - Schéma účtování zásob způsobem B na konci roku [8]

2.1.2.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů

V průběhu účetního období dochází často k časovému nesouladu mezi vznikem výdajů a nákladů i příjmů a výnosů. Abychom zjistili správný hospodářský výsledek, musíme do příslušného účetního období zaúčtovat všechny náklady a výnosy, které s ním hospodářsky souvisí, nikoliv do období, kdy došlo k platbě.

Časové rozlišení není nutné používat v případech, kdy jde o pravidelně se opakující výdaje či příjmy⁸, a také jedná-li se o nevýznamné částky, jejichž ponecháním v nákladech či výnosech není dotčen účel ani záměr ovlivnit tímto postupem výsledek hospodaření. [4]

Aby účetní případ mohl být zaúčtován jako časové rozlišení, musí být v okamžiku účtování znám věcný titul, částka a období. Uvedené tři podmínky musí být splněny současně.

⁸ v případě, že se tím výrazněji neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů

Přehled položek časového rozlišení: [4]

- 381 – Náklady příštích období – představují výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů příštích období (např. nájemné placené předem),
- 382 – Komplexní náklady příštích období – mají vztah nikoli k jednotlivému nákladovému druhu, ale k určitému účelu (např. dlouhodobá propagace),
- 383 – Výdaje příštích období – představují náklady, které s běžným účetním obdobím souvisejí, ale výdaj s nimi spojený nebyl dosud uskutečněn (např. nájemné placené v budoucnu),
- 384 – Výnosy příštích období – představují příjmy běžného období, které věcně patří do výnosů období příštích (např. předem přijaté nájemné),
- 385 – Příjmy příštích období – částky, které věcně a časově souvisejí s výnosy běžného období, ale které účetní jednotka neobdržela ani nebyly zaúčtovány na účtech pohledávek (např. provedené, ale dosud nevyúčtované práce).

Účty časového rozlišení podléhají inventuře, při níž se posuzuje jejich výše a odůvodnění.

2.1.2.3 Dohadné položky

Základní smysl účtování dohadných položek aktivních a pasivních je shodný s principy časového rozlišení. V případě, že nejsou splněny současně tři podmínky (titul, částka a období), účetní jednotka účtuje na základě kvalifikovaného odhadu dohadné položky. [1]

U dohadných položek je znám účel, kterého se pohledávka nebo závazek týká, je známo období, do kterého patří, ale není známa přesná částka pohledávky či závazku, ta se pouze odhaduje. [8]

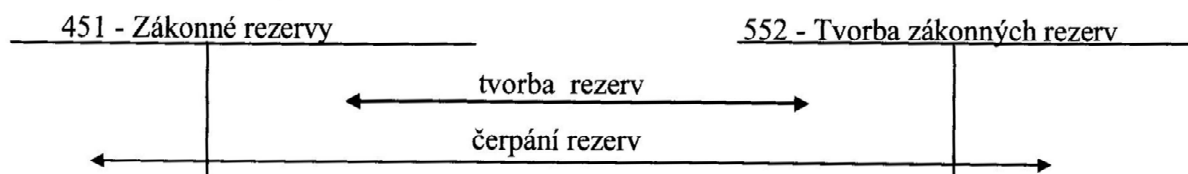
Dohadné položky jsou aktivní (výnosové úroky) a pasivní (nevyfakturované dodávky). [2]

2.1.2.4 Rezervy

Rezervy se považují za cizí zdroj a vyjadřují dluhy účetní jednotky vůči budoucím účetním obdobím (např. na budoucí opravu majetku). Při tvorbě rezervy je znám její účel, zatímco částka a období se pouze odhaduje. Princip tvorby a čerpání rezerv je řešeno vnitropodnikovou směrnicí.

Rezervy se člení na: [8]

- zákonné – vytvářejí se na rizika, ztráty a předpokládané výdaje v případech stanoveným zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, které tvorbu rezervy považují za výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Považují se za daňově uznatelný výdaj. Nejčastěji se vytvářejí na opravu hmotného majetku.
- ostatní – upraveny vnitřním právním předpisem účetní jednotky, nejsou zohledňovány při výpočtu základu daně.



Obrázek 4 - Schéma účtování zákonných rezerv [8]

Zůstatek rezerv je nutné při inventarizaci zkontrolovat, zda souhlasí se skutečností k 31. 12. a jakoukoli změnu řádně zdůvodnit.

2.1.2.5 Kurzové rozdíly

Při své činnosti vstupuje účetní jednotka do styku se zahraničními partnery a v souvislosti s tím přijímá a vydává cizí měnu v hotovosti i přes devizový účet, vznikají jí pohledávky a závazky v cizí měně včetně úvěrů a finančních výpomocí, nakupuje a prodává dlouhodobý a krátkodobý finanční majetek znějící na cizí měnu apod. [4]

Kurzové rozdíly je nutné účtovat na základě kurzu ČNB platného k poslednímu dni účetního období. Všechny rozdíly se účtují výsledkově, tzn. na účty 563 – Kurzové ztráty a 663 – Kurzové zisky. [8]

2.1.2.6 Opravné položky

Opravné položky vytváří účetní jednotka k majetkovým účtům v případě, že jsou splněny dvě podmínky:

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

Úkolem opravných položek je upravit ocenění příslušného aktiva v případě, že se prokáže, že došlo ke snížení ocenění přechodného charakteru. Lze je tvořit pouze k aktivům, a to k dlouhodobému majetku, k zásobám, ke krátkodobému finančnímu majetku a k pohledávkám. [4]

Při tvorbě opravných položek je nutné dodržovat následující zásady: [8]

- opravné položky nesmějí mít aktivní zůstatek,
- nelze tvořit opravnou položku na zvýšení hodnoty majetku,
- nelze současně vytvářet rezervu i opravnou položku.

2.1.2.7 Odpis pohledávek

Odepisují se ty pohledávky, které jsou prokazatelně nedobytné. Jedná se tedy o trvalé snížení hodnoty pohledávky. Důvodem bývá obvykle to, že pohledávku nelze po dlužníkovi vymoci. Daňově účinný odpis pohledávek upravuje zákon o daních z příjmů. Pohledávky odepsané do nákladů představují daňově uznatelný náklad. [8]

2.2 Účetní uzávěrka

2.2.1 Zjištění výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření umožňuje posoudit hospodaření účetní jednotky. Zjišťuje se porovnáním nákladů a výnosů. Může mít podobu zisku nebo ztráty. V případě, že se jedná o zisk (výnosy převyšují náklady), mluvíme o vlastním zdroji financování, který je plně k dispozici účetní jednotce. Výsledek hospodaření za účetní období se určuje na účtu 710 – Účet zisků a ztrát, kam se na konci účetního období převedou obraty nákladových a výnosových účtů. [7]

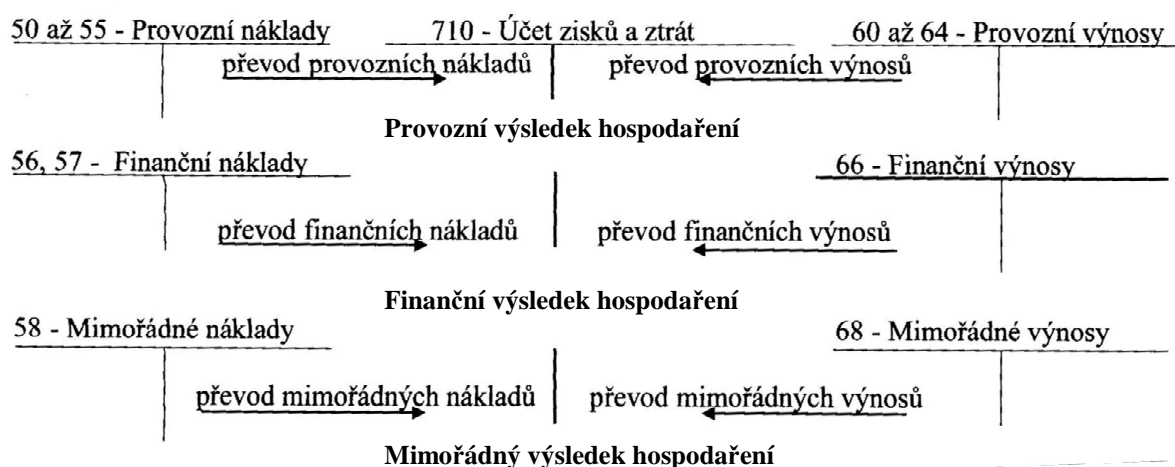
Výsledek hospodaření má podobu: [8]

- před zdaněním (tzn. hrubý účetní zisk),
- po zdanění (tzn. disponibilní zisk).

Výsledek hospodaření se zjišťuje ve struktuře: [8]

- provozní – porovnáním provozních nákladů (obraty účtů účtových skupin 50 až 55) a provozních výnosů (obraty účtů účtových skupin 60 až 64),
- finanční – porovnáním finančních nákladů (obraty účtů účtových skupin 56 a 57) a finančních výnosů (obraty účtů účtových skupin 66),
- mimořádný – porovnáním mimořádných nákladů (obraty účtů účtových skupin 58) a mimořádných výnosů (obraty účtů účtových skupin 68).

Součet finančního a provozního výsledku hospodaření se nazývá výsledek hospodaření z běžné činnosti.



Obrázek 5 - Schéma zjištění výsledku hospodaření [8]

2.2.2 Výpočet daně z příjmů a zaúčtování daňové povinnosti

Daň z příjmů je nákladem běžného účetního období. Je to finanční úhrada, kterou účetní jednotka platí státu za zabezpečovaný právní rámec podnikání, za tržní prostředí, svobodné podnikání apod. Při zjištění základu daně se vychází z účetního výsledku hospodaření. Výše daňového základu (daňového zisku) nelze zjistit z účetních údajů

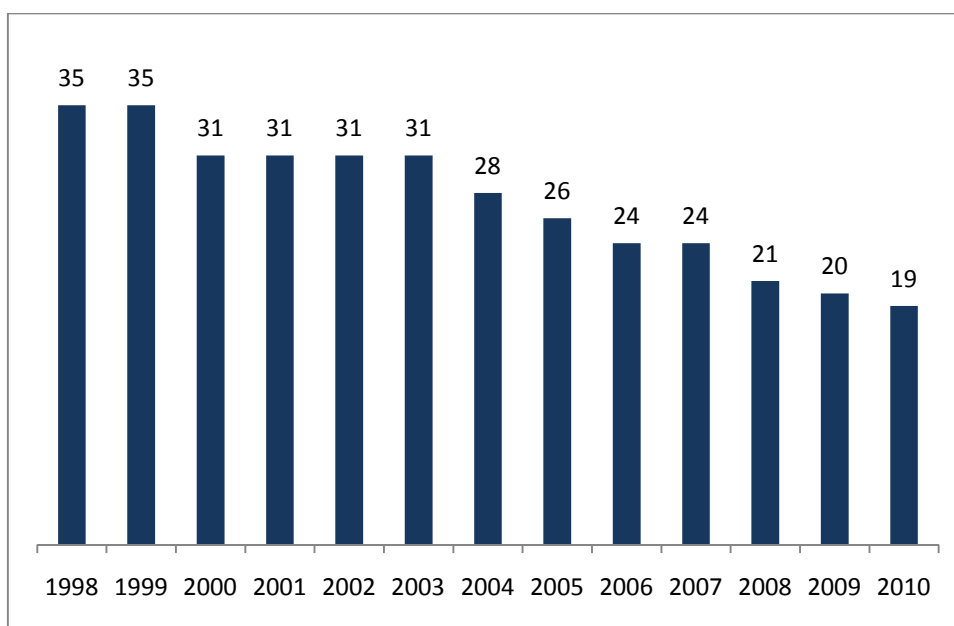
přímo. Ne všechny náklady zaúčtované do účetních knih uznává zákon o dani z příjmů, proto daňový zisk není stejný jako účetní zisk. [4]

Pro výpočet daňového základu je nutné hrubý účetní zisk upravit, a to zejména: [8]

- o částky, které nelze podle zákona o daních z příjmů uznat za náklad (výdaj) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (§ 25 zákona o daních z příjmů)
- o částky, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši,
- o veškeré částky neoprávněně zkracující výnosy,
- o příjmy zdaněné již u plátce (srážková daň).

Do základu daně nelze zahrnout např. manka a škody přesahující náhrady za ně kromě škod živelných, náklady na reprezentaci, tvorbu jiných než zákonných rezerv a opravných položek, výdaje přesahující limity stanovené příslušnými právními předpisy, příspěvky právnickým osobám, které nevyplývají ze zákona, daň dědickou a darovací, dary, pokuty a penále s výjimkou smluvních, odměny členům statutárních orgánů a jiných právnických osob aj. [5]

Vývoj sazeb daní z příjmů právnických osob v České republice v průběhu jednotlivých let, můžeme sledovat na následujícím obrázku.

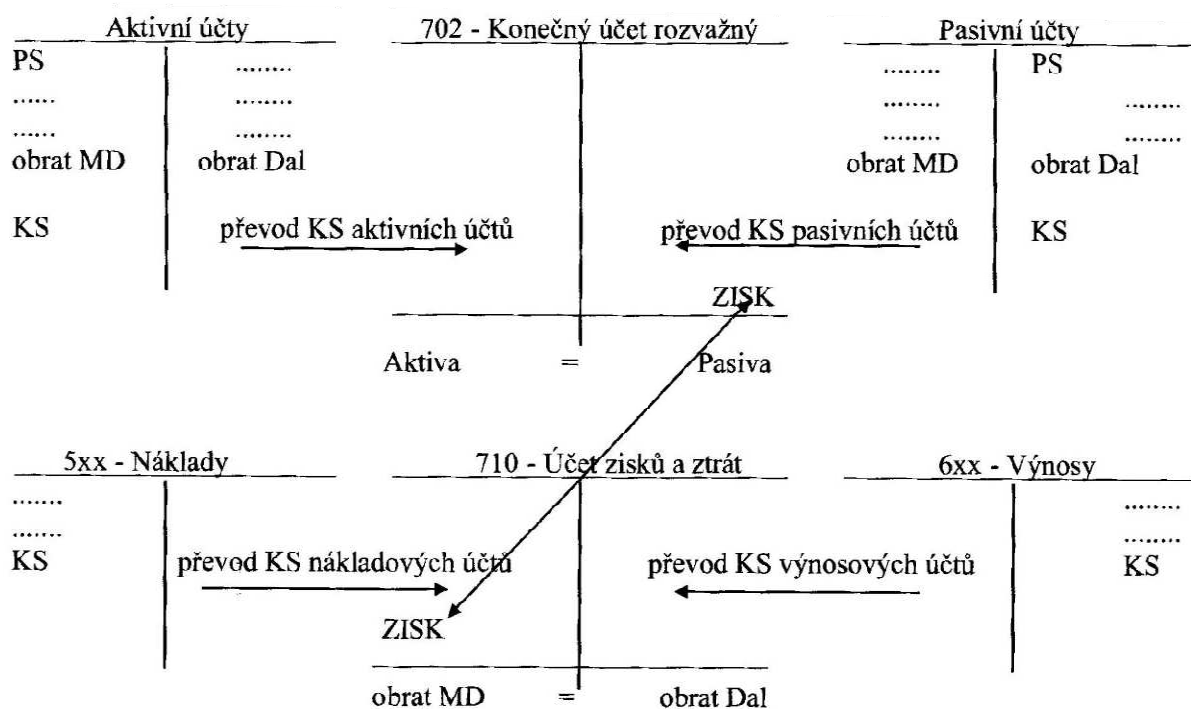


Obrázek 6 - Sazba daně z příjmů právnických osob (%) [11]

2.2.3 Uzavření účtů

Po zaúčtování účetních případů směřujících k vyhovění účetním předpokladům a k zajištění věrného a poctivého obrazu následuje uzavírání účetních knih k 31. 12. – roční účetní uzávěrka. Tou se rozumí: [8]

- zjištění obrátů stran MD a Dal jednotlivých syntetických účtů,
- zjištění konečných stavů aktivních a pasivních účtů a uzavření každého účtu, tzn. zapsání konečného stavu na slabší stranu účtu a jeho převod podvojným zápisem do závěrkového účtu 702 – Konečný účet rozvažný,
- zjištění konečných stavů účtů nákladů a výnosů jejich účetní převod podvojným zápisem do závěrkového účtu 710 – Účet zisků a ztrát, kde se zjistí výsledek hospodaření členěný na provozní, finanční a mimořádný,
- zjištění celkového výsledku hospodaření za účetní období a to na účtu 710 – Účet zisků a ztrát formou rozdílu celkových nákladů a celkových výnosů a jeho převod podvojným zápisem do účtu 702 – Konečný účet rozvažný, kde se uvede jako rozdílová veličina bez čísla účtu. V případě ztráty se rozdíl zaúčtuje na opačné strany, tj. 702/710.

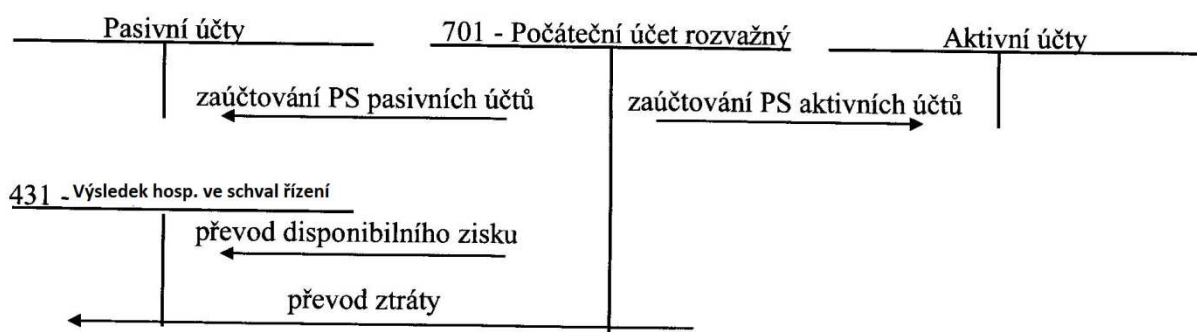


Obrázek 7 - Schéma uzávěrky účtů na konci účetního období [8]

Zjišťováním obrátů, konečných stavů a uzavíráním účtu se souběžně ověřuje formální správnost vedení účetnictví účetní jednotky, zejména dodržování principu podvojnosti a úplnosti účetních zápisů. [4]

Uzavřením účetních knih za běžný rok a vyhotovením účetních výkazů jednoho účetního období končí, ale současně začíná nové. Mezi oběma obdobími musíme zajistit bilanční kontinuitu, tzn. zabezpečit, aby konečné stavy rozvahových účtů zjištěné k poslednímu dni účetního období (tj. k 31. prosinci) byly převzaty k prvnímu dni následujícího období (tj. k 1. lednu) jako počáteční stavy rozvahových účtů v nově otevíraných účetních knihách.

Účty hlavní knihy se otevrou na základě údajů závěrkového účtu 702 – Konečný účet rozvahový podvojným účetním zápisem na účet 701 – Počáteční účet rozvahový⁹, a to tak, že počáteční stavy aktivních účtů se účtují na stranu MD těchto účtů a na stranu Dal účtu 701 a naopak u pasivních účtů. Výsledek hospodaření za účetní období se z účtu 701, na němž je uveden jen jako rozdílová veličina bez přidaného čísla účtu, převede na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. [8]



Obrázek 8 - Schéma otevření účtů na začátku roku [8]

⁹ Účet 701 – Počáteční účet rozvahový je zrcadlovým účtem k účtu 702 – Konečný účet rozvahový

3 PRŮBĚH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Účetní závěrka a její správné sestavení je jednou ze zásad účetnictví. Bez jejího správného sestavení není účetnictví úplné.

Uživateli účetních informací jsou kromě podnikového managementu i vnější uživatelé (např. banky, finanční úřady, burzy, dlužníci, akcionáři, věřitelé, současní a potenciaální investoři), kteří účetní výkazy využívají především k analýze finanční situace podniku, likviditě, výnosnosti a sledování hodnoty podniku. [8]

Informace v účetní závěrce musí být správné, úplné a nezpochybnitelné, takže je nutné jejímu sestavení věnovat náležitou pozornost.

Při sestavování výkazů existují následující kontrolní vazby:

- V rozvaze se položka „Aktiva celkem“ (netto) shoduje s položkou „Pasiva celkem“, tj. Aktiva = Pasiva.
- Položka „***Výsledek hospodaření za účetní období“ uvedená ve výkazu zisku a ztráty odpovídá položce „A.V. Výsledek hospodaření běžného účetního období“ uvedené v rozvaze. Tyto položky musí samozřejmě souhlasit se skutečným výsledkem hospodaření v daném účetním období.
- Peněžní prostředky v přehledu o peněžních tocích se rovnají stavu peněžních prostředků v rozvaze.

Pokud nejsou splněny kontrolní vazby, výkazy obsahují některou z těchto chyb:

- ve výkazu není nastaven některý účet, přestože se na něj v účetnictví účtuje (stav tohoto účtu není do výkazu zahrnut). To se stává například tehdy, pokud se v účetnictví začne používat nový účet a ten není nadefinován ve výkazu,
- účet je ve výkazu nastaven na více řádcích, tzn. je ve výkazu zahrnut duplicitně (např. do krátkodobých i dlouhodobých pohledávek),
- u některého účtu je nastaveno chybné znaménko,
- občas tyto kontrolní vazby nesedí pouze o jednotky tisíců Kč, to je zpravidla způsobeno sčítáním údajů zaokrouhlených na tisíce.

3.1 Rozvaha

Rozvaha je výkaz vypovídající zejména o finanční pozici účetní jednotky. Je základním zdrojem informací o celkové struktuře majetku, kolik majetku vlastníci do podniku vložili, jaký zisk (popřípadě ztrátu) účetní jednotka vytvořila a kolik má dluhů za běžný rok. Pro porovnání se v rozvaze ještě uvádí rok předchozí. [7]

Všeobecně se požaduje, aby rozvaha podávala informace: [4]

- o funkční skladbě aktiv, což vyžaduje odlišit dlouhodobá aktiva od oběžných aktiv,
- o likviditě podniku, jež vypovídá o schopnosti podniku hradit závazky,
- o finanční struktuře (velikosti vlastních a cizích zdrojů),
- o struktuře vlastního kapitálu v rozčlenění na interní zdroje financování, jejichž původ spočívá v tvorbě zisku (fondy tvořené ze zisku, výsledek hospodaření minulých let, výsledek hospodaření běžného období) a na externí zdroje vlastního financování (základní kapitál, emisní ážio a ostatní kapitálové fondy).

V rozvaze i účetních knihách se aktiva a závazky člení na krátkodobé a dlouhodobé, podle doby použitelnosti do 1 roku nebo více let, popř. u pohledávek a závazků podle sjednané doby splatnosti. V případě, že není možné objektivně použít kritérium krátkodobosti a dlouhodobosti, pro zařazení je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při jejich pořízení. [6]

Podle časového okamžiku, k němuž se rozvaha sestavuje, rozeznáváme tzv. zahajovací rozvahu (sestavuje se při založení účetní jednotky), počáteční rozvahu (sestavuje se k počátku účetního období) a konečnou rozvahu (sestavuje se nejen ke konci každého účetního období, ale také při ukončení činnosti účetní jednotky). Rozvaha konečná je shodná s rozvahou počáteční následujícího účetního období, tuto skutečnost označujeme jako bilanční kontinuitu, která patří mezi účetní zásady.

Aktiva a pasiva jsou v rozvaze rozdělena do skupin, které jsou označeny velkými písmeny latinské abecedy¹⁰, dále jsou tyto skupiny podrobněji rozčleněny na podskupiny, které jsou označeny římskými číslicemi.

¹⁰ Aktiva jsou označena písmeny A – D a pasiva A – C.

Aktiva se třídí podle likvidnosti jednotlivých složek majetku. U jednotlivých položek se vykazuje stav na konci běžného a minulého účetního období: [4]

- stav aktiv za běžné účetní období se člení do třech sloupců:
 - Brutto (sloupec 1) = výše aktiv podle jednotlivých položek neupravená o opravné položky a oprávk
 - Korekce (sloupec 2) = výše opravných položek a oprávek k příslušným aktivům
 - Netto (sloupec 3) = výše aktiv snížená o opravné položky a oprávk
- stav aktiv za minulé účetní období se uvádí v ocenění netto.

Do aktiv jsou zařazeny zejména následující položky: [7]

- pohledávky za upsaný základní kapitál,
- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek (odepisovaný, neodepisovaný),
- dlouhodobý finanční majetek,
- zásoby (materiál, nedokončená výroba, výrobky, zvířata, zboží),
- dlouhodobé pohledávky,
- krátkodobé pohledávky,
- krátkodobý finanční majetek (peníze, účty v bankách, cenné papíry a podíly),
- časové rozlišení (náklady příštích období, příjmy příštích období).

Pasiva se člení podle původu zdrojů na vlastní a cizí. Vykazuje se stav za běžné účetní období pouze v jediném sloupci, protože korekce ocenění formou opravných položek není přípustná a dále stav za minulé účetní období. [4]

Do pasiv jsou zařazeny zejména následující položky: [7]

- základní kapitál,
- rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku,
- rezervy
- dlouhodobé závazky (v okamžiku sestavení účetní závěrky mají splatnost delší než jeden rok),
- krátkodobé závazky (závazky ke společníkům, zaměstnancům)
- časové rozlišení (výdaje příštích období, výnosy příštích období).

Vzor uspořádání a označování položek rozvahy (bilance) podle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. uvádím jako přílohu B.

3.2 Výkaz zisku a ztráty

Úkolem výkazu zisku a ztráty je informovat uživatele o finanční výkonnosti účetní jednotky. Poskytuje informace o nákladech, výnosech a hospodářském výsledku. Výkaz je stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů s příslušnými mezisoučty na úrovni jednotlivých stupňů, které charakterizují úroveň hospodaření.

Výkaz zisku a ztráty (neboli Výsledovka) umožňuje vyčíslit: [7]

- provozní výsledek hospodaření (před zdaněním) – rozdíl mezi provozními výnosy a náklady,
- finanční výsledek hospodaření – rozdíl mezi finančními výnosy a náklady,
- výsledek hospodaření za běžnou činnost – součet provozního a finančního výsledku hospodaření upravený o daň z příjmů z běžné činnosti,
- mimořádný výsledek hospodaření – rozdíl mezi mimořádnými výnosy a náklady upravený o daň z příjmů z mimořádné činnosti,
- výsledek hospodaření za běžné účetní období – součet výsledků hospodaření za běžnou a mimořádnou činnost (vyjadřuje tzv. disponibilní zisk, tj. zisk po zdanění, popř. ztrátu).

Účetnictví sleduje nejen stav a pohyb majetku, ale i jeho zhodnocování v hospodářských procesech a ekonomickou efektivnost těchto procesů. Tyto procesy se zobrazují v účetnictví pomocí nákladů a výnosů účetní jednotky. Náklady představují kategorii vstupů a výnosy kategorii výstupů. Spotřebované položky majetku se projevují jako náklady a vedou ke snížení aktiv a výnosy jako úhrada za spotřebované majetkové položky znamenají zvýšení aktiv.

Na rozdíl od rozvahy se zde výnosy s náklady prolínají, což je dáno potřebou zjistit výsledek hospodaření v předepsaném členění.

Výnosy jsou označeny římskými číslicemi, náklady velkými písmeny latinské abecedy. Podrobnější členění je zajištěno arabskými číslicemi. Jednotlivé částky nákladů a výnosů, které narůstaly od začátku účetního období do jeho konce, se uvádějí za běžné účetní období i za předchozí účetní období.

Uspořádání položek nákladů a výnosů v rámci provozního výsledku hospodaření umožňuje vykázat tyto ukazatele: [8]

- obchodní marže – rozdíl mezi tržbami za prodané zboží a náklady vynaložené na toto zboží,
- výkony – zahrnují tržby z prodeje výrobků a služeb, změnu stavu zásob vlastní výroby a aktivaci,
- výkonová spotřeba – zahrnuje spotřebu materiálu a energie a služby,
- přidaná hodnota – obsahuje součet obchodní marže a rozdíl mezi výkony a výkonovou spotřebou.

Výkaz zisku a ztráty může účetní jednotka sestavit ve dvou formách: [7]

- Druhovému členění
Je třeba ověřit věcnou shodu nákladů s výnosy, této shody lze dosáhnout úpravou výnosů. Toto členění používá většina účetních jednotek.
Vzor uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty (druhovému členění) podle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. uvádím jako přílohu C.
- Účelové členění
Porovnávají se výnosy a náklady, které se týkají realizovaných výkonů. Upřednostňuje manažerské hledisko, při tomto členění musí účetní jednotka uvést jako součást přílohy k účetní závěrce rozpis nákladů a výnosů provozního výsledku hospodaření v druhovém členění.
Vzor uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty (účelové členění) podle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. uvádím jako přílohu D.

3.3. Příloha

Příloha má uživatelům účetních výkazů dokreslit a zpřesnit údaje vykázané v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty. Údaje zde uvedené by měli být významné, užitečné, spolehlivé a srozumitelné. Na rozdíl od rozvahy a výkazu zisku a ztráty, kde se uvádějí pouze skutečnosti jisté nebo vysoce pravděpodobné (lze kvantifikovat jejich hodnotu), se v příloze uvádějí i skutečnosti, které mohou nastat a u kterých není ještě přesně známá jejich výše.

Příloha může být sestavena v popisné formě nebo ji může účetní jednotka zpracovat do tabulky. Forma není dána, právní normy stanovují jen její obsahovou náplň.

Příloha by měla obsahovat: [7]

- všeobecné informace o účetní jednotce
 - datum vzniku, zahájení činnosti
 - jména a příjmení členů statutárních orgánů a dozorčích orgánů k rozvahovému dni
 - popis organizační struktury, její zásadní změny během uplynulého účetního období
 - popis změn a dodatků provedených v uplynulém období v obchodním rejstříku
- informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách
 - způsoby oceňování jednotlivých složek majetku
 - způsob sestavování odpisových plánů a použité odpisové metody
 - způsob stanovení opravných položek
 - způsob použitý při přepočtu cizích měn na Kč
 - způsob stanovení reálné hodnoty
- doplňující informace k rozvaze a k výkazu zisku a ztráty
 - důležité skutečnosti, které nelze z těchto výkazů vyčíst
 - důležité skutečnosti, ke kterým došlo od rozvahového dne do okamžiku sestavení účetní závěrky
 - rozpis rezerv a dlouhodobých bankovních úvěrů
 - doměrky daně z příjmů za minulá účetní období
 - informace o výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení, veřejného zdravotního pojištění a o výši daňových nedoplatků účetní jednotky
 - zatížení majetku zástavním právem či věcným břemenem
 - za předpokladu, že účetní jednotka pro sestavení výkazu zisku a ztráty používá účelové členění provozních nákladů, musí v příloze uvést druhové členění provozních nákladů a výnosů
- informace o propojených osobách
 - údaje o fyzických a právnických osobách, které mají podstatný či rozhodující vliv
 - obchodní firma a sídlo účetních jednotek, v nichž má účetní jednotka podstatný nebo rozhodující vliv

- informace o půjčkách a úvěrech
 - úrokové sazby a hlavní podmínky
- další informace
 - průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období
 - informace o uzavření ovládacích smluv či smluv o převodech zisku

Součástí přílohy může být také přehled o peněžních tocích (výkaz cash flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu.

3.3.1 Přehled o peněžních tocích

Smyslem výkazu přehledu o peněžních tocích (neboli cash flow) je vysvětlit rozdíl mezi stavem peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů¹¹ mezi dvěma rozvahovými dny (mezi počátkem a koncem účetního období).

Základní funkcí je vyjádřit všechny změny ve finanční situaci podniku, zjistit zdroje tvorby peněžních prostředků a jejich užití za dané období ve všech oblastech činnosti účetní jednotky. Lze z něj posoudit i schopnost podniku zajistit v budoucnu dostatečnou tvorbu peněžních prostředků na úhradu splatných dluhů, na výplaty dividend atd. Prokazuje i vztah mezi ziskem a čistým peněžním příjmem. [9]

Cash flow se sestavuje samostatně za tyto činnosti: [7]

- provozní činnost – zahrnuje základní výdělečné činnosti účetní jednotky a ostatní činnosti, které nelze zařadit do investiční ani finanční činnosti,
- investiční činnost – zahrnuje pořízení a vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu prodeje,
- finanční činnost – zahrnuje příjmy a výdaje peněžních prostředků či jejich ekvivalentů, které způsobují změny ve velikosti vlastního kapitálu či dlouhodobých závazků.

¹¹ Peněžními ekvivalenty se rozumí vysoce likvidní krátkodobý finanční majetek, který může být snadno a rychle přeměněn na peníze za předem známou částku peněz a který nepodléhá významným změnám hodnoty času (např. likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu).

Při sestavování si účetní jednotka může vybrat metodu sestavení výkazu: [4]

- Přímá metoda – vykazují se s ní peněžní toky z investiční a finanční činnosti, podle hlavních skupin příjmů a výdajů, které si podnik sám určí, neuvádějí se peněžní transakce. Vychází se z přesné znalosti peněžních příjmů a výdajů. Peněžní toky z provozní činnosti může vykázat buď přímou, nebo nepřímou metodou.
- Nepřímá metoda – je založena na úpravě výsledku hospodaření o:
 - nepeněžní operace (odpisy)
 - změny stavu zásob (zvýšení přináší negativní vliv na CF a naopak)
 - změny stavu pohledávek (zvýšení přináší negativní vliv na CF a naopak)
 - změnu stavu závazků (zvýšení přináší pozitivní vliv na CF a naopak)
 - položky, které patří do finanční a investiční činnosti

Vzor přehledu o peněžních tocích uvádím v příloze E.

3.3.2 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení či snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi běžným a minulým účetním obdobím. Účetní jednotka musí vyčíslit vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých bylo čerpáno.

Podoba a forma se ponechává na uvážení účetní jednotky. Požadavkům na obsah přehledu je možno vyhovět mnoha způsoby. Lze například použít sloupcový formát, v němž je u každé položky vlastního kapitálu uveden počáteční stav, uskutečněné typy operací a konečný stav nebo přehled sestavený formou tabulky, v níž jsou horizontálně uvedeny položky vlastního kapitálu, vertikálně – počáteční stavy, základní typy uskutečněných operací a konečné stavy. [4]

POUŽITÁ LITERATURA

- [1] AMBROŽ, J. *Účetní závěrka od A do Z*. Praha: Koršach, 2007. 175 s. ISBN 978-80-86296-15-9.
- [2] BOBKOVÁ, O., BOBEK, J. *Zahájení činnosti a účetní závěrka*. Ostrava: Mirago, 1997. 76 s. ISBN 80-85922-43-6.
- [3] DUŠEK, J. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. Praha: Grada Publishing, 2008. 180 s. ISBN 978-80-2386-0.
- [4] KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Bova Polygon, 2008. 413 s. ISBN 978-80-7273-152-7.
- [5] MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2010*. Praha: Grada Publishing, 2010. 280 s. ISBN 978-80-247-3206-0.
- [6] RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Ostrava: Anag, 2010. 992 s. ISBN 978-80-7263-580-1.
- [7] STROUHAL, J. *Meritum - Účetní závěrka*. Praha: ASPI, 2007. 506 s. ISBN 978-80-7357-302-7.
- [8] ŠTOHL, P. *Učebnice účetnictví pro střední školy a veřejnost 2. díl 2010*. Znojmo: Pavel Štohl, 2010. 214 s. ISBN 978-80-87237-24-3.
- [9] ŠTOHL, P. *Učebnice účetnictví pro střední školy a veřejnost 3. díl 2010*. Znojmo: Pavel Štohl, 2010. 169 s. ISBN 978-80-87237-25-0.
- [10] ÚZ 771 *Účetnictví podnikatelů, audit*. Ostrava: Sagit, 2010. 176 s. ISBN 978-80-7208-787-7.
- [11] *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2005-2009 [cit. 2011-04-08]. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz>>.
- [12] Podnikové dokumenty

PŘÍLOHY

- A) Příloha č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.: Směrná účtová osnova
- B) Příloha č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.: Uspořádání a označování položek rozvahy (balance)
- C) Příloha č. 2 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.: Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty – druhové členění
- D) Příloha č. 3 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.: Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty – účelové členění
- E) Vzor přehledu o peněžních tocích

Příloha č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.:

Směrná účtová osnova

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

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

Účtová třída 1 – Zásoby

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

Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

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

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

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

Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

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

Účtová třída 5 – Náklady

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

Účtová třída 6 – Výnosy

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

Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty

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

Účtové třídy 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví

Příloha č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.:

Uspořádání a označování položek rozvahy (balance)

AKTIVA CELKEM

A. Pohledávky za upsaný základní kapitál

B. Dlouhodobý majetek

B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek

- B.I. 1. Zřizovací výdaje
2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
3. Software
4. Ocenitelná práva
5. Goodwill
6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek
7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

B.II. Dlouhodobý hmotný majetek

- B.II. 1. Pozemky
2. Stavby
3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
4. Pěstitelské celky trvalých porostů
5. Dospělá zvířata a jejich skupiny
6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek
7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

B.III. Dlouhodobý finanční majetek

B.III. 1. **Podíly – ovládaná osoba**

2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly
4. **Půjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv**
5. Jiný dlouhodobý finanční majetek
6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

C. Oběžná aktiva

C.I. Zásoby

C.I. 1. Materiál

2. Nedokončená výroba a polotovary
3. Výrobky
4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny
5. Zboží
6. Poskytnuté zálohy na zásoby

C.II. Dlouhodobé pohledávky

C.II. 1. Pohledávky z obchodních vztahů

2. **Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba**
3. Pohledávky - podstatný vliv
4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení
5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy
6. Dohadné účty aktivní
7. Jiné pohledávky
8. Odložená daňová pohledávka

C.III. Krátkodobé pohledávky

C.III. 1. Pohledávky z obchodních vztahů

2. **Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba**
3. Pohledávky - podstatný vliv
4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení
5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění
6. Stát – daňové pohledávky
7. Krátkodobé poskytnuté zálohy
8. Dohadné účty aktivní
9. Jiné pohledávky

C.IV. Krátkodobý finanční majetek

C.IV. 1. Peníze

2. Účty v bankách
3. Krátkodobé cenné papíry a podíly
4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek

D.I. Časové rozlišení

D.I. 1. Náklady příštích období

2. Komplexní náklady příštích období
3. Příjmy příštích období

PASIVA CELKEM

A. Vlastní kapitál

- A.I. Základní kapitál
 - A.I. 1. Základní kapitál
 - 2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)
 - 3. Změny základního kapitálu
- A.II. Kapitálové fondy
 - A.II. 1. Emisní ážio
 - 2. Ostatní kapitálové fondy
 - 3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
 - 4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností
 - 5. Rozdíly z přeměn společností
- A.III. Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku
 - A.III. 1. Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond
 - 2. Statutární a ostatní fondy
- A.IV. Výsledek hospodaření minulých let
 - A.IV. 1. Nerozdělený zisk minulých let
 - 2. Neuhrazená ztráta minulých let
- A.V. Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/

B. Cizí zdroje

- B.I. Rezervy
 - B.I. 1. Rezervy podle zvláštních právních předpisů
 - 2. Rezerva na důchody a podobné závazky
 - 3. Rezerva na daň z příjmů
 - 4. Ostatní rezervy
- B.II. Dlouhodobé závazky
 - B.II. 1. Závazky z obchodních vztahů
 - 2. **Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba**
 - 3. Závazky - podstatný vliv
 - 4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení
 - 5. Dlouhodobé přijaté zálohy
 - 6. Vydané dluhopisy

7. Dlouhodobé směnky k úhradě
8. Dohadné účty pasivní
9. Jiné závazky
10. Odložený daňový závazek

B.III. Krátkodobé závazky

B.III. 1. Závazky z obchodních vztahů

2. **Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba**
3. Závazky - podstatný vliv
4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení
5. Závazky k zaměstnancům
6. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
7. Stát – daňové závazky a dotace
8. Krátkodobé přijaté zálohy
9. Vydané dluhopisy
10. Dohadné účty pasivní
11. Jiné závazky

B.IV. Bankovní úvěry a výpomoci

B.IV. 1. Bankovní úvěry dlouhodobé

2. Krátkodobé bankovní úvěry
3. Krátkodobé finanční výpomoci

C.I. Časové rozlišení

C.I. 1. Výdaje příštích období

2. Výnosy příštích období

Příloha č. 2 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.:

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty – druhové členění

- I. Tržby za prodej zboží
- A. Náklady vynaložené na prodané zboží
- + Obchodní marže
- II. Výkony
- II. 1. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb
- 2. Změna stavu zásob vlastní činnosti
- 3. Aktivace
- B. Výkonová spotřeba
- B. 1. Spotřeba materiálu a energie
- 2. Služby
- + Přidaná hodnota
- C. Osobní náklady
- C. 1. Mzdové náklady
- 2. Odměny členům orgánů společnosti a družstva
- 3. Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění
- 4. Sociální náklady
- D. Daně a poplatky
- E. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- III. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu
- III. 1. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku
- 2. Tržby z prodeje materiálu
- F. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu
- F. 1. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku
- 2. Prodaný materiál
- G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období
- IV. Ostatní provozní výnosy
- H. Ostatní provozní náklady
- V. Převod provozních výnosů
- I. Převod provozních nákladů
- * Provozní výsledek hospodaření
- VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- J. Prodané cenné papíry a podíly
- VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- VII. 1. **Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem**
- 2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů
- 3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
- VIII. Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- Náklady z finančního majetku
- IX. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů
- L. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů
- M. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti

- X. Výnosové úroky
- N. Nákladové úroky
- XI. Ostatní finanční výnosy
- O. Ostatní finanční náklady
- XII. Převod finančních výnosů
- P. Převod finančních nákladů
- * Finanční výsledek hospodaření
- Q. Daň z příjmů za běžnou činnost
 - Q. 1. – splatná
 - 2. – odložená
- ** Výsledek hospodaření za běžnou činnost
- XIII. Mimořádné výnosy
- R. Mimořádné náklady
- S. Daň z příjmů z mimořádné činnosti
 - S, 1. – splatná
 - 2. – odložená
- * Mimořádný výsledek hospodaření
- T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
- *** Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)
- **** Výsledek hospodaření před zdaněním

Příloha č. 3 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.:

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty – účelové členění

- I. Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb
- A. Náklady prodeje
- * Hrubý zisk nebo ztráta
- B. Odbytové náklady
- C. Správní režie
- II. Jiné provozní výnosy
- D. Jiné provozní náklady
- * Provozní výsledek hospodaření
- III. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- E. Prodané cenné papíry a podíly
- IV. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- IV. 1. Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem**
- 2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů
- 3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
- V. Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- F. Náklady z finančního majetku
- VI. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů
- G. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů
- H. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti
- VII. Výnosové úroky
- I. Nákladové úroky
- VIII. Ostatní finanční výnosy
- J. Ostatní finanční náklady
- IX. Převod finančních výnosů
- K. Převod finančních nákladů
- * Finanční výsledek hospodaření
- L. Daň z příjmů za běžnou činnost
- L. 1. – splatná
- 2. – odložená
- ** Výsledek hospodaření za běžnou činnost
- X. Mimořádné výnosy
- M. Mimořádné náklady
- N. Daň z příjmů z mimořádné činnosti
- N. 1. – splatná
- 2. – odložená
- * Mimořádný výsledek hospodaření
- O. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
- *** Výsledek hospodaření za účetní období
- **** Výsledek hospodaření před zdaněním

PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH

za období od do

IČ:
Název a sídlo účetní jednotky

Položka	Text	Skutečnost v účetním období	
		běžném	minulém
P.	Stav peněžních prostředků (PP) a ekvivalentů na začátku účetního období		
PENĚŽNÍ TOKY Z HLAVNÍ VÝDĚLEČNÉ ČINNOSTI (PROVOZNÍ ČINNOST)			
Z.	Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním		
A.1.	Úprava o nepeněžní operace		
A.1.1.	Odpisy stálých aktiv(+) s vyj. zůst. ceny a dále umoř. opr. pol. k majetku		
A.1.2.	Změna stavu opravných položek, rezerv		
A.1.3.	Zisk (ztráta) z prodeje stálých aktiv, vyúčt. do výnosů -, do nákladů +		
A.1.4.	Výnosy z dividend a podílů na zisku (-)		
A.1.5.	Vyúčtované nákladové úroky (+), s vyj. kap., vyúčtované výnosové úroky (-)		
A.1.6.	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace		
A.*	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pr.kap.		
A.2.	Změna stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu		
A.2.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti (+/-) au čas. rozlišení		
A.2.2.	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti (+/-) pu čas. rozl.		
A.2.3.	Změna stavu zásob (+/-)		
A.2.4.	Změna stavu krátkodobého finančního maj. nespádající do PP a ekv.		
A.**	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimoř. položkami		
A.3.	Vyplocené úroky s výjimkou kapitalizovaných úroků (-)		
A.4.	Přijaté úroky (+)		
A.5.	Zaplacená daň za běžnou činnost a za doměrky za minulé období (-)		
A.6.	Příjmy a výdaje spojené s mimoř. úč. př. včetně daně z příjmů z mimoř. čin.		
A.7.	Přijaté dividendy a podíly na zisku (+)		
A.***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti		

Položka	Text	Skutečnost v účetním období	
		běžném	minulém
PENĚŽNÍ TOKY Z INVESTIČNÍ ČINNOSTI			
B.1.	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv		
B.2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv		
B.3.	Půjčky a úvěry spřízněným osobám		
B.**	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti		
PENĚŽNÍ TOKY Z FINANČNÍCH ČINNOSTÍ			
C.1.	Dopady změn dlouhodobých, popř. krátkodobých závazků na PP a ekv.		
C.2.	Dopady změn vlastního kapitálu na PP a ekv.		
C.2.1.	Zvýšení PP a ekv. z titulu zvýšení základního kapitálu (RF) (+)		
C.2.2.	Vyplacení podílu na vlastním kapitálu společníkům (-)		
C.2.3.	Další vklady PP společníků a akcionářů		
C.2.4.	Úhrada ztráty společníky (+)		
C.2.5.	Přímé platby na vrub fondů (-)		
C.2.6.	Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně zapl. srážkové daně (-)		
C.**	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti		
F.	Čisté zvýšení, resp. snížení peněžních prostředků		
R.	Stav peněžních prostředků a ekvivalentů na konci období		

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Podpisový záznam: