

# Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní korporaci STEZA Zlín, spol. s r. o.

Jakub Dupala

---

Bakalářská práce  
2015

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jakub Dupala**  
Osobní číslo: **M12042**  
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Účetnictví a daně**  
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní korporaci  
STEZA Zlín, spol. s r. o.**

Zásady pro vypracování:

## Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

### I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické a metodické poznatky týkající se dané problematiky.

### II. Praktická část

- Provedte analýzu stávajícího stavu účetní uzávěrky a závěrky v obchodní korporaci STEZA Zlín, spol. s r. o.
- Na základě předchozí analýzy navrhněte soubor opatření a doporučení, jež povedou ke zlepšení provádění celého dosavadního procesu účetní uzávěrky a závěrky u STEZY Zlín, spol. s r. o.

## Závěr

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

Seznam odborné literatury:

**BOKŠOVÁ, Jiřina. Účetní výkazy pod lupou. 1. vyd. Praha: Linde Praha, 2013, 510 s. ISBN 978-80-7201-921-2.**

**EDMONDS, Thomas P., Frances M. MCNAIR a Philip R. OLDS. Fundamental financial accounting concepts. 7th ed. New York: McGraw-Hill Irwin, c2011, 773 s. ISBN 978-0-073527-12-3.**

**PASEKOVÁ, Marie. Finanční účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium. Vyd, 2., upr. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 2008, 274 s. ISBN 978-80-7318-735-4.**

**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. ISBN 978-80-247-4702-6.**

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.**  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání bakalářské práce: **16. února 2015**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **15. května 2015**

Ve Zlíně dne 16. února 2015

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*děkanka*



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.  
*ředitel ústavu*

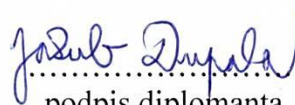
### **Prohlašuji, že**

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/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 obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/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. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

### **Prohlašuji,**

- že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
- že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 10.04.2015

  
podpis diplomanta

## **ABSTRAKT**

Cílem bakalářské práce je provést analýzu účetní uzávěrky a závěrky v obchodní korporaci STEZA Zlín, spol. s r. o. Práce se skládá z teoretické a praktické části. V teoretické části je vysvětlena tato rozsáhlá problematika. Informace jsou čerpány z odborné literatury, internetových zdrojů a z české účetní legislativy. Teorie je zde rozdělena na čtyři hlavní etapy prací při účetní závěrce, mezi které řadíme přípravné práce, účetní uzávěrku, účetní závěrku a následné povinnosti. V úvodu praktické části je představena STEZA Zlín, spol. s r. o. a její účetnictví. Poté následuje analýza dosavadního průběhu účetní uzávěrky a závěrky. Analýza je opět rozdělena na stejné čtyři etapy jako v teoretické části. Součástí praktické části je také soubor opatření a doporučení, která povedou ke zlepšení provádění celého dosavadního procesu účetní uzávěrky a závěrky u STEZY Zlín, spol. s r. o.

**Klíčová slova:** účetní uzávěrka, účetní závěrka, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha

## **ABSTRACT**

The aim of the Bachelor thesis is to do the analysis of the closing the books and the financial statements in the business corporation STEZA Zlin, Ltd. This work consists of the theoretical and the practical parts. These extensive problems are explained in the theoretical part. The information is taken from the academic literature, the internet sources and the Czech accounting legislation. The theory here is divided into the four main stages of works in the financial statements, which include the preparatory works, the closing the books, the financial statements and the subsequent obligations. At the beginning of the practical part STEZA Zlin, Ltd. and its accounting are introduced. Then the analysis of progress in the closing the books and financial statements is followed. The analysis is again divided into the same four stages as in the theoretical part. The practical part also includes the set of measures and recommendations which will lead to improvements in the implementation of the whole process of the closing the books and the financial statements of STEZA Zlin, Ltd.

**Keywords:** closing the books, financial statements, balance sheet, income statement, notes

Rád bych poděkoval vedoucí mé bakalářské paní doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady a připomínky při zpracování této bakalářské práce.

Také bych rád poděkoval obchodní korporaci STEZE Zlín, spol. s r. o., především Ing. Leoně Vanské, vedoucí ekonomického úseku, za ochodu a čas strávený při poskytnutí informací potřebných k vypracování mé bakalářské práce.

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>11</b>
<b>CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE</b> .....	<b>13</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>15</b>
<b>1 PŘÍPRAVNÉ PRÁCE</b> .....	<b>16</b>
1.1 INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ .....	16
1.1.1 Etapy procesu inventarizace.....	17
1.1.1.1 Inventurní soupis.....	18
1.1.2 Druhy inventarizace .....	19
1.2 ZÁVĚREČNÉ OPERACE U ZÁSOB .....	21
1.2.1 Zásoby na cestě a nevyfakturované dodávky.....	21
1.2.1.1 Zásoby na cestě.....	21
1.2.1.2 Nevyfakturované dodávky.....	22
1.2.2 Úprava zásob na skladě u způsobu B.....	22
1.3 ODPIS POHLEDÁVEK .....	23
1.3.1 Odpis pohledávky.....	23
1.3.1.1 Daňový jednorázový odpis pohledávek .....	24
1.3.1.2 Účetní odpis pohledávek.....	24
1.4 ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....	24
1.4.1 Účetní odpisy .....	24
1.4.2 Daňové odpisy.....	26
1.5 OPRAVNÉ POLOŽKY .....	27
1.5.1 Opravné položky k pohledávkám.....	28
1.6 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ .....	29
1.6.1 Aktivní časové rozlišení .....	31
1.6.1.1 Náklady příštích období.....	31
1.6.1.2 Komplexní náklady příštích období.....	31
1.6.1.3 Příjmy příštích období .....	31
1.6.2 Pasivní časové rozlišení .....	31
1.6.2.1 Výdaje příštích období.....	31
1.6.2.2 Výnosy příštích období.....	32
1.7 KURZOVÉ ROZDÍLY .....	32
1.7.1 Kurzové rozdíly k okamžiku sestavení účetní závěrky.....	32
1.8 REZERVY.....	34
1.8.1 Druhy rezerv.....	35
1.9 DOHADNÉ ÚČTY .....	36
1.9.1 Dohadné účty aktivní .....	36
1.9.2 Dohadné účty pasivní .....	37
<b>2 ÚČETNÍ UZÁVĚRKA</b> .....	<b>38</b>
2.1 ZJIŠTĚNÍ HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU PŘED ZDANĚNÍM .....	38
2.2 VÝPOČET A ZAÚČTOVÁNÍ SPLATNÉ DANĚ Z PŘÍJMŮ PO.....	39
2.3 VÝPOČET A ZAÚČTOVÁNÍ ODLOŽENÉ DANĚ Z PŘÍJMŮ PO.....	42
2.3.1 Odložený daňový dluh a odložená daňová pohledávka .....	43

2.3.2	Výpočet odložené daně .....	43
2.3.3	Účtování o odložené dani .....	44
2.4	UZAVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH.....	44
<b>3</b>	<b>ÚČETNÍ ZÁVĚRKA .....</b>	<b>46</b>
3.1	DRUHY ÚČETNÍCH ZÁVĚREK.....	48
3.2	ROZSAH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	49
3.3	ROZVAHA.....	50
3.3.1	Složení rozvahy .....	51
3.3.2	Druhy rozvahy.....	52
3.3.3	Struktura rozvahy .....	52
3.4	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT .....	53
3.4.1	Struktura výkazu zisku a ztrát .....	54
3.4.1.1	Horizontální forma VZZ.....	54
3.4.1.2	Vertikální forma VZZ.....	55
3.5	PŘÍLOHA.....	55
3.5.1	Obecné údaje o účetní jednotce.....	56
3.5.2	Informace o použitých účetních metodách, zásadách a způsobech oceňování .....	56
3.5.3	Doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty .....	57
3.5.4	Informace o významných skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni.....	57
3.5.5	Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu .....	58
<b>4</b>	<b>NÁSLEDNÉ POVINNOSTI.....</b>	<b>59</b>
4.1	AUDIT ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	59
4.1.1	Povinnost ověření účetní závěrky .....	59
4.1.2	Audit, auditor a zpráva auditora.....	60
4.2	VÝROČNÍ ZPRÁVA .....	61
4.3	SCHVÁLENÍ A ZVEŘEJNĚNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	62
<b>II</b>	<b>PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>63</b>
<b>5</b>	<b>PŘEDSTAVENÍ ÚČETNÍ JEDNOTKY STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O.....</b>	<b>64</b>
5.1	OBECNÉ ÚDAJE O OBCHODNÍ KORPORACI .....	64
5.2	HISTORIE LÁZEŇSKÉHO KOMPLEXU.....	64
5.3	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA .....	66
5.4	POSKYTOVANÉ SLUŽBY .....	66
5.4.1	Služby poskytované přímo obchodní korporací STEZA .....	66
5.4.2	Služby poskytované jinými subjekty .....	67
5.5	CENY POSKYTOVANÝCH SLUŽEB .....	67
5.6	POČET ZAMĚSTNANCŮ.....	67
<b>6</b>	<b>ÚČETNICTVÍ STEZY ZLÍN, SPOL. S R. O.....</b>	<b>69</b>
<b>7</b>	<b>ANALÝZA PŘÍPRAVNÝCH PRACÍ.....</b>	<b>70</b>
7.1	INVENTARIZACE .....	70
7.1.1	Proškolení členů dílčích inventarizačních komisí.....	71
7.1.2	Inventarizační zápis.....	71
7.1.3	Obecný postup provedení fyzické inventury.....	72



7.1.3.1	Pokladní hotovost a ceniny .....	72
7.1.3.2	Dlouhodobý a drobný majetek.....	73
7.1.3.3	Zásoby materiálu a zboží na skladě .....	73
7.1.4	Postup provedení dokladové inventury .....	74
7.2	ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....	75
7.2.1	Rozdělení majetku, pořízení, evidence a vyřazení.....	75
7.2.2	Odpisy DLM .....	76
7.2.2.1	Příklad výpočtu daňových a účetních odpisů .....	77
7.3	ČASOVÉ ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ .....	79
7.3.1	Náklady příštích období .....	80
7.3.2	Výdaje příštích období .....	80
7.3.3	Výnosy příštích období .....	81
7.4	DOHADNÉ ÚČTY .....	82
7.5	PŘÍPRAVNÉ PRÁCE, KTERÉ ÚJ NEPROVÁDÍ .....	82
<b>8</b>	<b>ANALÝZA ÚČETNÍ UZÁVĚRKY .....</b>	<b>84</b>
8.1	ZJIŠTĚNÍ VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM.....	84
8.2	SPLATNÁ DAŇ Z PŘÍJMŮ PO.....	84
8.3	UZAVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH.....	87
<b>9</b>	<b>ANALÝZA ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....</b>	<b>89</b>
9.1	ROZVAHA.....	89
9.1.1	Aktiva rozvahy .....	90
9.1.2	Pasiva rozvahy .....	91
9.2	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY .....	93
9.2.1	Výpočet ukazatelů k 31.12.2013 u STEZY Zlín, spol. s r. o. ....	93
9.2.2	Tržby z prodeje služeb .....	94
9.3	PŘÍLOHA.....	96
9.3.1	Obecné údaje.....	96
9.3.2	Používané účetní metody, obecné účetní zásady a způsoby oceňování.....	96
9.3.3	Doplňující údaje k rozvaze a výkazu zisku a ztráty .....	97
<b>10</b>	<b>NÁSLEDNÉ POVINNOSTI.....</b>	<b>98</b>
10.1	AUDIT ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	98
10.2	SCHVÁLENÍ A ZVEŘEJNĚNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	98
<b>11</b>	<b>NÁVRH OPATŘENÍ A DOPORUČENÍ.....</b>	<b>100</b>
11.1	DOPORUČENÍ V OBLASTI ODPISOVÁNÍ DHM .....	100
11.1.1	Daňové odpisování DHM .....	100
11.1.2	Účetní odpisování DHM .....	101
11.2	ODLOŽENÁ DAŇ .....	103
11.2.1	Výpočet odložené daně .....	103
11.3	VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE UPRAVUJÍCÍ INVENTARIZACI.....	104
11.4	VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE UPRAVUJÍCÍ ÚČETNÍ UZÁVĚRKU A ZÁVĚRKU.....	105
11.5	AKTUALIZACE VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC .....	106
11.6	REZERVY.....	106
11.6.1	Příklad rezervy na opravy hmotného majetku .....	106

11.7 ZPRÁVA AUDITORA .....	107
<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>108</b>
<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>110</b>
<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK .....</b>	<b>115</b>
<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>117</b>
<b>SEZNAM TABULEK .....</b>	<b>118</b>
<b>SEZNAM GRAFŮ .....</b>	<b>120</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>121</b>

## ÚVOD

Vrcholem účetních prací v účetní jednotce za celé účetní období je sestavení účetní závěrky. Účetní závěrka představuje finální fázi procesu zpracování účetních informací za dané účetní období a tvoří základní informační zdroj o účetnictví obchodní korporace. „Účetní závěrka je klíčovým účetním záznamem, který představuje soubor finančních výkazů sestavených za dané účetní období a umožňuje seznámení se základními výsledky hospodaření každé ÚJ.“ Úkolem účetní závěrky je tedy informovat samotnou ÚJ a vnější uživatele o stavu majetku ÚJ a jeho krytí, o finanční situaci a o výsledku hospodaření (Šebestíková et al., 2013, s. 155).

Účetní závěrku podle české účetní legislativy tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Tyto výkazy nejsou povinné ze zákona, ale většinou je sestavují účetní jednotky, které podléhají auditu.

Před samotným sestavením účetní závěrky musí účetní jednotka nejdříve uvést účetnictví do takového stavu, aby následně sestavená účetní závěrka na jeho základě věrně zobrazovala stav majetku, zdrojů jeho financování k rozvahovému dni a hospodaření (Müllerová a Šindelář, 2014, s. 142). Úkoly spojené s ukončením účetního období nelze uskutečnit jednorázově, proto je musíme rozdělit do několika etap.

V této práci budu vycházet z českých právních předpisů, jež upravují účetní uzávěrku a závěrku. Základním předpisem je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Na zákon o účetnictví navazuje prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a české účetní standardy pro podnikatele. Mezi další důležité právní předpisy patří například zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a mnohé další. V neposlední řadě velmi důležitým předpisem, kterým se obchodní korporace při sestavování účetní závěrky řídí, je vnitropodniková směrnice ÚJ.

Bakalářskou práci na téma „Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní korporaci STEZA Zlín, spol. s r. o.“ tvoří dvě části, a to teoretická a praktická část.

V rámci teoretické části zpracuji informace, které získám studiem odborných literárních zdrojů na toto téma. Teoretickou část si rozdělím na čtyři hlavní etapy prací při účetní zá-

věrece, které uvádějí Paseková, Strouhal, Šteker, Otrusínová, Müllerová a Šindelář ve svých knihách. Každá tato etapa bude tvořit samostatnou velkou kapitolu. První kapitolou jsou přípravné práce. Jejich cílem je zabezpečit věcnou správnost a úplnost údajů uvedených v účetnictví. Po provedení přípravných prací následuje vlastní účetní uzávěrka, do které kromě uzavření všech účtů zahrnu také i zjištění hospodářského výsledku před zdaněním, výpočet a zaúčtování splatné a odložené daně z příjmů PO. Třetí kapitolu bude tvořit účetní závěrka, která tedy představuje, jak již z výše uvedeného textu vyplynulo, sestavení účetních výkazů. V poslední kapitole teoretické části budou vysvětleny následné povinnosti, jimiž rozumíme audit, výroční zprávu a zveřejňování.

V praktické části před samotnou analýzou účetní uzávěrky a závěrky představím STEZU Zlín, spol. s r. o. Kromě základních údajů uvedu také i historii lázeňského komplexu, poskytované služby atd. Ve druhé kapitole se něco dozvíte o účetnictví analyzované obchodní korporace. Poté už bude následovat analýza dosavadního průběhu účetní uzávěrky a závěrky u STEZY Zlín, spol. s r. o. Analýzu si opět rozdělím na čtyři hlavní etapy prací jako v teoretické části, tzn. na přípravné práce, účetní uzávěrku, účetní závěrku a následné povinnosti. V každé této etapě se pokusím popsat, vysvětlit a případně na praktickém příkladu vysvětlit, jak danou činnost provádí STEZA Zlín, spol. s r. o. Po dokončení celé analýzy navrhu soubor opatření a doporučení, jež povedou ke zlepšení provádění celého dosavadního procesu účetní uzávěrky a závěrky u STEZY Zlín, spol. s r. o.

## CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Téma účetní uzávěrka a závěrka patří k velmi významným činnostem, které obchodní korporace provádějí na konci účetního období a na počátku následujícího účetního období. Pokud by účetní jednotky neuskutečnily činnosti spojené s účetní uzávěrkou a závěrkou, nemohly by oddělovat jednotlivá účetní období, neměly by souhrnné informace o stavu svého majetku a jeho krytí, dále o finanční situaci a o výsledku hospodaření. Tyto získané výstupy jsou klíčové nejen pro samotnou obchodní korporaci, ale také pro rozhodování externích uživatelů.

V rámci této bakalářské práce provedu analýzu účetní uzávěrky a závěrky. V teoretické části prozkoumám literární prameny a zpracuji teoretické a metodické poznatky týkající se dané problematiky. V praktické části nejprve provedu analýzu stávajícího stavu účetní uzávěrky a závěrky ve vybrané obchodní korporaci a poté provedu syntézu, spojím poznatky získané předchozí analýzou, navrhu soubor opatření a doporučení, která povedou ke zlepšení provádění celého dosavadního procesu účetní uzávěrky a závěrky ve zvolené obchodní korporaci.

Analýzu účetní uzávěrky a závěrky budu realizovat v obchodní korporaci STEZA Zlín, spol. s r. o., která má sídlo ve Zlíně na ulici Hradská 888. Tato účetní jednotka je provozovatelem komplexu městských lázní a koupališť ve Zlíně. Jedná se o menší obchodní korporaci, jež zaměstnává okolo 40 pracovníků.

Analýzu účetní uzávěrky a závěrky u STEZY Zlín, spol. s r. o. provedu za účetní období končící k 31.12.2013. Zde musím vysvětlit, proč ne za účetní období 2014? Obchodní korporace má účetní závěrku dokončenou až v průběhu měsíce března následujícího účetního období. A poté si nechává dobrovolně ověřovat účetní závěrku auditorem.

Podklady pro teoretickou část budu čerpat z odborné knižní literatury a platných právních předpisů, zejména budu vycházet ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a českých účetních standardů pro podnikatele. Při vypracovávání praktické části budu používat nestandardizované rozhovory s odpovědným pracovníkem za účetní uzávěrku a závěrku obchodní korporace. Budu vycházet z účetní závěrky za rok 2013, která obsahuje rozvahu v plném rozsahu ke dni 31.12.2013, výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu ke dni 31.12.2013 a přílohu k účetní závěrce. Dále budu využívat vnitropodnikové směrnice STEZY Zlín, spol. s r. o., hlavní

účetní knihu, evidenci majetku, inventární karty k dlouhodobému majetku, přiznání k dani z příjmů právnických osob a další důležité interní dokumenty obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. V neposlední řadě také informace uvedené na webových stránkách.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 PŘÍPRAVNÉ PRÁCE

Jak již bylo uvedeno, cílem přípravných prací je zabezpečit věcnou správnost a úplnost údajů uvedených v účetnictví. Tyto práce probíhají v ÚJ na konci účetního období.

Přípravné práce k účetní závěrce zahrnují následující činnosti (Strouhal, 2011, s. 24; Šteker a Otrusínová, 2013, s. 227; Müllerová a Šindelář, 2014, s. 142):

- inventarizace majetku a závazků
- závěrečné operace u zásob
- odpis pohledávek
- odpisy dlouhodobého majetku
- tvorba nebo rozpouštění opravných položek
- kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů
- zaúčtování kurzových rozdílů
- tvorba nebo rozpuštění rezerv
- zaúčtování dohadných položek

Mezi přípravné práce patří i kontrola převodů zůstatků rozvahových účtů z předcházejících období. Dále je zde také řazena i kontrola interních směrnic týkajících se účetnictví a účetní závěrky, které jsou podkladem pro průkaznost UCE (Šteker et al., 2014, s. 20).

Mnoho autorů tyto přípravné práce uvádí jako součást účetní uzávěrky. V této bakalářské práci jsou tyto přípravné práce od účetní uzávěrky odděleny, protože bez nich by zůstatky na rozvahových účtech věrně nezobrazovaly stav majetku a zdrojů krytí a ani výsledek hospodaření by nebyl vyčíslen ve správné výši.

### 1.1 Inventarizace majetku a závazků

Zákon o UCE uvádí v § 6, že účetní jednotky jsou povinny inventarizovat majetek a závazky. § 29 ZoUCE říká, že „inventarizací se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování snížené hodnoty majetku zejména účtování o rezervách, opravných položkách nebo mimořádných odpisech majetku“ (Česko, 1991).

„Cílem inventarizace je kontrola věcné správnosti účetnictví a kontrola reálnosti ocenění majetku“ (Müllerová a Šindelář, 2014, s. 143). Předmětem inventarizace jsou jednot-



livé druhy majetku a závazky. Inventarizace slouží ke kontrole UCE a prověřuje, zda je UCE vedeno úplně, průkazně a věrohodně (Paseková, 2011, s. 76).

Inventarizace se provádí jednou ročně, před skončením účetního období, ke dni sestavení účetních výkazů (Bokšová, 2013, s. 185).

### 1.1.1 Etapy procesu inventarizace

Proces inventarizace probíhá v následujících etapách (Hinke a Bárková, 2010, s. 121-122):

- 1) **Plánování a příprava** – Účetní jednotka v této etapě vypracuje plán pro inventarizaci, určí zodpovědné osoby a připraví základní písemnosti (inventurní soupisy). Dále jmenuje inventarizační komisi, která bude provádět inventarizaci. Výsledek inventarizace zaznamenává inventarizační komise do inventarizačního protokolu, který musí být podepsán osobou odpovědnou za provedení inventarizace (Paseková, 2011, s. 76).
  
- 2) **Zjištění skutečného stavu majetku a závazků** prostřednictvím tzv. *inventury*, která je podle mnoha autorů úvodní částí inventarizace. Paní Bokšová (2013, s. 185) inventurou rozumí „činnost, kdy se zjišťuje, oceňuje a písemně zaznamenává skutečný stav majetku a závazků.“

Podle povahy majetku a závazků se rozlišují dva druhy inventury (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 228):

- a) **fyzická inventura** se provádí u majetku, u něhož lze vizuálně zjistit jeho existenci (např. počítáním, měřením, vážením a dalšími obdobnými způsoby u zásob, peněz v pokladně, DHM)
- b) **dokladová inventura** se provádí u závazků a majetku, u něhož nelze vizuálně zjistit jeho existenci včetně skutečností účtovaných na podrozvahových účtech (např. pohledávky, závazky, DNM, DFM, peníze na účtech, časové rozlišení, dohadné položky, opravné položky a rezervy). Podle Kovanicové (2012, s. 44) správnost zůstatků na účtech se ověřuje prostřednictvím účetních dokladů. Např. zůstatek účtu „Dodavatelé“ se v knihách analytických účtů člení podle jednotlivých obchodních korporací. ÚJ zašle každé obchodní korporaci výpis položek s žádostí, aby ověřily jejich správnost podle svých záznamů.

### 1.1.1.1 Inventurní soupis

Stavy zjištěné inventurou je třeba zaznamenat do *inventurních soupisů*, které se považují za průkazné účetní záznamy. Inventurní soupisy musí mít následující náležitosti (ZoUCE § 30, odst. 7; Strouhal, 2011, s. 28):

- „označení, o jaký majetek se jedná,
- podpisový záznam osoby odpovědné za inventuru a podpisový záznam osoby odpovědné za inventarizaci,
- způsob zjištění skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- ocenění majetku a závazků při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury“ (Česko, 1991).

- 3) Dalším krokem je **porovnání skutečného stavu se stavem účetním**. Při tomto porovnání mohou vzniknout **inventarizační rozdíly**, kterými se rozumí rozdíl mezi skutečným stavem a stavem v UCE. ÚJ je v této etapě také vyčíslí. Inventarizační rozdíly mohou představovat buď *manko* nebo *přebytky*. *Manko* vzniká, pokud skutečný stav je nižší než stav v účetnictví. Manko na peněžní hotovosti a ceninách se nazývá schodek. *Přebytek* vzniká, pokud skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví (Hinke a Bárková, 2010, s. 122).

U některých druhů zásob mohou vznikat přirozené úbytky zásob (např. rozprášení mouky), které se nepovažují za manko, ale za spotřebu zásob. ÚJ si musí ve své vnitřní směrnici stanovit normy přirozených úbytků zásob (Paseková, 2011, s. 76).

- 4) ÚJ musí **objasnit příčiny vzniku inventarizačních rozdílů**, podat návrhy na opatření vedoucí k odstranění těchto rozdílů. ÚJ vyvodí hmotnou zodpovědnost za majetek. Dušek (2011, s. 123) uvádí tyto příklady příčin inventarizačních rozdílů:
- záměna vzhledem k charakteru zásob (např. podobné balení, velikost, ...)
  - přirozené úbytky zásob
  - účetní chyba (např. nezaúčtovaná výdejka, chybné zaúčtování, ...)

- zcizení, škoda (zaviněná, nezaviněná)
- 5) **ÚJ zaúčtuje inventarizační rozdíly** do období, za které se inventarizace provádí. Účtování inventarizačních rozdílů upravuje Český účetní standard č. 007, který se jmenuje Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Způsob účtování závisí nejen na druhu inventarizované položky, ale také na příčině vzniku manka či přebytku. V následující tabulce 1 je zobrazeno účtování manka a přebytku u jednotlivých položek.

*Tabulka 1: Účtování o inventarizačních rozdílech (vlastní zpracování podle Duška, 2011, s. 124)*

Druh majetku	Manko	Přebytek
DNM	549/07.	01./07.
DHM odpisovaný	549/08.	02./08.
DHM neodpisovaný	549/03.	03./413
Peníze	568/211	211/668
Ceniny	568/213	213/668
Materiál	549/112	112/648
Nedokončená výroba	549/121	121/611
Polotovary vlastní výroby	549/122	122/612
Výrobky	549/123	123/613
Zvířata	549/124	124/614
Zboží	549/132	132/648

- 6) Posledním krokem inventarizace je **archivace inventurních soupisů**, protože „ÚJ jsou povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení“ (§ 29, odst. 3 ZoUCE; Česko, 1991).

### 1.1.2 Druhy inventarizace

Z hlediska rozsahu se inventarizace člení na (Bokšová, 2013, s. 185):

- a) **úplnou inventarizaci** – dochází při ní k inventarizaci veškerého majetku a závazků
- b) **částečnou inventarizaci** – využívá se u vybraných položek majetku a závazků

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

- a) **periodickou inventarizaci** – provádí se k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka jako řádná či mimořádná.

Řádnou a mimořádnou inventarizaci vysvětluje Bokšová (2013, s. 185) takto:

- *řádna inventarizace* – je prováděna pravidelně v předem stanovených lhůtách
- *mimořádná inventarizace* – je uskutečňována při mimořádných událostech (např. živelné pohromy, personální změny odpovědných pracovníků, sloučení obchodních korporací, rozdělení obchodní korporace, zahájení likvidace obchodní korporace nebo její konkurz)

ÚJ inventarizuje při periodické inventarizaci veškerý svůj majetek a závazky za každé účetní období. Výjimku zde tvoří zásoby a dlouhodobý movitý hmotný majetek, který je v neustálém pohybu a nemá vlastní místo. Tyto dvě výjimky může ÚJ inventarizovat průběžně během účetního období (Ryneš, 2014, s. 74).

„Při periodické inventarizaci mohou účetní jednotky při zjišťování skutečného stavu stanovit den, ke kterému skutečný stav zjišťují a který předchází rozvahovému dni (dále jen „rozhodný den“), a mohou dokončit zjišťování skutečného stavu podle účetních záznamů, které prokazují přírůstky a úbytky majetku a závazků, které nastaly mezi tímto dnem a rozvahovým dnem“ (§ 30, odst. 4 ZoUCE; Česko, 1991). Toto ustanovení platí také i pro průběžnou inventarizaci.

ÚJ při periodické inventarizaci mohou zahájit inventuru nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a inventuru dokončit nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.

- b) **průběžnou inventarizaci** – jedná se o inventarizaci v průběhu celého účetního období. „Průběžnou inventarizaci mohou ÚJ provádět pouze u zásob, u nichž účtují 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 ÚJ je v soustavném pohybu a nemá stále místo, kam náleží (např. nákladní železniční vagóny). Termín průběžné inventarizace si ÚJ stanoví sama. Každý druh zásob a uvedeného dlouhodobého hmotného movitého majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období“ (§ 29, odst. 2 ZoUCE; Česko 1991). ÚJ mohou u průběžné inventarizace nahradit inventurní soupisy průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů (§ 30, odst. 8 ZoUCE; Česko, 1991).

## 1.2 Závěrečné operace u zásob

Mezi závěrečné operace u zásob podle Štohl (2010, s. 191), Müllerové a Šindeláře (2014, s. 145) patří:

- zaúčtování zásob na cestě a nevyfakturovaných dodávek u nakupovaných zásob (způsob A i B)
- srovnání výsledků inventury nakupovaných zásob i zásob vlastní výroby s účetním stavem (způsob A) nebo se skladovou evidencí (způsob B)
- porovnání mank s vnitropodnikovou směrnicí norem přirozených úbytků v případě, že to charakter zásob umožňuje a v závislosti na tom pak inventurní rozdíl zaúčtovat (způsob A i B)
- posouzení účetní hodnoty zásob na skladě v porovnání s jejich reálnou (tržní) hodnotou a rozhodnutí o případné tvorbě opravných položek či odpisu
- úprava zásob na skladě u způsobu B

V dalším výkladu bude věnována pozornost problematice zásob na cestě, nevyfakturovaným dodávkám a úpravě zásob na skladě u způsobu B.

### 1.2.1 Zásoby na cestě a nevyfakturované dodávky

Účty 111 – *Pořízení materiálu* a 131 – *Pořízení zboží* patří mezi kalkulační účty. Jejich úkolem je zjistit pořizovací cenu nakupovaných zásob. Na konci účetního období tyto účty nesmí vykazovat žádný zůstatek, proto může dojít ke vzniku dvou zvláštních účetních případů u zásob (Paseková, 2011, s. 127).

Obchodní korporace může mít k dispozici doklad, ale nakoupenou zásobu k rozvahovému dni neobdrží, účtuje se o tzv. **zásobách na cestě**. Nebo naopak obchodní korporace obdrží nakoupenou zásobu, ale ta nebyla k rozvahovému dni ještě vyfakturována, účtuje se o tzv. **nevyfakturovaných dodávkách** (Strouhal, 2011, s. 80).

#### 1.2.1.1 Zásoby na cestě

Nastávají v případě, pokud účetní jednotka obdrží k okamžiku uzavření účetních knih přijatou fakturu na dodávku zásob, ale neobdrží fyzicky fakturovanou zásobu. Dodávka zásob je tedy na „cestě“ (Chalupa et al., 2014, s. 151).

Došlá faktura se účtuje běžným způsobem. Vnitřní účetní doklad nahradí chybějící příjemku a tímto dokladem se převede částka faktury na účet materiál (zboží) na cestě. Účet ma-

teriál (zboží) na cestě představuje vyfakturované, ale nepřevzaté zásoby (Bokšová, 2013, s. 321). Účtování zásob na cestě je znázorněno pro způsob A i B v následující tabulce 2.

Tabulka 2: Účtování zásob na cestě (vlastní zpracování)

Operace	Způsob A		Způsob B	
	MD	D	MD	D
FP za nákup materiálu/zboží	111	321	501	321
	131	321	504	321
VÚD – zaúčtování materiálu/zboží na cestě	119	111	119	501
	139	131	139	504
Příjem materiálu/zboží na sklad z minulého účetního období	112	119	501	119
	132	139	504	139

### 1.2.1.2 Nevyfakturované dodávky

Nevyfakturované dodávky zásob nastávají v případě, kdy ÚJ fyzicky obdržela dodávku materiálu či zboží, ale do okamžiku sestavení účetní závěrky nedorazila do ÚJ dodavatelská faktura (Chalupa et al., 2014, s. 151).

Zásilka dodávky je převzata na sklad podle příjemky. Místo faktury vyhotoví ÚJ vnitřní účetní doklad. ÚJ vzniká nevyfakturovaný příjem, který musí být vykázán v rámci dohadných položek (jedná se o dohadné dluhy). „Dohadné jsou proto, že cena zásilky je odhadnutá podle hodnoty v dodacím listu. Ve skutečnosti však může být cena zásilky jiná. Prodejce mohl poskytnout například slevu z ceny“ (Bokšová, 2013, s. 321). Účtování nevyfakturovaných dodávek je znázorněno pro způsob A i B v následující tabulce 3.

Tabulka 3: Účtování nevyfakturovaných dodávek (vlastní zpracování)

Operace	Způsob A		Způsob B	
	MD	D	MD	D
Příjem materiálu/zboží na sklad	112	111	<b>neúčtuje se</b>	
	132	132		
VÚD – nevyfakturovaný materiál/zboží do konce účetního období	111	389	501	389
	131	389	504	389
FP za materiál/zboží z minulého účetního období	389	321	389	321

### 1.2.2 Úprava zásob na skladě u způsobu B

Při uzavírání účetních knih (na konci účetního období) se počáteční stavy účtu 112 – *Materiál na skladě* resp. 132 – *Zboží na skladě* a v *prodejnách* převedou na vrub účtu 501 – *Spotřeba materiálu* resp. 504 – *Prodané zboží*. Konečné stavy zásob podle skladové evidence se převedou na vrub účtu 112 – *Materiál na skladě*, resp. 132 – *Zboží na skladě* a v *prodejnách* souvztažně s účtem 501 – *Spotřeba materiálu* resp. 504 – *Prodané zboží* (Ryneš, 2014, s. 145; Paseková, 2008, s. 85).

Na konci účetního období se počáteční stav zásob pořízených vlastní činností (účtová skupina 12 – *Zásoby vlastní výroby*) převede na vrub příslušného účtu účtové skupiny 61 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti*. Konečné stavy zásob pořízených vlastní činností podle skladové evidence se převedou na vrub příslušného účtu účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 61 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti* (Ryneš, 2014, s. 145).

### 1.3 Odpis pohledávek

V praxi se někdy stává, že dlužník nedodrží platební podmínky. V tomto případě se z běžné pohledávky stává pohledávka po splatnosti a posléze i pohledávka nedobytná. ÚJ má takovou pohledávku ve svých výnosech a z tohoto výnosu odvádí daň z příjmů. Obchodní korporace se potýká s problémem neplaticího odběratele a zároveň je povinna zaplatit daň z příjmů z výnosu, který vznikl při prodeji na fakturu. Dalším problémem je, že pokud by pohledávky po lhůtě splatnosti byly ponechány v UCE v původních nominálních hodnotách, účetní závěrka by neposkytovala věrný obraz o finanční situaci ÚJ (Soukupová, 2008-07-03).

Neuhrazené pohledávky se mohou v účetnictví řešit **odpisem pohledávky** do nákladů nebo **přeceněním pohledávky na nižší cenu pomocí opravné položky** (Soukupová, 2008-07-03). Problematika opravných položek bude vysvětlena v dalším textu.

#### 1.3.1 Odpis pohledávky

Odpis pohledávky je možný pokud je pohledávka prokazatelně nedobytná a jedná se o trvalé snížení hodnoty pohledávky. Při stoprocentním odpisu dochází k vyřazení pohledávky z majetku (Štohl, 2010, s. 136).

Autoři Skálová a Štohl ve svých knihách rozlišují **účetní a daňový odpis pohledávek**.

Odepsané pohledávky se účtují na nákladový účet 546 – *Odpis pohledávky*. Pro daňové účely je vhodné tento syntetický účet rozdělit na několik analytických účtů. Jmenovitá hodnota pohledávky se při plném či částečném odepsání sleduje na podrozvahových účtech (ČÚS č. 019; Česko, 2003). Pokud v dalším období dojde k neočekávané úhradě odepsané pohledávky, tato úhrada se zaúčtuje na výnosový účet 646 – *Výnosy z odepsaných pohledávek*.

### 1.3.1.1 Daňový jednorázový odpis pohledávek

Daňový odpis pohledávek vychází ze zákona o dani z příjmů, konkrétně § 24 odst. 2 písm. y). ZDP přesně vymezuje v jakých případech lze jednorázově odepsat a zahrnout do daňových nákladů pohledávku za dlužníkem.

### 1.3.1.2 Účetní odpis pohledávek

Z účetního hlediska lze odepisovat podle reálné míry nedobytnosti. Účetní odpis pohledávky nastane v případech, kdy účetní jednotka upustí od vymáhání pohledávky, např. když:

- je zřejmé, že by náklady na vymáhání přesáhly výtěžek,
- podle sdělení příslušného orgánu (policie, soudy apod.) je dlužník neznámého pobytu (Skálová et al., 2012, s. 197; Štohl, 2010, s. 136).

Náklad takto odepsané pohledávky je však **daňově neuznatelný**.

## 1.4 Odpisování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se v průběhu užívání postupně opotřebovává a jeho hodnota přechází do nákladů prostřednictvím **odpisů**. Odpisy tedy vyjadřují opotřebení (fyzické a morální) dlouhodobého majetku a představují trvalé snížení jeho hodnoty. Fyzické opotřebení vzniká v důsledku používání a morální v důsledku rozvoje technologie. Předmětem odpisování není dlouhodobý finanční majetek a část dlouhodobého hmotného majetku, který při trvalém užívání neztrácí svou hodnotu – např. pozemky, umělecká díla a sbírky (Paseková, 2011, s. 140).

Rozlišují se základní dva druhy odpisů, a to **účetní a daňové**. Právní předpisy nezakazují, aby se účetní odpisy rovnaly daňovým. Toho využívají z důvodu jednoduchosti malé obchodní korporace, které nemají účetní závěrku ověřenou auditorem.

### 1.4.1 Účetní odpisy

Účetní odpisy jsou upraveny zákonem o UCE. Účetní odpisy **vyjadřují skutečné (reálné) opotřebení majetku** a poskytují důležité informace o nákladech ÚJ. ÚJ si sama stanovuje způsob výpočtu účetních odpisů u jednotlivých skupin DLM ve své vnitřní směrnici.

„DLM mohou odpisovat pouze ÚJ, které mají vlastnické nebo jiné právo k majetku anebo které hospodaří s majetkem státu či s majetkem územních samosprávných celků“ (§ 28, odst. 1 ZoUCE; Česko, 1991). „ÚJ jsou povinny sestavovat odpisový plán, na jehož pod-



kladě provádějí odpisování majetku v průběhu jeho používání“ (§ 28 odst. 6 ZoUCE; Česko, 1991). ÚJ musí aktualizovat pravidelně odpisový plán, protože může dojít např. v průběhu používání majetku ke změně odhadu jeho životnosti.

Odpisy se **zaokrouhlují na celé koruny nahoru**. Odepisuje se jen do výše vstupní ceny, tj. do 100 % pořizovací, popř. reprodukční ceny, není dovolen odpis nad 100 % (Paseková, 2011, s. 141).

Strouhal ve své knize Účetní závěrka (2011, s. 32) rozeznává 3 základní varianty účetních odpisů:

- 1) **odpisy výkonové** – vychází se z výkonu, tj. množství vyrobených jednotek, odhaduje se množství výkonů, které lze při užívání majetku vyrobit či provést
- 2) **odpisy lineární (rovnoměrné)** – za každé časové období se odpisuje stejné procento z hodnoty odpisovaného majetku
- 3) **odpisy zrychlené (degresivní)** – umožňují rychlejší odepisování majetku na počátku doby odpisování, tj. odpisy v prvních letech jsou vyšší než v následujících. Existuje velké množství metod degresivních odpisů. Např.:
  - a) *metoda DDB – metoda zmenšujícího se základu (Double Declining Balance Method)* – je založena na konstantní odpisové sazbě a klesající odpisovatelné základně
  - b) *metoda SYD – metoda sumace čísel (Sum of the Years Digits)* – je založena na klesající odpisové sazbě a na konstantní odpisovatelné základně.

Ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. v § 56 odst. 11 jsou uvedeny druhy majetku, které se **neodpisují** – např. **pozemky, umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty, nedokončený DNM a DHM, finanční majetek, zásoby, pohledávky atd.** (Česko, 2002).

Odpisy se účtují na vrub nákladového účtu 551 – *Odpisy DNM a DHM* a ve prospěch účtu oprávek k DLM (07. – *Oprávký k DNM*, 08. – *Oprávký k DHM*). DLM se odpisuje nepřímo pomocí oprávek a nikoliv přímým snižováním na majetkových účtech. **Oprávký** představují souhrn dosavadních odpisů a vyjadřují nepřímo trvalé snížení vstupní ceny odpisovaného majetku. Pokud se od vstupní ceny příslušného majetku odečte výše oprávek, získá se jeho **zůstatková cena**. V rozvaze je vstupní cena, oprávký a zůstatková cena daného majetku v běžném období zobrazena takto:

- ve sloupci **brutto** se uvádí vstupní cena,

- do sloupce **korekce** se dávají oprávký,
- a zůstatková cena se nachází ve sloupci **netto**.

Do sloupce minulého účetního období se uvádí pouze netto hodnota předešlého období (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 57).

#### 1.4.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou upraveny zákonem o daních z příjmů, který vymezuje přesná pravidla. Slouží pouze pro sestavení daňového přiznání. Vypočtené daňové odpisy se **zaokrouhlují na celé koruny nahoru**. Dlouhodobý majetek se odpisuje nejvýše do vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny. Odpisuje se pouze majetek, který byl zařazen do užívání. Výčet majetku vyloučeného z odpisování je součástí § 27 ZDP. **Daňové odpisy DHM se vyjadřují jako roční a DNM jako měsíční** (Paseková, 2011, s. 141).

V prvním roce odpisování musí ÚJ zařadit dlouhodobý hmotný majetek do příslušné odpisové skupiny, které jsou uvedeny v příloze č. 1 ZDP. Poplatník si může zvolit jednu ze dvou metod, rovnoměrné nebo zrychlené odpisování. Způsob odpisování si ÚJ stanoví sama pro každý nově pořízený DHM a nelze jej měnit po celou dobu jeho odpisování (Štohl, 2009, s. 101).

Sazby pro jednotlivé odpisové skupiny a roky u rovnoměrného odpisování jsou uvedeny v § 31 ZDP. Zrychlené odpisování je upraveno v § 32 ZDP, kde se nacházejí pravidla a koeficienty pro jednotlivé odpisové skupiny a roky (Česko, 1992a). Zrychlené odpisy nerozpouštějí vstupní cenu DHM do základu daně rovnoměrně, jak je tomu u rovnoměrných odpisů, ale v prvních letech více než v letech následujících.

DNM může kromě vlastníka odpisovat obchodní korporace, která k němu má právo užívání za úplatu. DNM, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, je odpisován po sjednanou dobu jeho užívání. Pokud smlouva není sjednána na dobu určitou, majetek je odpisován rovnoměrně po dobu, kterou ZDP stanovuje v závislosti na typu majetku (Štohl, 2010, s. 64; Paseková, 2008, s. 45).

Může dojít k rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy. Z toho důvodu se musí upravit základ daně z příjmů o tento rozdíl, tj. o tento rozdíl je třeba daňový základ zvýšit nebo snížit. U ÚJ, které jsou povinny účtovat o odložené dani z příjmů, je rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy předmětem odložené daně.

## 1.5 Opravné položky

Při provádění inventarizace kromě kontroly věcné správnosti účetnictví, účetní jednotka musí udělat kontrolu reálnosti ocenění majetku. Porovnává se užitná hodnota majetku s jeho oceněním v UCE. Obchodní korporace zjišťuje, zda užitná hodnota odpovídá ocenění v UCE. Mohou nastat tyto varianty (Štohl, 2010, s. 29; Paseková, 2008, s. 57 a 97):

- a) **majetek má vyšší užitnou hodnotu, než je jeho ocenění v UCE** – v takovém případě se o přírůstku hodnoty majetku neúčtuje z důvodu respektování zásady opatrnosti.
- b) **majetek má nižší užitnou hodnotu, než je jeho ocenění v UCE** – v takovém případě se musí zjistit, zda snížení hodnoty majetku je trvalého, nebo dočasného charakteru.

Při **trvalém (definitivním) snížení hodnoty** majetku dochází ke snížení hodnoty aktiva přímým odpisem daného aktiva z majetkového účtu do nákladů ÚJ. Trvalé snížení se v rozvaze zachytí ve sloupci brutto, sloupec korekce zůstane prázdný.

Při **dočasném (přechodném) snížení hodnoty** majetku se vytváří **opravná položka**. Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku. § 55 vyhlášky č. 500/2002 Sb. říká, že „opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku. Tyto opravné položky se vytvářejí jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru nebo není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem (např. reálnou hodnotou)“ (Česko, 2002).

Při tvorbě opravných položek u jakéhokoliv druhu majetku je nutné dodržovat zejména následující zásady (Štohl, 2010, s. 192):

- opravné položky nesmějí mít aktivní zůstatek, protože by docházelo ke zvyšování hodnoty majetku, což je nežádoucí, odporovalo by to zásadě opatrnosti
- tvořit opravnou položku na zvýšení hodnoty majetku se nesmí
- nelze současně vytvářet rezervu i opravnou položku
- opravné položky se netvoří k závazkům (pouze k položkám aktiv)
- opravnou položku je možné tvořit maximálně do výše hodnoty majetku, ke kterému je tvořena. Její rozpuštění je pak možné maximálně do výše, do které byla vytvořena.

Opravné položky se vytvářejí pouze k aktivům (k majetku), a to:

- a) k dlouhodobému majetku (účtová skupina 09)
- b) k zásobám (účtová skupina 19)
- c) ke krátkodobému finančnímu majetku (účtová skupina 29)
- d) k pohledávkám (účtová skupina 39)

Účtování o opravných položkách upravuje ČÚS č. 005 – *Opravné položky*. Opravné položky se neúčtují přímo na majetkové účty, ale nepřímo pomocí opravných účtů a nepřímo se tak snižuje hodnota majetku. Podle paní Kovanicové (2012, s. 207) se tvorba opravné položky obecně zaúčtuje na účet opravné položky k příslušnému aktivu souvztažně s příslušným účtem v nákladech, a to podle charakteru činnosti, s níž dané aktivum souvisí:

- na vrub účtu 559, pokud aktivum souvisí s provozní činností (kromě daňově uznaných, zákonných opravných položek, které se účtují na 558)
- na vrub účtu 579, pokud jde o majetek finanční povahy (tj. DFM, krátkodobé CP, pohledávky z krátkodobých půjček)
- na vrub účtu 589, pokud aktivum souvisí s mimořádnou činností

Opravné položky se sníží, popř. zruší jejich vyúčtování ve prospěch nákladů (a to prostřednictvím téhož účtu, který byl použit při tvorbě) pokud se při inventarizaci v následujícím období neprokáže opodstatněnost jejich výše (Kovanicová, 2012, s. 210). Účet opravné položky k majetku je účtem rozvahovým a v rozvaze se opravné položky vykazují ve sloupci korekce, snižuje vstupní hodnotu aktiv.

Paseková (2008, s. 238) ještě dodává, pokud ÚJ při inventarizaci zjistí, že znehodnocení majetku, které ÚJ původně posoudila jako dočasné, je ve skutečnosti trvalého charakteru, ÚJ zaúčtuje vytvořenou opravnou položku ve prospěch nákladů a trvalé znehodnocení zaúčtuje na vrub nákladů jako odpis nebo škodu.

### **1.5.1 Opravné položky k pohledávkám**

V dalším textu práce bude stručně pojednáno o problematice opravných položek k pohledávkám. „Opravné položky se vytvářejí k pohledávkám po lhůtě splatnosti na základě inventarizace.“ Cílem tvorby opravné položky je vyjádřit riziko nezaplacení pohledávky snížením ocenění této pohledávky v účetní závěrce (Chalupa et al., 2014, s. 216).

Rozlišují se tyto opravné položky k pohledávkám:

- **zákonné** – pravidla jejich tvorby upravuje zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
- **účetní** – pravidla jejich tvorby závisí na rozhodnutí ÚJ

Zákonné opravné položky podle ZoR se vytvářejí k pohledávkám:

- a) za dlužníky v insolvenčním řízení,
- b) k nepromlčeným pohledávkám, které jsou zaúčtované v UCE a jsou splatné po 31.12.1994,
- c) z titulu ručení za celní dluh,
- d) k nepromlčeným pohledávkám do 30 000 Kč (Česko, 1992b).

## 1.6 Časové rozlišení nákladů a výnosů

**Náklady a výnosy se účtují do období, s nímž věcně i časově souvisejí, nikoliv do období, kdy došlo k platbě.** To znamená že:

- a) ÚJ musí z nákladů a výnosů vyloučit ty operace, které byly v běžném období zaúčtovány, ale časově souvisejí s budoucími obdobími,
- b) ÚJ musí do nákladů a výnosů běžného období zahrnout ty operace, které účtovány dosud nebyly, ale věcně souvisejí s běžným obdobím (Paseková, 2008, s. 228).

Proto je potřeba náklady a výnosy časově rozlišovat. ÚJ jsou povinny časově rozlišovat, pokud se účetní případ týká více než jednoho účetního období. Časové rozlišení položek ÚJ provádí většinou již při jejich účtování v průběhu účetního období. Úkolem ÚJ je na konci účetního období provést kontrolu, zda se na některou položku nezapomnělo (Müllerová a Šindelář, 2014, s. 151).

Dodržení časového rozlišení je součástí **akruálního principu** (tj. zásady nezávislosti účetních období). Položky časového rozlišení tedy v UCE řeší časový nesoulad mezi výdajem a nákladem resp. příjmem a výnosem.

Časové rozlišení spolu s dohadnými účty a rezervami se řadí mezi tzv. **přechodné položky**, které umožňují převod nákladů, výdajů, výnosů a příjmů mezi účetními obdobími (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 193). Problematika dohadných účtů a rezerv bude vysvětlena v dalším textu práce.

Časové rozlišení se může použít jen u těch položek, u kterých jsou při účtování současně splněny 3 podmínky, mezi které patří:

- ÚJ zná účel vynaložené částky,
- ÚJ zná přesnou částku,
- ÚJ zná období, ke kterému se uvedená částka vztahuje (Ryneš, 2014, str. 192).

ČÚS č. 017 – Zúčtovací vztahy uvádí, že časově rozlišovat nelze pokuty, penále, manka a škody. Podle ČÚS č. 019 (Česko, 2003) ÚJ časové rozlišení nemusí používat, pokud se jedná o:

- a) „nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nelsleduje záměrné upravování výsledku hospodaření“ (např. nákup časových jízdenek na MHD, nákup kalendářů na příští rok, ...)
- b) „pravidelně se opakující výdaje, popřípadě příjmy, za předpokladu, že se výrazněji neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů“ (např. předplatné novin, časopisů, úhrada za činnost auditorů nebo daňových poradců)

ČÚS č. 019 dále říká, že účty časového rozlišení podléhají inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

Postupy pro časové rozlišení si ÚJ stanoví ve své vnitropodnikové směrnici a **nesmí je každoročně měnit**. „Změnu může provést jen výjimečně, a to jen z důvodu změny předmětu podnikání nebo jiné činnosti, anebo z důvodu zpřesnění věrného zobrazení nebo zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky“ (§ 7 odst. 4 ZoUCE; Česko, 1991).

Pro časové rozlišení je vymezena účtová skupina 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv* a používají se tyto účty:

- 381 – Náklady příštích období
- 382 – Komplexní náklady příštích období
- 383 – Výdaje příštích období
- 384 – Výnosy příštích období
- 385 – Příjmy příštích období

### **1.6.1 Aktivní časové rozlišení**

#### ***1.6.1.1 Náklady příštích období***

Účtují se zde výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů v příštích obdobích. Mezi typické příklady lze zařadit nájemné a pachtovné placené předem, předplatné novin a časopisů, náklady na zařazení většího rozsahu drobného nehmotného nebo hmotného majetku do používání, ...

Zúčtování nákladů příštích období na příslušný nákladový účet se provede v tom účetním období, se kterým časově rozlišené náklady věcně souvisí (Chalupa et al., 2014, s. 253).

#### ***1.6.1.2 Komplexní náklady příštích období***

Účtují se zde výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů v příštích obdobích a které se souhrnně vztahují k danému účelu. Patří sem např. náklady na dlouhodobou propagaci a podporu prodeje, náklady na přípravu a záběh výkonů, náklady na výzkum a vývoj (pokud se časově rozlišují), náklady na předzásobení, ...

Zúčtování se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisejí. Nejpozději však do 4 let, s výjimkou případů vyplývajících ze smluv, respektive platných předpisů (ČÚS č. 017; Česko, 2003).

#### ***1.6.1.3 Příjmy příštích období***

Účtují se zde částky, jež věcně i časově souvisejí s výnosy běžného účetního období, a které obchodní korporace nejen že neobdržela, ale které nebyly ani zaúčtovány přímo na účtech pohledávek. Jsou to zejména výnosové provize, provedené a odebrané dosud nevyúčtované práce a služby, nájemné přijaté pozadu. Zúčtování se provede na příslušný výnosový účet v účetním období, se kterým časově rozlišené výnosy věcně souvisí (Kovanicová, 2012, s. 194).

### **1.6.2 Pasivní časové rozlišení**

#### ***1.6.2.1 Výdaje příštích období***

Prostřednictvím tohoto účtu jsou účtovány náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, přičemž výdaje na ně nebyly dosud vynaloženy (budou vynaloženy v budoucnu). Lze zde vyúčtovat pouze částky, u kterých je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží

na příslušný účel a v určité výši. Účtuje se zde např. nájemné a pachtovné placené pozadu, prémie a odměny placené po uplynutí roku (ČÚS č. 017; Česko, 2003).

### 1.6.2.2 Výnosy příštích období

Účtují se zde příjmy přijaté v běžném účetním období, které věcně patří do výnosů v příštích obdobích. Jedná se např. o nájemné a pachtovné přijaté předem, částky přijatých paušálů předem na zajištění servisních služeb, přijaté předplatné. Zúčtování výnosů příštích období se provede v období, s kterým věcně souvisejí (Chalupa et al., 2014, s. 257).

## 1.7 Kurzové rozdíly

§ 4 odst. 12 ZoUCE říká, že „účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. V případě pohledávek a závazků, podílů na obchodních společnostech, práv z cenných papírů a zaknihovaných cenných papírů a derivátů, cenin, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, jsou ÚJ povinny použít současně i cizí měnu; tato povinnost platí i u opravných položek, rezerv a technických rezerv, pokud majetek a závazky, kterých se týkají, jsou vyjádřeny v cizí měně“ (Česko, 1991).

Podle Skálové et al. (2012, s. 109) ÚJ přepočítávají majetek a závazky vyjádřené v cizí měně na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to:

- a) **k okamžiku uskutečnění účetního případu** (např. vznik pohledávky či závazku, pořízení cenného papíru)
- b) **ke konci rozvahového dne** nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka

Při přepočtu na českou měnu mohou vzniknout **kurzové rozdíly**, protože kurz při vzniku pohledávky nebo závazku nemusí být stejný jako v okamžiku jejich úhrady (Paseková, 2008, s. 223).

Problematice kurzových rozdílů v průběhu účetního období nebude v této práci věnována pozornost.

### 1.7.1 Kurzové rozdíly k okamžiku sestavení účetní závěrky

K rozvahovému dni musí ÚJ aktiva a závazky vyjádřené původně v cizí měně přepočítat **aktuálním kurzem vyhlášeným ČNB**. Pokud ÚJ v průběhu účetního období používá pev-



ný kurz, potom musí k rozvahovému dni použít aktuální kurz vyhlášený ČNB k tomuto datu (Strouhal, 2011, s. 85).

**Pevným kurzem** se rozumí kurz, který si ÚJ stanoví ve své vnitropodnikové směrnici na základě kurzu devizového trhu vyhlášeného ČNB a ÚJ jej používá po předem stanovenou dobu (např. měsíc, čtvrtletí). Tato stanovená doba nesmí přesáhnout jedno účetní období. ÚJ tento kurz může i v průběhu stanovené doby změnit svým vnitřním předpisem (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 99).

Účtování kurzových rozdílů upravuje ČÚS č. 006 a § 60 vyhlášky pro podnikatele.

Podle § 60 vyhlášky kurzové rozdíly vznikající při ocenění majetku a závazků ke konci rozvahového dne se účtují **výsledkově**, a to na **vrub účtu finančních nákladů** (kurzová ztráta) **nebo ve prospěch účtu finančních výnosů** (kurzový zisk). Kurzové rozdíly mají vliv na výsledek hospodaření ÚJ (Česko, 2002). Kovaníková ve své knize „Abeceda účetních znalostí pro každého“ (2012, s. 206) dodává, že pokud vzniká kurzová ztráta, jedná se o naplnění zásady opatrnosti. V tomto případě se musí v účetní závěrce zobrazit i dosud nerealizované ztráty. Na druhou stranu u kurzových zisků dochází k opuštění této zásady, protože se vykáží kurzové zisky dosud nerealizované, jichž nemusí obchodní korporace v budoucnu dosáhnout, pokud se změní kurz pro ÚJ nepříznivě.

Měny, které nejsou obsaženy v kurzech devizového trhu vyhlášeného ČNB, se přepočítávají dle oficiálních středních kurzů centrálních bank příslušných zemí. Může se také využít kurz mezibankovního trhu k euru či americkému dolaru (Skálová et al., 2012, s. 110).

*Tabulka 4: Přehled účtování kurzových rozdílů u aktiv a závazků k 31.12.  
(zpracováno podle Pasekové, 2008, s. 227)*

<b>Položka</b>	<b>Přepočet k 31.12.</b>
Peníze na bankovních účtech	<b>563 – Kurzové ztráty</b> <b>663 – Kurzové zisky</b>
Peníze v hotovosti a ceniny	
Devizové pohledávky	
Devizové závazky	
Dluhové CP nepřeceněné na reálnou hodnotu	<b>414 – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků</b>
Majetkové CP nepřeceněné na reálnou hodnotu	

## 1.8 Rezervy

Rezervy spolu s opravnými položkami slouží k uplatnění zásady opatrnosti. Na rozdíl od opravných položek nesnižují hodnotu majetku, ale zvyšují hodnotu závazků (Hinke a Bárková, 2010, s. 125). Rezervy slouží ke krytí budoucích závazků nebo výdajů ÚJ, u kterých **je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, ale zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou.**

Rezervy představují pro obchodní korporaci dlouhodobý cizí zdroj a jsou vykazovány v rozvaze na straně pasiv ve 4. účtové třídě v účtové skupině 45 – *Rezervy*.

Tvorbou rezerv ÚJ zvyšuje náklady, tím pádem snižuje výsledek hospodaření běžného období a zadržuje tím částky na budoucí výdaje, které vynaloží v příštích obdobích. Rezervy připomínají jeden z typů časového rozlišení – výdaje příštích období. Na rozdíl od časového rozlišení ÚJ nezná u rezerv přesnou částku a ani zpravidla období čerpání (Kovanicová, 2012, s. 201).

Podle ČÚS č. 004 se tvorba rezerv účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 – *Rezervy* se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu nákladů:

- z účtové skupiny 55, pokud se týkají provozní činnosti,
- z účtové skupiny 57, pokud se týkají finanční činnosti,
- z účtové skupiny 58, pokud se týkají mimořádné činnosti (např. rezerva na restrukturalizaci),
- z účtové skupiny 59, pokud se týkají rezervy na daň z příjmů (Česko, 2003).

Použití (čerpání) nebo zrušení pro nepotřebnost se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 45 se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu nákladů účtových skupin 55, 57, 58, 59 (ČÚS č. 004; Česko, 2003).

Šteker a Otrusinová ve své knize uvádějí (2013, s. 149), že rezervy se tvoří nejčastěji procentem z určitého základu nebo v absolutní částce. Rezervy není možné použít k úpravě výše ocenění aktiv. **Rezervu lze čerpat pouze na účel, na který byla tvořena.** Lze ji čerpat maximálně do výše, v jaké byla rezerva vytvořena. Z předešlé věty tedy vyplývá, že rezerva nemůže mít aktivní zůstatek (tzn. rezervu nelze čerpat ve vyšší hodnotě, než byla její tvorba).

Pokud je rezerva ve fázi tvorby, pak se pasivní zůstatky, které se zjistí na konci účetního období, převádějí do následujícího účetního období. Jestliže ÚJ čerpá rezervy, může zůsta-

tek převést do následujícího období jen v případě, že účel, na který byla rezerva tvořena, ještě nebyl dokončen. V opačném případě se musí nevyčerpaná část rezervy rozpustit (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 149).

ČÚS č. 004 říká, že „rezervy podléhají dokladové inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost“ (Česko, 2003). Strouhal (2011, s. 90) k inventarizaci rezerv uvádí, že pokud se zjistí, že pominul důvod, proč byla rezerva vytvořena, je rozpuštěna v celé své výši. Pokud se zjistí, že by měla mít jinou výši než má, tak se upraví, aby byla ve správné výši.

ÚJ ve své vnitropodnikové směrnici si stanoví tituly pro tvorbu jednotlivých rezerv, jejich výši, způsob jejich vytváření a používání. ÚJ je povinna uvést rozpis rezerv do přílohy.

### 1.8.1 Druhy rezerv

Rezervy se člení na (Ryneš, 2014, s. 197-199; Hinke a Bárková, 2010, s. 125; Štohl, 2010, s. 173-176):

- a) **zákonné rezervy** – upravuje je zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů a mnohé další. Zákonné rezervy jsou podle zákona o dani z příjmů daňově uznatelným nákladem. Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů vymezuje pro podnikatele tyto rezervy:
- rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku
  - rezerva na pěstební činnost
  - rezerva na odbahnění rybníka
  - rezerva na sanaci pozemků dotčených těžbou
  - rezerva na vypořádání důlních škod
  - rezerva na technické rekultivace a sanace skládek
  - rezerva podle zákona o odpadech a další rezervy podle zvláštních zákonů
- b) **účetní (ostatní) rezervy** – jsou upraveny vnitřním předpisem ÚJ. Tyto rezervy nejsou daňově uznatelným nákladem. Účetní rezervy jsou tvořeny ve shodě se zákonem o UCE. Mezi účetní (ostatní) rezervy lze zařadit:
- rezervy na rizika a ztráty
  - rezervy na daň z příjmů
  - rezervy na důchody a podobné závazky
  - rezervy na restrukturalizaci

## 1.9 Dohadné účty

Dohadné položky představují existující, ale dosud nepotvrzené pohledávky nebo závazky. 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. U dohadných položek totiž chybí pro zaúčtování externí účetní doklad. ÚJ částku pouze odhaduje (Štohl, 2010, s. 171 a 191).

Dohadné položky jsou nástrojem akruálního principu v UCE. Vykazují se zde položky, jež nelze zaúčtovat jako obvyklé pohledávky nebo závazky, ale náklad nebo výnos v odhadnuté výši věcně a časově souvisí s běžným účetním obdobím (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 97).

Rozlišují se dva druhy dohadných účtů, a to:

- **dohadné účty aktivní** (388) – vykazují se v oběžných aktivech jako pohledávky
- **dohadné účty pasivní** (389) – vykazují se v cizích zdrojích jako závazky

### 1.9.1 Dohadné účty aktivní

Účtují se zde částky pohledávek stanovené např. podle dohod, smluv, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a proto není známa jejich přesná výše. Na tento účet se účtují takové položky, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přitom výnos v předpokládané výši věcně a časově souvisí s daným účetním obdobím (Chalupa et al., 2014, s. 259).

Mezi typické příklady dohadných účtů aktivních patří (ČÚS č. 017):

- „pohledávka za pojišťovnou v důsledku pojistných událostí v případech, kdy nebyla ještě poskytnuta pojistná náhrada a pojišťovna nepotvrdila ke konci rozvahového dne konečnou výši náhrady,
- výnosové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné účetní období,
- odhad poplatků z licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není ještě známa výše poplatků“ (Česko, 2003).

Kdyby ÚJ nezaznamenala dohadné položky aktivní do UCE, byly by podhodnoceny pohledávky a výnosy. Byl by tak podhodnocen i výsledek hospodaření běžného účetního období (Bokšová, 2013, s. 139).

### 1.9.2 Dohadné účty pasivní

Účtují se zde částky závazků stanovené například podle smluv, dohod, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a proto není známa jejich přesná výše. Účtují se tedy zde takové položky, které nelze vyúčtovat jako obvyklé závazky, přičemž náklad v předpokládané výši věcně a časově přísluší do daného účetního období (Chalupa et al., 2014, s. 261).

Mezi typické příklady dohadných účtů pasivních lze zařadit (ČÚS č. 017):

- „nevyfakturované dodávky (např. plynu, vody, elektrické energie, zásob, služeb),
- nákladové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za dané účetní období,
- dluh z odpovědnosti za způsobenou škodu v případech, kdy není možno ke konci rozvahového dne stanovit konečnou výši dluhu,
- náhrada mzdy nebo platu za nevyčerpanou dovolenou, pokud na ni zaměstnanci vznikne nárok podle jiného právního předpisu, bude-li proplacena v příštím účetním období,
- poměrná část silniční daně při účtování v hospodářském roce“ (Česko, 2003).

Pokud by obchodní korporace nevykázala dohadné položky pasivní v UCE, byly by podhodnoceny závazky a případně nadhodnocen výsledek hospodaření běžného roku (Bokšová, 2013, s. 141).

Obchodní korporace v souvislosti s dohadnými položkami v praxi řeší otázku, zda faktury, které dojdou po 31.12. daného roku a vztahují se k němu, je nutné zaúčtovat pomocí dohadných položek, nebo zda je lze zaúčtovat rovnou na účet Dodavatelé. ÚJ si ve své vnitropodnikové směrnici stanoví, do kterého data budou účtovat přijaté doklady do prosince, a od kterého data použijí dohadné položky. V praxi se nejčastěji používají dohadné položky u dokladů došlých po termínu pro provedení účetní závěrky případně po termínu pro podání daňového přiznání za poslední zdaňovací období (Štohl, 2010, s. 172).

## 2 ÚČETNÍ UZÁVĚRKA

Šteker a Otrusinová (2013, s. 227) ve své knize uvádějí, že účetní uzávěrka představuje soubor činností a kroků, které vedou k uzavření účetního období. Mezi tyto činnosti a kroky řadí také přípravné práce jako mnoho dalších autorů. Tyto přípravné práce jsou v této práci od samotné účetní uzávěrky odděleny, jak již bylo uvedeno v úvodu kapitoly přípravných prací.

Chalupa et al. (2014, s. 326) říká, že účetní uzávěrka představuje proces uzavření účtů za dané účetní období.

Ryneš (2014, s. 265) popisuje účetní uzávěrku jako sled činností a postupů, které zabezpečují správnost a úplnost údajů účetních knih v příslušném účetním období, dále uzavření účetních knih a vyúčtování rozdílové položky hospodářského výsledku příslušného účetního období mezi účty 710 a 702.

Do účetní uzávěrky se řadí:

- zjištění hospodářského výsledku před zdaněním (tj. základu daně)
- výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů PO
- výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů PO
- uzavření všech účtů (uzavření účetních knih)

### 2.1 Zjištění hospodářského výsledku před zdaněním

Hospodářský výsledek v UCE představuje **rozdíl mezi náklady a výnosy**. V závislosti na výši nákladů a výnosů může mít charakter **zisku** (kladný) nebo **ztráty** (záporný), popř. se náklady mohou rovnat výnosům. Hospodářskému výsledku před zdaněním se také říká **účetní (hrubý) hospodářský výsledek**.

Hospodářský výsledek je důležitý kvalitativní ukazatel, který umožňuje posoudit hospodaření obchodní korporace (Štohl, 2010, s. 193).

Účetní výsledek hospodaření se zjišťuje v této struktuře (Kovanicová, 2012, s. 351):

- a) **provozní výsledek hospodaření** – zjišťuje se jako rozdíl výnosů účtovaných v účt. sk. 60 až 64 a na účtu 697 a nákladů účtovaných v účt. sk. 50 až 55 a na účtu 597
- b) **finanční výsledek hospodaření** – zjišťuje se jako rozdíl výnosů účtovaných v účt. sk. 66 a na účtu 698 a nákladů účtovaných na účtech účt. sk. 56 a 57 a na účtu 598

- c) **mimořádný výsledek hospodaření** – zjišťuje se jako rozdíl mezi výnosy účtovanými na účtech účt. sk. 68 a náklady účtovanými na účtech účt. sk. 58

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

„Účetní (hrubý) hospodářský výsledek se zjišťuje na účtu 710 – *Účet zisků a ztrát*, kam se na konci účetního období převedou obraty nákladových a výnosových účtů“ (Štohl, 2010, s. 193).

## 2.2 Výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů PO

Výpočet splatné daně z příjmů ÚJ neprovádí v rámci účetnictví, ale mimo účetní knihy. Pro potřeby výpočtu splatné daně z příjmů se vychází z účetního výsledku hospodaření před zdaněním. Úprava hrubého (účetního) výsledku hospodaření na daňový základ a následný výpočet splatné daně z příjmů probíhá v **daňovém přiznání** (Bokšová, 2013, s. 476). Na obrázku 1 je znázorněno schéma transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ.

Daňový systém	Účetní systém
	Výnosy za účetní období – Náklady za účetní období
<b>VH před zdaněním</b> ←	= <b>VH před zdaněním</b>
+ Nedaňové náklady	
– Výnosy nezahrnované do základu daně	
= <b>Základ daně</b>	
– Odčitatelné položky	
= <b>Základ daně snížený o odčitatelné položky</b>	
* Sazba daně z příjmů	
= <b>Daň z příjmů splatná</b>	
– Slevy na dani	
= <b>Daň z příjmů splatná po slevách</b> →	– Daň z příjmů splatná
	= <b>VH po zdanění</b>

Obrázek 1: Schéma transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ (vlastní zpracování)

Pro potřeby výpočtu základu daně je potřeba účetní výsledek hospodaření upravit o položky nákladů a výnosů, které zákon o dani z příjmů nepovažuje za daňově uznatelné. Obchodní korporace musí **přičíst daňově neuznatelné náklady** (= daňově neúčinné náklady). Příklady daňově neuznatelných nákladů jsou uvedeny ve schématu, které je součástí přílohy P VII, kompletní seznam se nachází v § 25 ZDP. A naopak obchodní korporace

musí **odečíst daňově neúčinné výnosy** (= výnosy nezahrnované do základu daně). Příklady výnosů, které ÚJ odečítá od základu daně, jsou součástí přílohy P VII.

„Od základu daně lze **odečíst odčitatelné položky**, mezi něž se řadí např. daňová ztráta, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje“ (§ 34 ZDP; Česko, 1992a).

Dále lze od základu daně odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání.

ÚJ si může také od základu daně **odečíst bezúplatná plnění**. Pojem bezúplatná plnění v souvislosti s rekodifikací soukromého práva od 1.1.2014 nahradil dříve používaný pojem dar. Podmínky pro bezúplatná plnění jsou uvedeny v § 20 odst. 8 zákona o dani z příjmů. Minimální výše bezúplatného plnění je 2 000 Kč a maximálně lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně sníženého podle § 34 (Česko, 1992a).

Po odečtení bezúplatných plnění je získán **základ daně snížený o odčitatelné položky**, který se musí zaokrouhlit na celé tisícikoruny dolů.

Poté následuje výpočet splatné daně z příjmů PO, která se vypočítá tak, že zaokrouhlený základ daně se vynásobí platnou sazbou daně. **Sazba daně** činí pro rok 2015 **19 %** podle § 21 odst. 1 ZDP (Česko, 1992a).

Následně si může ÚJ vypočtenou **splatnou daň z příjmů PO snížit o slevy na dani** podle § 35 zákona o dani z příjmů. Jedná se o slevy pro PO, které zaměstnávají osoby se zdravotním postižením. Účetní jednotky si mohou uplatnit následující slevy na dani:

- „18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo“
- „60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo“ (Česko, 1992a)

Pro výpočet těchto slev je rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením, jehož výpočet stanovuje § 35 odst. 2 ZDP (Česko, 1992a).

Po odečtení slev na dani je získána **splatná daň z příjmů po slevách**.



Celková splatná daň z příjmů PO se musí v účetnictví rozdělit na **daň z běžné činnosti** a **daň z mimořádné činnosti**. V daňovém přiznání se totiž počítá celková splatná daňová povinnost bez rozlišení na daň z běžné činnosti a daň z mimořádné činnosti. Pro rozdělení daňové povinnosti na běžnou a mimořádnou činnost je možné propočítat poměr VH z běžné činnosti na celkovém VH před zdaněním. Tímto poměrem se vynásobí celková zjištěná daňová povinnost a zaúčtuje se jako splatná daň z běžné činnosti. Zbylá část daňové povinnosti se zaúčtuje jako splatná daň z mimořádné činnosti (Chalupa et al., 2014, s. 319-320).

Splatná daň z příjmů z běžné činnosti se účtuje na účet 591 – *Daň z příjmů z běžné činnosti* – splatná souvztažně s účtem 341 – *Daň z příjmů*. Splatná daň z příjmů z mimořádné činnosti se účtuje na 593 – *Daň z příjmů z mimořádné činnosti* – splatná souvztažně s účtem 341 – *Daň z příjmů*.

Pokud některá z činností vykazuje daňovou ztrátu a tím i zápornou daňovou povinnost, ale celková daňová povinnost z obou činností je kladná, vyúčtuje se záporná daňová povinnost na příslušném účtu 591 resp. 593 jako snížení nákladů souvztažně s účtem 341 jako snížení závazku vůči finančnímu úřadu (Kovanicová, 2012, s. 350).

Pokud je základ daně záporný (tj. ztráta), daň z příjmů se neodvádí.

V § 38a zákona o dani z příjmů se nachází informace o zálohách na daň z příjmů PO. Zálohy neplatí poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč. Poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, ale nepřesáhla 150 000 Kč, platí zálohy na daň ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti. První záloha je splatná do 15. dne šestého měsíce a druhá do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období. U poplatníků, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, platí zálohy ve výši ¼ poslední známé daňové povinnosti. Platí celkem 4 zálohy, které jsou splatné do 15. dne třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce zdaňovacího období (Česko, 1992a).

Vypočítané zálohy se v průběhu roku odvádějí finančnímu úřadu. Tyto zálohy se účtují na účet 341 – *Daň z příjmů* souvztažně s účtem 221 – *Bankovní účty*. Po skončení období dojde k vypořádání s finančním úřadem. Obchodní korporace od vypočítané daňové povinnosti odečte zaplacené zálohy a ÚJ následně buď uhradí doplatek na dani, nebo dostane zpátky přeplatek na dani.

### 2.3 Výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů PO

Podle § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb. „o odložené dani účtují a vykazují ji ÚJ, které tvoří konsolidační celek, a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní účetní jednotky stanoví, zda budou účtovat o odložené dani a vykazovat ji“ (Česko, 2002).

Odložená daň neovlivňuje skutečné placení daně z příjmů, ale ovlivňuje výsledek hospodaření. Cílem odložené daně je **přiřadit náklady na daň z příjmů do správného účetního období a ve správné výši**, bez ohledu na daňový zákon. Pokud ÚJ nezaúčtuje odloženou daň, nadhodnocuje, resp. podhodnocuje disponibilní zisk, a tím nevykazuje věrně a poctivě finanční situaci účetní jednotky (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 233).

Důvodem vzniku odložené daně jsou rozdílné účetní a daňové pohledy na náklady a výnosy a také na výsledek hospodaření. Zákon o dani z příjmů, některé náklady a výnosy neuznává jako položky ovlivňující základ daně. Z tohoto důvodu mezi VH a základem daně vznikají **trvalé a přechodné rozdíly** (Šteker et al., 2014, s. 36).

- **Trvalé rozdíly** vznikají z důvodu, že některé účetní náklady a výnosy nejsou podle předpisů upravující daně součástí daňového základu, tyto rozdíly nevstupují do výpočtu odložené daně.
- **Přechodné rozdíly** vznikají u položek, které jsou sice daňově uznatelné, ale jsou zahrnovány do daňového základu v jiném období, než ve kterém jsou zachyceny v UCE. Tyto rozdíly jsou předmětem odložené daně (Šebestíková et al., 2013, s. 161).

Předmětem této daně jsou tedy pouze přechodné rozdíly. Podle ČÚS č. 003 „se odložená daň zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky zachycené v UCE, tj. nejen mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou DLM odpisovaného, ale i dalších rozdílů (např. opravné položky k zásobám a pohledávkám, rezervy tvořené nad rámec příslušných zákonů, při převedení nevyužitých daňových ztrát z předchozích let)“ (Česko, 2003).

Přechodné rozdíly mohou být podle ČÚS č. 003:

- a) „**Zdanitelné**, které vyústí ve zdanitelné částky při určování základu daně budoucích období. Vedou k *odloženému daňovému dluhu*, o kterém se účtuje vždy. Např. pokud je účetní hodnota DHM vyšší než daňová hodnota DHM.“

- b) „**Odčitatelné**, které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování základu daně budoucích období. Vedou k *odložené daňové pohledávce*, o které se účtuje s ohledem na zásadu opatrnosti. Např. pokud je účetní hodnota pohledávek snižena o opravné položky nižší než hodnota těchto pohledávek včetně daňově uznatelných opravných položek“ (Česko, 2003).

### 2.3.1 Odložený daňový dluh a odložená daňová pohledávka

**Odložený daňový dluh** představuje „rezervu“ na budoucí vyšší závazek na dani z příjmů, snižuje disponibilní zisk a tím nedochází k výplatě podílu na zisku (Šteker et al., 2014, str. 37). Důsledkem odloženého daňového dluhu je, že ÚJ v běžném období odvede na dani méně, než kdyby se daň odváděla z účetního VH. A v příštích obdobích bude ÚJ platit na daních více.

**Odložená daňová pohledávka** představuje úsporu na dani z příjmů v budoucích daňových obdobích (Šteker et al., 2014, s. 37). Důsledkem odložené daňové pohledávky je, že ÚJ odvede v běžném období na daní více, než kdyby se daň odváděla z účetního VH. A v příštích obdobích bude ÚJ platit na dani méně.

### 2.3.2 Výpočet odložené daně

§ 59 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. říká, že výpočet odložené daně **je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu**.

**Závazkovou metodou** se rozumí postup, kdy odložená daň ve vztahu k zjištěnému výsledku hospodaření z UCE bude uplatněna v pozdějším období. Při výpočtu odložené daně se použije sazba daně z příjmů platná v období, v němž bude daňový dluh nebo pohledávka uplatněna. Pokud ÚJ tuto sazbu daně nezná, použije sazbu platnou v příštím účetním období (§ 59 odst. 2 vyhláška č. 500/2002 Sb.; Česko, 2002).

Podstata **rozvahového přístupu** spočívá v tom, že se při zjišťování přechodných rozdílů vychází z rozvahových položek (Šebestíková et al., 2013, s. 162).

Šebestíková et al. (2013, s. 163) dále uvádí, že částka odložené daně se vypočítá jako **součin výsledného přechodného rozdílu** (tj. zdanitelného či odčitatelného) **a sazby daně z příjmů**. Pokud dojde ke změně sazby daně z příjmů, je potřeba přepočítat zůstatek na účtu odložené daně a vzniklý rozdíl zaúčtovat prostřednictvím účtu v účtové skupině 59.

Je potřebné ještě dodat, že odložená daň se počítá za běžnou a mimořádnou činnost.

V 1. roce účtování o odložené dani je ÚJ povinná účtovat nejen o odložené dani v daném roce, ale musí vypočítat i odloženou daň, která se vztahuje k předchozím účetním obdobím.

### 2.3.3 Účtování o odložené dani

Při prvním účtování o odložené dani se část odložené daně, vztahující se k předchozím účetním obdobím, zaúčtuje na účet 427 – *Jiný výsledek hospodaření minulých let* a na účet 481 – *Odložený daňový závazek a pohledávka* v závislosti na výsledné povaze odložené daně. A část za běžné účetní období se zaúčtuje na účet 592 – *Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená* (resp. 594) souvztažně s účtem 481 – *Odložený daňový závazek a pohledávka* opět v závislosti na povaze odložené daně (ČÚS č. 003; Česko, 2003).

V následujících letech se na účtu 481 účtuje jen zvýšení nebo snížení odložené daně meziročně vypočítané ze všech přechodných rozdílů.

Podle ČÚS č. 003 se o odloženém daňovém dluhu účtuje na vrub účtu 592 (resp. 594) a ve prospěch účtu 481. A o odložené daňové pohledávce se účtuje ve prospěch účtu 592 (resp. 594) a na vrub účtu 481 (Česko, 2003).

## 2.4 Uzavření účetních knih

Problematiku uzavírání účetních knih řeší ČÚS č. 002 – *Otevírání a uzavírání účetních knih*. Uzavírání účetních knih je činnost, při níž na konci účetního období (Česko, 2003):

- se zjišťují obraty stran MD a D jednotlivých syntetických účtů,
- se zjišťují konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladů a výnosů.
- Konečné stavy účtů nákladů se přeúčtují na vrub účtu 710 – *Účet zisků a ztrát* a konečné stavy účtů výnosů se přeúčtují ve prospěch tohoto účtu. Na tomto účtu 710 se zjistí účetní výsledek hospodaření, který se zjišťuje formou rozdílu celkových nákladů a celkových výnosů.
- Konečné zůstatky aktivních účtů se převedou na vrub účtu 702 – *Konečný účet rozvažný* a konečné zůstatky pasivních účtů se převedou ve prospěch 702 – *Konečný účet rozvažný*.
- Na vrub účtu 702 – *Konečný účet rozvažný* se přeúčtuje také zůstatek účtu 710 – *Účet zisků a ztrát* v případě ztráty. V případě zisku se zůstatek přeúčtuje ve pro-

spěch konečného účtu rozvažného. Na účtu 702 je hospodářský výsledek uveden jako rozdílová veličina, bez čísla účtu.

Bokšová (2013, s. 181) dodává: „konečný účet rozvažný zůstane jediným účtem hlavní knihy. Podle konečného účtu rozvažného se vyhotoví výkaz rozvaha k 31.12.20X1 a podle účtu zisků a ztrát se vyhotoví výkaz zisku a ztráty za rok 20X1.“

Kovanicová (2012, s. 353) uvádí, že uzavřením účetních knih za běžný rok jedno účetní období končí, ale současně nové začíná. Mezi oběma obdobími je potřeba zajistit **bilanční kontinuitu**, tzn. že musí platit, že konečné stavy rozvahových účtů v minulém období se rovnají počátečním stavům rozvahových účtů v běžném období.

Otevření počátečních stavů se provádí podvojným účetním zápisem prostřednictvím účtu 701 – *Počáteční účet rozvažný* (který je zrcadlovým účtem k účtu 702). Počáteční stavy aktivních účtů se účtují na stranu MD těchto účtů a na stranu Dal účtu 701 a počáteční stavy pasivních účtů se účtují na stranu Dal těchto účtů souvztažně s účtem 701. VH se převede pomocí účtu 701 na účet 431 – *VH ve schvalovacím řízení* (Kovanicová, 2012, s. 355).

### 3 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Sestavením účetní závěrky v účetní jednotce vrcholí účetní práce za celé účetní období.

„Účetní závěrka je klíčovým účetním záznamem, který představuje soubor finančních výkazů sestavených za dané účetní období a umožňuje seznámení se základními výsledky hospodaření každé ÚJ“ (Šebestíková et al., 2013, s. 155). „ÚJ jsou povinny vést UCE tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky“ (§ 7 odst. 1 ZoUCE; Česko, 1991).

Zákon o UCE v § 19 odst. 6 říká, že informace v účetní závěrce musí být spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzují se z hlediska významnosti (Česko, 1991).

Paseková v knize „Účetní výkazy v praxi“ (2007, s. 13) uvádí, že úkolem účetní závěrky je informovat příslušné uživatele o stavu majetku ÚJ a jeho krytí, o finanční situaci a o výsledku hospodaření. Příslušnými uživateli se rozumí jak samotná příslušná obchodní korporace, tak i vnější uživatelé, mezi něž patří např. finanční úřady, banky, věřitelé, dlužníci, burzy, akcionáři.

Dále Paseková tentokráte v knize „Základy účetnictví“ (2011, s. 180) dodává, že účetní závěrka představuje informační zdroj, který pomáhá vedení účetní jednotky odhalit chyby, skryté rezervy, majitelům ÚJ slouží pro jejich strategické cíle a optimalizaci investic. Investorům napomáhá při rozhodování o akvizicích, státním orgánům dává základní údaje potřebné pro jejich evidenční, dozorovou a kontrolní činnost a obchodní partnery ÚJ účetní závěrka informuje o solventnosti a likviditě ÚJ. Veřejnosti poskytuje srovnatelné souhrnné údaje o obchodní korporaci.

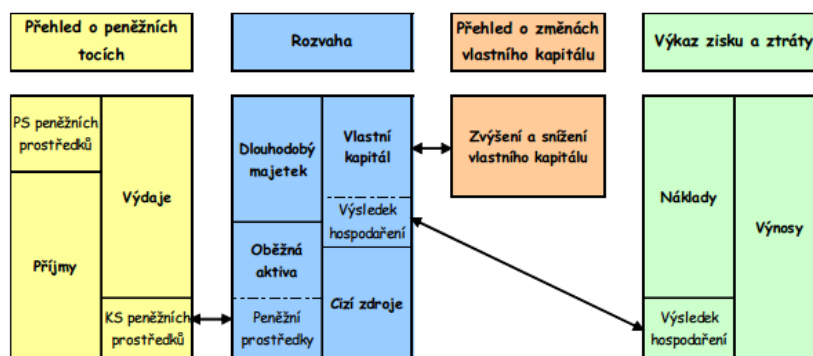
Účetní závěrka je nedílný celek, který podle § 18 ZoUCE tvoří:

- **rozvaha (bilance)**
- **výkaz zisku a ztráty**
- **příloha**

Účetní závěrka může zahrnovat i **přehled o peněžních tocích** nebo **přehled o změnách vlastního kapitálu**. Tyto výkazy povinně sestavují ty ÚJ, které připravují účetní závěrku v plném rozsahu.

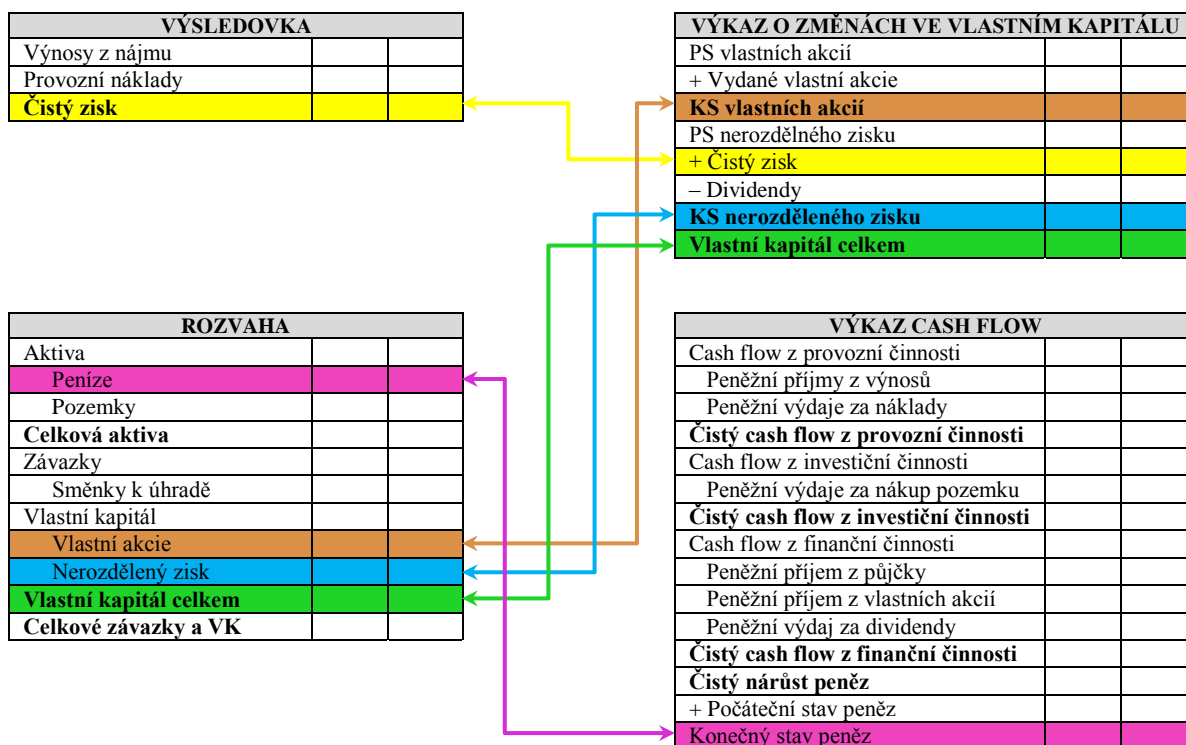
Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. ÚJ, jejichž hodnota netto aktiv je větší než 10 mld. Kč, mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech Kč.

Mezi přehledem o peněžních tocích, rozvahou, přehledem o změnách vlastního kapitálu a výkazem zisku a ztráty existuje vzájemné propojení, které pěkně znázorňuje Šteker a Otrusinová v knize „Jak číst účetní výkazy“. Tato vzájemná provázanost je zobrazena na obrázku 2.



Obrázek 2: Vzájemná provázanost účetních výkazů (Šteker a Otrusinová, 2013 s. 238)

Obdobné schéma je také uvedené v anglické knize „Fundamental financial accounting concepts“, které je znázorněné na obrázku 3.



Obrázek 3: Provázanost účetních výkazů (Edmonds, Mcnair a Olds, 2011, s. 19)

Z obrázku č. 3 vyplývá, že účetní výkazy jsou propojené těmito položkami:

- čistý zisk získaný ve výsledovce je také součástí výkazu o změnách ve vlastním kapitálu

- zjištěný konečný stav vlastních akcií a nerozděleného zisku ve výkazu o změnách ve vlastním kapitálu je součástí rozvahy
- konečný stav peněz zachycený v rozvaze se musí rovnat konečnému stavu ve výkazu cash flow

Dále z obrázku č. 3 je na první pohled patrné, že účetní jednotky podle amerického účetnictví v rámci účetní závěrky připravují čtyři účetní výkazy, mezi které se řadí:

- **rozvaha (balance sheet)**
- **výsledovka (income statement)**
- **výkaz o změnách ve vlastním kapitálu (statement of changes in stockholders' equity)**
- **výkaz cash flow (statement of cash flows)**

Účetní závěrka podle § 18 odst. 2 ZoUCE musí minimálně obsahovat:

- a) „obchodní firmu nebo název ÚJ a sídlo (příp. jméno a příjmení, bydliště a místo podnikání),
- b) identifikační číslo osoby, pokud je má ÚJ přiděleno,
- c) právní formu ÚJ,
- d) předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla ÚJ zřízena,
- e) rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- f) okamžik sestavení účetní závěrky,
- g) podpisový záznam statutárního orgánu ÚJ (příp. podpisový záznam fyzické osoby) – připojením podpisového záznamu se považuje účetní závěrka za sestavenou“ (Česko, 1991).

### 3.1 Druhy účetních závěrek

Rozlišuje se řádná, mimořádná, mezitímní a konsolidovaná účetní závěrka.

**Řádná účetní závěrka** – sestavuje se k rozvahovému dni, což je poslední den účetního období. Účetním obdobím může být **kalendářní rok** (účetní závěrka se sestavuje k 31.12.), nebo **hospodářský rok** (takové účetní období začíná prvním dnem jiného měsíce než je leden). Kalendářní rok se uplatňuje automaticky, o využívání hospodářského roku musí ÚJ informovat finanční úřad (Strouhal, 2011, s. 14).



**Mimořádná účetní závěrka** – sestavuje se k jinému datu, než je poslední den účetního období, tj. v určitých mimořádných situacích. Takovými situacemi je např. den předcházející dni prohlášení konkurzu, den účinnosti usnesení soudu o zrušení konkurzu, den předcházející vstupu do likvidace, ke dni zrušení účetní jednotky, ke dni zániku povinnosti vést účetnictví (Landa, 2008, s. 52).

**Mezitímní účetní závěrka** – sestavuje se v průběhu účetního období podle zvláštních právních předpisů. Při jejím sestavování se neuzavírají účetní knihy, ale provádí se pouze inventarizace. Mezitímní účetní závěrka se používá např. při prodeji obchodního podílu, při přeměnách obchodních korporací – např. fúze, rozdělení (Ryneš, 2014, s. 270).

**Konsolidovaná účetní závěrka** – představuje účetní závěrku majetkově propojené skupiny obchodních korporací. Konsolidovanou účetní závěrku je povinna sestavit ÚJ, která je ovládající osobou a zároveň konsolidační celek překročí alespoň dvě ze tří následujících kritérií:

- hodnota brutto aktiv je více než 350 mil. Kč
- čistý obrat činí více než 700 mil. Kč
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců je více než 250

Tato kritéria se nevztahují na banky, pojišťovny nebo emitenty CP přijatých k obchodování na burze v EU. Tyto ÚJ sestavují konsolidovanou účetní závěrku vždy (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 239).

Obchodní korporace mohou také vyhotovovat účetní výkazy pro svou vlastní potřebu měsíčně nebo také i každý den. Tyto výkazy, které nejsou sestavovány k rozvahovému dni, neslouží ke zveřejňování, a proto nenesou označení „účetní závěrka“.

### **3.2 Rozsah účetní závěrky**

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu.

**Účetní závěrku v plném rozsahu** sestavují ty obchodní korporace, jež jsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Pokud ÚJ tuto povinnost nemají, mohou účetní závěrku v plném rozsahu sestavit dobrovolně. Jinak je tomu u akciových společností. Sestavují účetní závěrku vždy v plném rozsahu – není rozhodující, zda jim vznikla či nevznikla povinnost ověření účetní závěrky auditorem (Chalupa et al., 2014, s. 344).

**Účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu** mohou sestavovat pouze ÚJ, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Pokud se však tyto ÚJ rozhodnou, mohou účetní závěrku sestavovat v plném rozsahu (Ryneš, 2014, s. 271).

Zjednodušený rozsah sestavují podle § 9 ZoUCE např. občanská sdružení, církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, nadační fondy, bytová družstva, příspěvkové organizace, atd. (Česko, 1991).

ÚJ sestavující účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu mohou využívat určitá zjednodušení při vedení účetnictví – např. mohou sestavovat účtový rozvrh pouze na úrovni účtových skupin, spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize, nemusí účtovat o účetních opravných položkách a rezervách, nemusí použít ocenění reálnou hodnotou nebo účtovat v knihách analytických a podrozvahových účtů (§ 13a ZoUCE; Česko, 1991).

### 3.3 Rozvaha

Rozvaha je **základní účetní výkaz**, který nám poskytuje informace nejen o stavu a složení majetku obchodní korporace, ale i o tom, z jakých zdrojů byl tento majetek pořízen.

„Rozvaha poskytuje informace o finanční situaci účetní jednotky, které jsou nezbytné pro řízení“ (Paseková, 2007, s. 26).

Podle Strouhala (2011, s. 115) se jedná o statický výkaz, jenž zobrazuje konečné zůstatky aktiv a pasiv k určitému okamžiku. Z rozvahy se dají kromě konečných stavů zjistit také počáteční stavy jednotlivých rozvahových položek k začátku účetního období.

Zahraniční literatura poukazuje na to, že rozvaha podává informace o velikosti aktiv, závazků a vlastního kapitálu k určitému dni. Stejně jako v českém účetnictví zde platí, že celková hodnota aktiv se musí rovnat součtu celkových závazků a vlastního kapitálu (Edmonds, Mcnair a Olds, 2011, s. 20). Záměrně nebyl použit pojem „pasiva“, protože tento pojem se v americkém (resp. mezinárodním) účetnictví nevyskytuje.

Jak již bylo v první větě této kapitoly uvedeno, **rozvaha je základní účetní výkaz a všechny ostatní výkazy jsou odvozené**, protože rozvádějí jednu rozvahovou položku nebo skupinu rozvahových položek. Např. výkaz zisku a ztráty rozvádí výsledek hospodaření za účetní období.

### 3.3.1 Složení rozvahy

Rozvaha se tedy skládá z **aktiv a pasiv**. **Aktiva** jsou soupisem veškerého majetku podle jeho složek v peněžním vyjádření. **Pasiva** jsou soupisem veškerých vlastnických nároků majitelů a cizích osob (věřitelů) na tento majetek (Šebestíková et al., 2013, s. 165).

Aktiva jsou v rozvaze uváděna podle své **likvidnosti** (tj. schopnost aktiv přeměnit se na peníze). Aktiva jsou uspořádána v rozvaze od nejméně likvidních až k nejvíce likvidním položkám (Paseková, 2011, s. 51). V americkém účetnictví jsou aktiva uspořádána od nejvíce likvidních položek k nejméně likvidním položkám (Edmonds, Mcnair a Olds, 2011, s. 20).

Aktiva rozvahy se skládají z pohledávek za upsaný základní kapitál, dlouhodobého majetku, oběžných aktiv a aktivního časového rozlišení, kam se řadí příjmy příštích období, náklady příštích období. Pasiva rozvahy se člení na vlastní a cizí zdroje a pasivní časové rozlišení, do kterého patří výnosy příštích období, výdaje příštích období.

V rozvaze na straně aktiv za běžné účetní období se uvádějí 3 sloupce (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 240):

- **brutto** – vyjadřuje stav jednotlivých majetkových položek v ocenění podle zákona o účetnictví
- **korekce** – uvádí se zde výše opravných položek a opravek k jednotlivým aktivním účtům
- **netto** – vyjadřuje aktiva snížená o opravné položky a oprávký, tedy stav majetkových položek po korekci (tj. brutto – korekce)

U aktiv se uvádí také sloupec, který obsahuje informace o výši této položky za bezprostředně předcházející účetní období (tj. **minulé období**). Toto ocenění se uvádí v netto hodnotě.

Strana pasiv obsahuje dva sloupce, a to sloupec **běžné období** a sloupec **minulé období**.

V rozvaze musí vždy platit tzv. **bilanční princip**, tzn., že celková aktiva (v netto hodnotě) se rovnají celkovým pasivům. Proto se někdy rozvaze říká také i bilance. Dále v rozvaze musí platit, že výsledek hospodaření běžného účetního období v rozvaze se musí rovnat výsledku hospodaření za účetní období vykazovaného ve výkazu zisku a ztrát.

Uspořádání a označení položek rozvahy je stanoveno v příloze č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví. Podle § 4 odst. 2 vyhlášky se položky rozvahy označují kombi-

nací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání (Česko, 2002).

Položky označené arabskou číslicí mohou být sloučeny, pokud nejde o významnou částku nebo pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace. Sloučené položky ovšem musí být uvedeny jednotlivě v příloze (§ 4 odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb.; Česko, 2002).

Podle vyhlášky se položky v nulové výši za běžné i minulé období neuvádějí.

Ve vyhlášce pro podnikatele je napsáno, že rozvaha ve zjednodušeném rozsahu obsahuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi.

### 3.3.2 Druhy rozvahy

Podle časového okamžiku, ke kterému se rozvaha sestavuje, se rozlišuje (Štohl, 2009, s. 38):

- a) **zahajovací rozvaha** – sestavuje se při založení obchodní korporace
- b) **počáteční rozvaha** – sestavuje se na začátku účetního období
- c) **konečná rozvaha** – sestavuje se na konci účetního období
- d) **mimořádná rozvaha** – sestavuje se nepravidelně v průběhu účetního období, v mimořádných situacích (např. ke dni jakékoli změny ÚJ – fúze, likvidace, ...)

Mezi konečnou a počáteční rozvahou musí být uplatněna **zásada bilanční kontinuity** – tj. návaznost konečných a počátečních stavů.

### 3.3.3 Struktura rozvahy

Rozlišuje se horizontální a vertikální forma rozvahy.

**Horizontální forma rozvahy** zachycuje na levé straně aktiva a na pravé pasiva. Základní funkcí této rozvahy je přehledně uspořádat majetek a zdroje ÚJ v peněžním vyjádření. Aktiva jsou zde řazena podle likvidnosti. Aktiva mohou být řazena od nejméně likvidních až po nejlikvidnější. Tuto variantu využívá ČR. Ve světě jsou také aktiva uspořádána i v opačném pořadí, tj. od nejrychleji likvidních k nejméně likvidním (Bokšová, 2013, s. 95).

**Vertikální forma rozvahy** řadí aktiva a pasiva pod sebou. Zdůrazňuje pohled na vlastní kapitál ÚJ. Tato forma rozvahy představuje jiné alternativní uspořádání položek rozvahy.

Jednou z výhod je, že vyzdvihuje nároky vlastníků obchodní korporace. A na druhou stranu nevýhodou je, že neobsahuje hodnotu bilanční sumy (Bokšová, 2013, s. 98-99).

Směrnice EU umožňuje zemím EU používat jak horizontální, tak i vertikální formu rozvahy. Česká republika převzala do svého právního rámce pouze vzor horizontální rozvahy (Bokšová, 2013, s. 98).

Tabulka 5: Základní struktura rozvahy – horizontální forma (vlastní zpracování)

Aktiva	Běžné období			Min. období	Pasiva	Běžné období	Min. období
	Brutto	Korekce	Netto				
Pohl. za upsaný ZK					<b>Vlastní kapitál</b>		
<b>Dlouhodobý majetek</b>					<ul style="list-style-type: none"> <li>• základní kapitál</li> <li>• kapitálové fondy</li> <li>• fondy ze zisku</li> <li>• VH minulých let</li> <li>• VH běžného období</li> </ul>		
<b>Oběžná aktiva</b>					<b>Cizí zdroje</b>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• zásoby</li> <li>• dlouh. pohledávky</li> <li>• krátk. pohledávky</li> <li>• KFM</li> </ul>					<ul style="list-style-type: none"> <li>• rezervy</li> <li>• dlouh. závazky</li> <li>• krátk. závazky</li> <li>• bankovní úvěry</li> </ul>		
Časové rozlišení					Časové rozlišení		
<b>Aktiva celkem</b>					<b>Pasiva celkem</b>		

### 3.4 Výkaz zisku a ztrát

Výkazu zisku a ztrát se také říká výsledovka. Jedná se o **odvozený účetní výkaz**, protože rozvádí a blíže specifikuje položku vlastního kapitálu v rozvaze, a to **výsledek hospodaření běžného účetního období**. „Výsledovka tedy podává přehled o tvorbě výsledku hospodaření v průběhu účetního období bez ohledu na to, zda vznikají skutečné peněžní příjmy nebo výdaje“ (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 241).

Obsahem výkazu zisku a ztrát, jak vyplývá z předešlé věty, je tedy podrobný rozpis jednotlivých nákladů a výnosů účetní jednotky a na základě tohoto rozpisu ÚJ zjistí, které náklady a výnosy ovlivnily vytvoření dosaženého zisku resp. ztráty za dané období. Čistý zisk resp. ztráta představuje rozdíl mezi výnosy a náklady (zahrnující i daň ze zisku).

Podle Edmondse, Mcnaira a Oldse (2011, s. 19) se ve výkazu porovnávají dosažené výnosy s vynaloženými náklady za účetní období. Pokud výnosy převyšují náklady, ÚJ dosahuje čistého zisku, ale pokud náklady jsou vyšší než získané výnosy, je obchodní korporace ve ztrátě.

Výkaz zisku a ztrát podává obraz o finanční výkonnosti obchodní korporace za účetní období. Paseková (2007, s. 30) ve své knize „Účetní výkazy v praxi“ uvádí, že výsledovka ukazuje, které operace obchodní korporaci zvýšily výši vlastního kapitálu prostřednictvím výnosů a které snížily výši vlastního kapitálu prostřednictvím nákladů v daném účetním období.

Štohl (2010, s. 209) ve své publikaci říká, že na rozdíl od rozvahy, ve které byla aktiva a pasiva oddělena, **ve výsledovce se výnosy a náklady prolínají**, protože je to dáno potřebou zjistit VH v předepsaném členění.

Podle § 4 odst. 2 vyhlášky pro podnikatele se položky výsledovky označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky. Výnosy se označují římskou číslicí a náklady velkým písmenem latinské abecedy. Položky označené arabskou číslicí mohou být stejně jako v rozvaze sloučeny a položky v nulové výši za běžné i minulé účetní období se neuvádějí (Česko, 2002).

Ve vyhlášce je napsáno, že výsledovka ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi a výpočtové položky (§ 4 odst. 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb.; Česko, 2002).

Ve výkazu zisku a ztráty se uvádějí položky za **běžné a minulé účetní období**.

### 3.4.1 Struktura výkazu zisku a ztrát

Rozlišuje se opět horizontální a vertikální forma výkazu zisku a ztrát.

#### 3.4.1.1 Horizontální forma VZZ

Tabulka 6: Horizontální forma VZZ (vlastní zpracování)

NÁKLADY		VÝNOSY	
Provozní náklady		Provozní výnosy	
Finanční náklady		Finanční výnosy	
Mimořádné náklady		Mimořádné výnosy	
Náklady celkem		Výnosy celkem	
Zisk		Ztráta	

Výsledovka sestavená v horizontální formě (tzn. v T-formě) je vlastně tabulka, kde na levé straně se uvádějí v určité struktuře náklady a na pravé straně výnosy. Dosažený zisk se doplňuje na stranu nákladů, resp. dosažená ztráta se naopak vykazuje na straně výnosů.

Výsledovka je ukončena součtem, který musí být pro obě strany shodný (Bokšová, 2013, s. 153). Horizontální forma výsledovky se používá obvykle pro vnitřní potřeby obchodních korporací.

#### 3.4.1.2 Vertikální forma VZZ

Druhou formou VZZ je vertikální, tato forma je v praxi více využívána. Ve vertikální formě je **výkaz uspořádán stupňovitě**, tak aby umožnil vyčíslit provozní, finanční a mimořádný výsledek hospodaření (Bokšová, 2013, s. 153).

„Účetní legislativa v ČR využívá vertikální formu VZZ a umožňuje ho sestavit v **druhovém nebo účelovém členění**. ÚJ v praxi v převážné většině používají druhové členění výkazu zisku a ztrát.“ Účelové členění česká legislativa povolila až od roku 2003. ÚJ, které sestavují výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, musí navíc druhové členění nákladů a výnosů uvést v příloze účetní závěrky (Bokšová, 2013, s. 155).

**Účelové a druhové členění se odlišuje klasifikací provozních nákladů a výnosů.** Členění finančních a mimořádných nákladů a výnosů mají stejné. Uspořádání a označování položek VZZ v účelovém členění je stanoveno v příloze č. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Položka VH za účetní období uvedená ve výsledovce se musí rovnat položce VH běžného účetního období uvedené v rozvaze.

### 3.5 Příloha

Příloha je povinnou součástí účetní závěrky pro všechny typy účetních jednotek. Příloha vysvětluje a doplňuje informace, které umožňují podrobněji objasnit data obsažená v rozvaze a výkazu zisku a ztráty a dále doplňuje významné informace neuvedené v těchto výkazech. Tyto údaje jsou zejména důležité pro vnější uživatele. Informace jsou zde uváděny s ohledem na princip významnosti pro danou účetní jednotku (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 241).

Bokšová (2013, s. 484) uvádí: „příloha umožňuje porozumět a pochopit jednotlivé vykázané položky a zaujmout správný názor na finanční pozici a výkonnost obchodní korporace.“

Peněžní údaje se uvádějí v **celých tisících Kč**. ÚJ se může i v jednotlivých případech rozhodnout jinak. Kromě údajů za sledované účetní období se v příloze uvádějí také i srovnatelné údaje za minulé období (Müllerová a Šindelář, 2014, s. 171).

Závazný obsah stanoví vyhláška Ministerstva financí, ale formální stránka uspořádání přílohy není přímo předepsána. Příloha může být vypracována ve formě tabulek nebo popisným způsobem nebo kombinací obou forem (Šteker et al., 2014, s. 24).

Příloha může být sestavena buď ve zkráceném, nebo v plném rozsahu podle toho, zda obchodní korporace podléhá ze zákona auditu. ÚJ předkládá přílohu spolu s daňovým přiznáním, rozvahou a výkazem zisku a ztráty příslušnému finančnímu úřadu.

Informace uváděné v příloze lze rozdělit do několika skupin:

- 1) **Obecné údaje o účetní jednotce**
- 2) **Informace o použitých účetních metodách, zásadách a způsobech oceňování**
- 3) **Doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty**
- 4) **Informace o významných skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni**
- 5) **Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu**

### 3.5.1 Obecné údaje o účetní jednotce

Mezi obecné údaje o obchodní korporaci se řadí (Ryneš, 2014, s. 298-299):

- popis účetní jednotky (název, sídlo nebo bydliště a místo podnikání, právní formu, předmět podnikání, datum vzniku nebo datum zahájení činnosti, organizační strukturu, ...)
- jména osob, které se podílejí 20 a více procenty na základním kapitálu ÚJ s uvedením výše vkladu v procentech
- popis změn a dodatků provedených v uplynulém účetním období v OR
- jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni
- název ÚJ, ve kterých má ÚJ větší než 20% podíl na ZK s uvedením výše podílu
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období a z toho řídicích pracovníků, osobní náklady na zaměstnance a z toho na řídicí pracovníky
- výše půjček, úvěrů s uvedením úrokové sazby a hlavních podmínek, které jsou poskytnuté členům statutárních, dozorčích orgánů a řídicím pracovníkům

### 3.5.2 Informace o použitých účetních metodách, zásadách a způsobech oceňování

Štohl (2010, s. 214) mezi tyto informace zařazuje:

- „způsoby oceňování jednotlivých složek majetku,
- způsob sestavení odpisových plánů a použité odpisové metody,



- způsob stanovení opravných položek,
- způsob použitý při přepočtu cizích měn na Kč,
- způsob stanovení reálné hodnoty (pokud byla při ocenění použita).“

### 3.5.3 Doplnující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty

Pokud informace nevyplývají přímo ani nepřímo z výkazů, ÚJ v této části musí vysvětlit každou významnou položku resp. skupinu položek z těchto výkazů, neboť toto vysvětlení je podstatné pro hodnocení a analýzu majetkové a finanční situace a výsledku hospodaření účetní jednotky. U významných položek aktiv ÚJ uvede také jejich přírůstky a úbytky (Chalupa et al., 2014, s. 351-352). ÚJ v příloze uvede například tyto informace:

- doměrky splatné daně z příjmů za minulá účetní období
- rozpis odloženého daňového dluhu nebo pohledávky, rezerv, opravných položek, dlouhodobých bankovních úvěrů včetně úrokových sazeb a popisu zajištění úvěrů
- výši splatných dluhů na sociálním a zdravotním pojištění
- výši evidovaných daňových nedoplatků u finančních orgánů
- přijaté dotace na investiční a provozní účely
- pohledávky a dluhy po lhůtě splatnosti
- významný drobný majetek, pronajatý majetek
- rozpis nákladů na služby, mzdy a odměny zaměstnanců a statutárních orgánů
- rozdělení tržeb z prodeje výrobků, služeb a zboží podle kategorie činností, ...

Nesmí být opomenuto uvedení druhového členění provozních nákladů a výnosů, pokud se ÚJ rozhodla sestavit výkaz zisku a ztráty v účelovém členění.

ÚJ zde uvede také náklady na odměny statutárnímu auditorovi nebo auditorské společnosti za účetní období, a to v členění na povinný audit účetní závěrky, jiné ověřovací služby, daňové poradenství a jiné neauditorské služby (§ 39 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb.; Česko, 2002).

### 3.5.4 Informace o významných skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni

V příloze jsou ÚJ povinny také uvést významné informace, které nastaly v období mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení účetní závěrky, a to:

- a) informace o skutečnostech, **kte**ré existovaly již k rozvahovému dni (např. rezervy, opravné položky)

- b) okolnosti, jež **vznikly nově až po rozvahovém dni**. Tyto události nejsou zachyceny v účetních výkazech, ale zveřejní se v případě významných skutečností v příloze – např. nově přijatý úvěr od banky, požár skladu, významný prodej nebo nákup majetku, fúze obchodní korporace, rozhodnutí o zahájení restrukturalizace ÚJ (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 242).

### **3.5.5 Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu**

ÚJ může tyto dva výkazy buď zahrnout do přílohy, nebo je zpracovat samostatně mimo přílohu jako plnohodnotné výkazy, pokud je obchodní korporace povinna je vyhotovit. Problematika těchto výkazů je zpracována zvlášť jako rozšiřující část v příloze P VIII a P IX.

## 4 NÁSLEDNÉ POVINNOSTI

Mezi následné povinnosti se řadí tyto činnosti:

- audit účetní závěrky
- odevzdání daňového přiznání spolu s účetní závěrkou na finanční úřad
- sestavení výroční zprávy
- sestavení zprávy o vztazích mezi propojenými osobami (v rámci této práce této problematice nebude věnována pozornost)
- schválení účetní závěrky valnou hromadou
- zveřejnění údajů z účetní závěrky

### 4.1 Audit účetní závěrky

#### 4.1.1 Povinnost ověření účetní závěrky

Ověřování účetní závěrky auditorem upravuje § 20 zákona o účetnictví, kde je napsáno, které ÚJ jsou povinny mít řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku ověřenou auditorem. Akciové společnosti jsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří uvedených kritérií:

1. **hodnota brutto aktiv více než 40 mil. Kč**
2. **roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč**
3. **průměrný přepočtený počet zaměstnanců více než 50**

*Ročním úhrnem čistého obrátu se rozumí výše výnosů snížená o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti (Česko, 1991).*

Ostatní obchodní korporace jsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem, 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 výše uvedených kritérií (Česko, 1991).

Účetní závěrku ověřenou auditorem musí mít povinně i celá řada dalších subjektů, kterým tuto povinnost stanovuje zvláštní právní předpis. Jedná se např. o banky, pojišťovny, investiční fondy, ČNB, NKÚ, nadace, politická hnutí, státní podniky, ...

Jakákoliv obchodní korporace si může nechat dobrovolně ověřit účetní závěrku auditorem, pokud ji nemusí mít ověřenou ze zákona.

V zákoně jsou také uváděny výjimky, jedná se o ÚJ, které splňují výše vyjmenované podmínky, ale jsou od kontroly účetní závěrky osvobozeny – např. ÚJ, jež sestavují účetní závěrku v průběhu konkurzu, ... (Česko, 1991).

#### 4.1.2 Audit, auditor a zpráva auditora

Audit je nezávislé zkoumání a vyjádření názoru, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz o majetkové a finanční situaci ÚJ a o výsledku hospodaření za účetní období. Cílem auditu je zabezpečení věrohodnosti účetních informací ÚJ (Strouhal, 2011, s. 151).

Není v silách auditora ověřovat všechny operace, které se uskutečnily během sledovaného období. Z tohoto důvodu jeho názor neznamená absolutní potvrzení správnosti účetních výkazů. Auditované výkazy mohou tedy obsahovat i drobné nesprávnosti, nikoliv ale významné nesprávnosti. Názor auditora je odborný a vysoce kvalifikovaný (Strouhal, 2011, s. 151).

Obchodní korporace musí připravit a poskytnout auditorovi všechny účetní záznamy a dát vysvětlení potřebná k ověřování účetní závěrky. Auditor je povinen ověřit, zda údaje v účetních výkazech správně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření ÚJ, tzn. zda jsou v souladu s účetními předpisy (Šebestíková et al., 2013, s. 175). Auditor není oprávněn nařizovat změny a opravy údajů vykázaných ÚJ.

Výstupem činnosti auditora je **písemná zpráva auditora**, která shrnuje a zhodnocuje zjištěné závěry, jež vyplývají z důkazních informací získaných k vyjádření názoru na účetní závěrku (Strouhal, 2011, s. 152). Náležitosti zprávy auditora upravuje § 20 zákona o auditorech. Zpráva je zpracována tak, aby podávala informace jak vedení obchodní korporace, tak i jiným externím uživatelům (tj. akcionáři, dodavatelé, peněžní ústavy, finanční orgány, atd.). Zprávu auditora projednává auditor se statutárním orgánem auditované ÚJ.

Nejdůležitější součástí zprávy auditora je **výrok auditora**, kterým vyslovuje názor na účetní závěrku. Rozlišují se čtyři stupně výroku (Müllerová a Šindelář, 2014, str. 179):

- 1) **„výrok bez výhrad** (účetní závěrka neobsahuje nesprávnosti),
- 2) **výrok s výhradou** (účetní závěrka obsahuje nevýznamné nesprávnosti),
- 3) **záporný výrok** (účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti),
- 4) **odmítnutí výroku** (auditor byl ve své práci omezen a není schopen se vyjádřit).“

Zpráva auditora je veřejným dokumentem. ÚJ, které podléhají povinnému auditu, jsou povinny tuto zprávu uložit do sbírky listin u příslušného rejstříkového soudu a také ji uvést ve výroční zprávě ÚJ (Šebestíková et al., 2013, s. 176).

## 4.2 Výroční zpráva

Výroční zprávu povinně sestavují ÚJ, které mají povinnost podle § 20 ZoUCE mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo pokud jim to stanoví zvláštní právní předpis (např. politické strany a hnutí).

Výroční zpráva slouží vlastníkům ÚJ a také externím uživatelům. Těmto osobám podává informace o finanční pozici a výsledcích hospodaření obchodní korporace. Často se také využívá jako důležitý propagační prostředek. Výroční zpráva musí kromě prezentace finančních údajů zhodnotit minulost a nastínit plánovaný budoucí vývoj ÚJ (Šebestíková et al., 2013, s. 175).

Podle § 21 ZoUCE „**účelem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení ÚJ.** Výroční zpráva musí kromě informací nezbytných pro naplnění jejího účelu obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace. ÚJ jsou povinny v této zprávě podle ZoUCE uvést tyto informace:

- o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy,
- o předpokládaném vývoji činnosti ÚJ,
- o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a o pracovněprávních vztazích,
- o tom, zda má ÚJ organizační složku podniku v zahraničí,
- další požadované informace podle zvláštních právních předpisů“ (Česko, 1991).

ÚJ mají povinnost umožnit každému zájemci nahlédnout do výroční zprávy a zveřejňovat ji. **Součástí výroční zprávy je účetní závěrka a zpráva o auditu. Příloha výroční zprávy obsahuje také i zprávu o vztazích mezi propojenými osobami,** pokud ji je ÚJ povinná vyhotovit **a případně další dokumenty a údaje** podle zvláštního právního předpisu (Chalupa et al., 2014, str. 364-365).

Výroční zpráva podléhá také auditu, jehož cílem je posoudit, zda obsah odpovídá údajům uvedeným v účetní závěrce a zda je v souladu se zákonem o účetnictví (Strouhal, 2011, s. 134).

Žádný účetní předpis nestanovuje lhůtu pro vyhotovení výroční zprávy. ÚJ ji obvykle vyhotovují mezi datem sestavení účetní závěrky a datem konání valné hromady. Valná hromada neschvaluje podle zákona o obchodních korporacích výroční zprávu, ale pouze účetní závěrku a rozdělení zisku, popř. úhradu ztráty ÚJ (Ryneš, 2014, s. 319).

### 4.3 Schválení a zveřejnění účetní závěrky

Podle § 21a odst. 4 ZoUCE účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku, jsou povinny zveřejnit účetní závěrku a výroční zprávu jejich uložením do sbírky listin obchodního rejstříku. Pokud je účetní závěrka součástí výroční zprávy, nemusí být do sbírky listin znovu samostatně uložena. Sbíрка listin je vedena pouze v elektronické podobě (Česko, 1991).

„Auditované ÚJ zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu **po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem** (např. valnou hromadou u a. s.), a to **ve lhůtě do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek**, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinou lhůtu, **nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období** bez ohledu na to, zda byla účetní závěrka a výroční zpráva schválena“ (§ 21a odst. 2 ZoUCE; Česko, 1991).

Účetní závěrku musí valná hromada schválit **nejpozději do 6 měsíců** od posledního dne účetního období, za které se účetní závěrka schvaluje (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 250).

ÚJ, které podléhají auditu, nesmí zveřejnit informace, které předtím nebyly ověřeny auditorem, způsobem, který by mohl uživatele uvést v omyl, že auditorem ověřeny byly (§ 21a odst. 6 ZoUCE; Česko, 1991).

ÚJ tedy do sbírky listin ukládají účetní závěrku, výroční zprávu (pokud jsou povinny ji sestavit), zprávu auditora k účetní závěrce a k výroční zprávě (v případě povinného auditu), zprávu o vztazích mezi propojenými osobami (pokud jsou povinny ji sestavit) a návrh na rozdělení zisku či úhrady ztráty (pokud není součástí výroční zprávy).

Pokud ÚJ nezveřejní účetní závěrku v souladu s § 21a ZoUCE, dopouští se správního deliktu. Za tento správní delikt může být ÚJ uložena **pokuta až do výše 3 % hodnoty aktiv celkem** (§ 37a odst. 3 písm. b) ZoUCE; Česko, 1991).

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 PŘEDSTAVENÍ ÚČETNÍ JEDNOTKY STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O.

STEZA Zlín, spol. s r. o. je provozovatelem komplexu městských lázní a koupališť ve Zlíně. Tento komplex se skládá z:

- areálu na ulici Hradská 888
- areálu letního koupaliště Zelené na Bartošově čtvrti (ulice Broučkova)
- a letního koupaliště Panorama na Jižních svazích



Obrázek 4: Logo STEZY (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014c)

### 5.1 Obecné údaje o obchodní korporaci

<b>Obchodní jméno:</b>	STEZA Zlín, spol. s r. o.
<b>Právní forma:</b>	společnost s ručením omezeným
<b>Datum vzniku: (zápisu do OR):</b>	12.12.2001
<b>Sídlo:</b>	Hradská 888, 760 01 Zlín
<b>IČO:</b>	26270986
<b>Zapsána:</b>	obchodní rejstřík, vedený Krajským soudem v Brně, Oddíl C, vložka 41176
<b>Základní kapitál:</b>	200 000 Kč
<b>Předmět podnikání:</b>	- poskytování tělovýchovných služeb - masérské, rekondiční a regenerační služby - výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014b)

Společníkem je statutární město Zlín, které je stoprocentním vlastníkem. Statutární město Zlín je vlastníkem budov, technologií, pozemků těchto areálů. STEZA Zlín, spol. s r. o. je pouze nájemcem tohoto komplexu.

### 5.2 Historie lázeňského komplexu

STEZA Zlín, spol. s r. o. byla založena 12. prosince 2001. Historie lázeňského komplexu ve Zlíně je mnohem starší. V roce 1950 byla postavena budova 25m krytého bazénu na



ulici Hradská podle projektu architekta Vladimíra Karfíka ve spolupráci s Ladislavem Ambrožkem a Josefem Holečkem na místě bývalé cihelny firmy Baťa v blízkosti domovů mládeže a areálu základních a středních škol. V roce 1985 byl postaven podle projektu Jiřího Kotáska 50m krytý bazén vedle stávajícího 25m bazénu na ulici Hradská. Byla to v té době republiková rarita, protože mnoho jiných stejně velikých měst jako Zlín v té době nemělo žádný bazén a Zlín měl dokonce dva. Důvodem byly tehdejší úspěchy organizovaného a závodního plavání v celorepublikovém měřítku. Prostor mezi oběma krytými plovárnami je vyplněn venkovním bazénem, venkovním dětským brouzdalištěm a zelenou plochou k relaxaci. V areálu se dále nachází dětský bazén s ohřivanou vodou, pára, finská sauna, masáže, spinningové studio, posilovna, občerstvení (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014d).

Do komplexu městských lázní a koupališť patří areál letního koupaliště Zelené, který po roce 1989 přešel do soukromého vlastnictví. Statutární město Zlín tento areál v roce 2001 odkoupilo a provedlo celkovou rekonstrukci. Byla nově postavena provozní budova, sociální zařízení a šatny, rekonstrukcí také prošel dětský i 25m bazén. Rok 2004 přinesl rozšíření tohoto areálu o bazén atrakcí s chrlíči, lezeckou stěnou, tobogánem a skluzavkami, whirlpool, brouzdaliště, hřiště na plážový volejbal atd. (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014d).

Obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. provozuje i poměrně mladé letní koupaliště Panorama na Jižních Svazích ve Zlíně, které bylo pro veřejnost otevřeno v květnu 2011. Součástí koupaliště je 25m bazén, relaxační bazén s masážními lavicemi, dojezdový bazén pro tobogán a skluzavky a dětský bazén (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014d).

Na následujících obrázcích je zobrazen krytý 50m bazén na ulici Hradská, areál letního koupaliště Zelené a areál letního koupaliště Panorama.



*Obrázek 7: 50m bazén na Hradské 888 (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014b)*

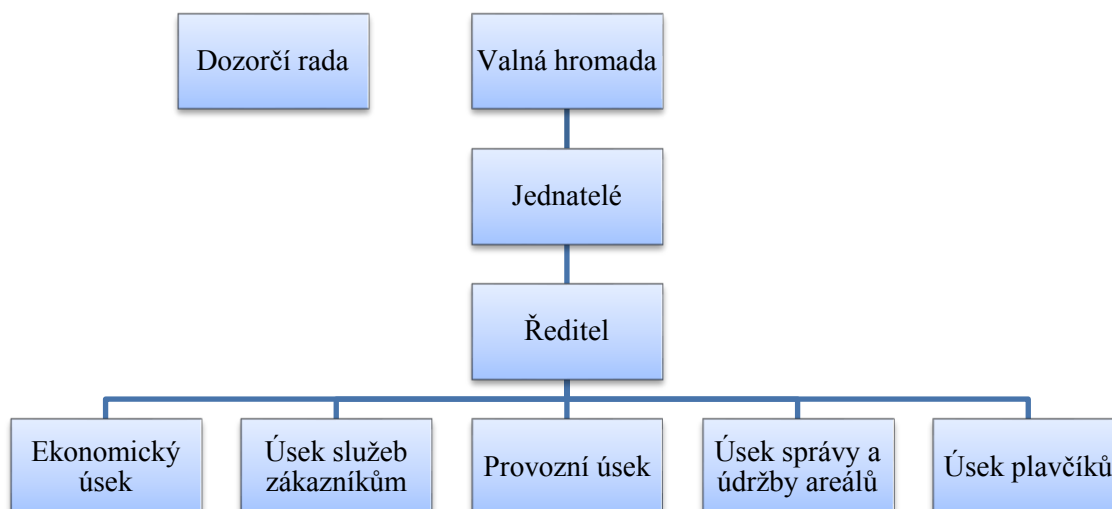


*Obrázek 5: Koupaliště Zelené (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014b)*



*Obrázek 6: Koupaliště Panorama (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014b)*

### 5.3 Organizační struktura



Obrázek 8: Organizační struktura STEZY Zlín, spol. s r. o. (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a – vlastní zpracování)

Statutárním orgánem STEZY Zlín, spol. s r. o. jsou 3 jednatelé, kteří obchodní korporaci zastupují a podepisují se za ni tak, že k napsanému nebo vytištěnému názvu obchodní korporace připojí podpis dva jednatelé. Jednatelé jsou dále oprávněni zmocnit k jednání za obchodní korporaci zástupce, a to na základě plné moci udělené dvěma jednatelemi společně.

Dozorčí radu obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. tvoří celkem tři její členové.

### 5.4 Poskytované služby

#### 5.4.1 Služby poskytované přímo obchodní korporací STEZA

Mezi služby, které přímo poskytuje STEZA Zlín, spol. s r. o. patří:

- plavání v krytých i venkovních bazénech
- sauna
- prohřívací parní kabiny
- výuka plavání
- kurzy záchranářského minima, plavčků a mistrů plavčků
- pronájem nemovitostí (nebytové prostory v obou budovách městských lázní na ulici Hradská, hřiště na plážový volejbal a bufet na letním koupališti Zelené a bufet na koupališti Panorama)
- reklama

### 5.4.2 Služby poskytované jinými subjekty

Mezi služby poskytované jinými subjekty (tj. nájemci nebytových prostor a bazénové plochy lázní) lze zařadit:

- plavání batolat
- výuku plavání pro všechny věkové kategorie
- vodní aerobic a potápění
- spinning a posilovnu
- rehabilitace, masáže, kosmetiku a pedikúru
- rychlé občerstvení v bufetech na Hradské, koupališti Zelené a Panorama
- plážový volejbal na letním koupališti Zelené
- prodej zboží (především související s plaváním a potápěním)
- reklamní činnost (reklamní plochy)

### 5.5 Ceny poskytovaných služeb

Ceny služeb, které poskytuje obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o., jsou přijatelné. Např. plavání v krytém bazénu na 1 hodinu stojí dospělou osobu všední den 40 Kč. Ceník služeb má účetní jednotka stanovený zvlášť pro areál Hradská a pro letní koupaliště Panorama a Zelené. Kompletní aktuální ceníky pro jednotlivé areály a služby jsou k dispozici na internetových stránkách STEZY Zlín, spol. s r. o. (<http://www.laznezlin.cz/>). Ceny jsou zde uváděny v českých korunách včetně DPH.

Obchodní korporace používá čipový systém. Klienti (tzv. abonenti), kteří navštěvují lázně pravidelně, využívají možnosti, že si pořídí svůj vlastní čip a uloží si na něj peněžní částku. Cena čipového náramku pro abonenty je v současné době 160 Kč. Minimální počáteční vklad na abonentský čip činí 300 Kč. Výhodou je zde, že pokud si klient na čip nabije částku od 300 Kč do 2 999 Kč, získá od obchodní korporace navíc bonus 10 % z nabitě hodnoty. Při nabití částky od 3 000 Kč výše získá klient navíc bonus 20 % z nabitě hodnoty. Abonentní čipy jsou v účetní jednotce docela hodně oblíbené, nyní je vlastní přes 7 000 klientů.

### 5.6 Počet zaměstnanců

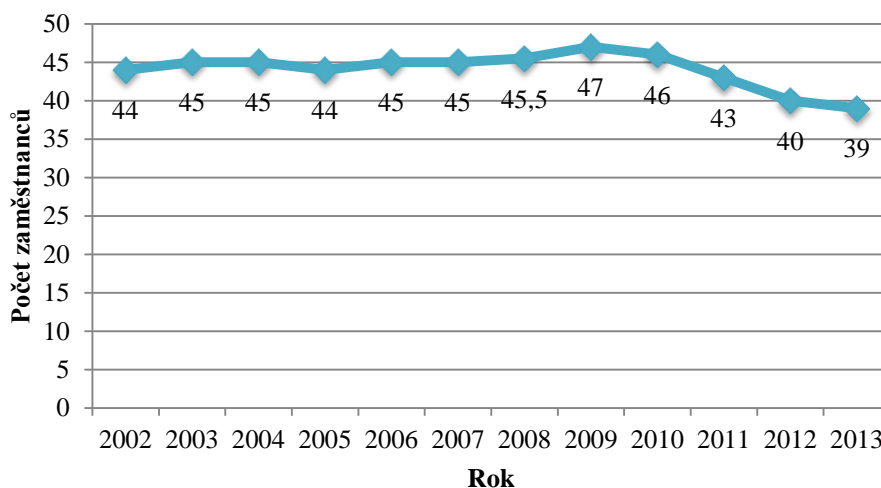
Tabulka 7 znázorňuje vývoj počtu zaměstnanců v letech 2002 až 2013. Jedná se vždy o průměrný evidenční počet zaměstnanců ve fyzických osobách za daný rok. Podle celko-

vého počtu pracovníků v jednotlivých letech je možné vidět, že stav zaměstnanců se od roku 2010 každoročně snižuje. Snížení počtu zaměstnanců v této obchodní korporaci není způsobeno ekonomickou krizí. Důvodem snížení počtu zaměstnanců je, že některé prostory začala STEZA Zlín, spol. s r. o. pronajímat dalším subjektům (např. od roku 2011 pronajímá posilovnu a prostory na masáže). Pokud se například porovná rok 2013 s rokem 2009, zjistí se, že počet zaměstnanců se snížil o 8 osob, což je sedmnáctiprocentní snížení.

Tabulka 7: Počet zaměstnanců (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014a – vlastní zpracování)

Rok	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Zaměstnanci, členové dozorčích a statutárních orgánů	44	45	45	44	45	45	45,5	47	46	43	40	39
Z toho řídicích pracovníků	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6

Vývoj počtu zaměstnanců v jednotlivých letech je zobrazen také i v následujícím grafu 1.



Graf 1: Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2002 až 2013 (vl. zpracování)

## 6 ÚČETNICTVÍ STEZY ZLÍN, SPOL. S R. O.

STEZA Zlín, spol. s r. o. je právnická osoba, která má sídlo na území České republiky.

Účetní jednotka vede účetnictví v plném rozsahu a **účetní závěrku sestavuje také v plném rozsahu**. Řídí se platnými právními předpisy, mezi které v první řadě patří zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb. pro účetní jednotky, které jsou podnikateli a České účetní standardy pro podnikatele a mnohé další právní předpisy.

Je plátcem daně z přidané hodnoty.

**Zdaňovací a účetní období účetní jednotky se shoduje s kalendářním rokem.**

Přestože obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. nespĺňuje zákonem stanovené podmínky pro ověření účetní závěrky auditorem, toto ověření vykonává dobrovolně.

ÚJ používá účetní evidenční systém FIS 3000 od ÚJ Compex spol. s r. o. Zlín.

Systém FIS 3000 je určen pro všechny typy ÚJ, mezi které se řadí klasické podnikatelské subjekty (s. r. o., a. s., FO, ...), příspěvkové organizace a neziskové organizace. Systém FIS 3000 se skládá z následujících samostatných, ale vzájemně propojených základních modulů (COMPEX, 2015):

- finanční (podvojně) účetnictví (interní, bankovní a pokladní operace)
- evidence majetku (odpisovaný a ostatní)
- evidence dodavatelských faktur a fakturace odběratelům
- skladová evidence
- objednávky
- nedokončená výroba
- homeBanking A (klient – banka)
- homeBanking B (banka – klient)

Analýza účetní závěrky je rozdělena opět na 4 etapy prací jako v teoretické části. Nejprve bude provedena analýza přípravných prací u STEZY Zlín, spol. s r. o., poté analýza účetní uzávěrky. Třetí etapou bude analýza samostatné účetní závěrky a poté bude věnována pozornost následným povinnostem.

Na základě této celé analýzy bude navržen soubor opatření a doporučení, která mohou vést ke zlepšení stávajícího stavu v obchodní korporaci.

## 7 ANALÝZA PŘÍPRAVNÝCH PRACÍ

Tato kapitola je věnována rozboru inventarizace, odpisům dlouhodobého majetku, časovému rozlišení nákladů a výnosů, dohadným účtům a v závěru kapitoly je uveden výčet přípravných prací, které STEZA Zlín, spol. s r. o. neprovádí.

### 7.1 Inventarizace

Inventarizace probíhá na konci účetního období, tj. k 31.12. 20XX na základě příkazu ředitele STEZY Zlín, spol. s r. o. o „*Provedení řádné periodické inventarizace za rok 20XX*“. Jak již samotný název příkazu říká, obchodní korporace provádí řádnou periodickou inventarizaci.

ÚJ jmenuje ústřední inventarizační komisi, kterou tvoří:

- vedoucí (tj. ředitel účetní jednotky)
- tajemník (tj. vedoucí ekonomického úseku)
- členové (tj. ekonom)

K provedení jednotlivých fyzických i dokladových inventur vydává ÚJ samostatné příkazy, které upřesňují termíny provedení inventur, jmenují dílčí inventarizační komise a stanovují pokyny se specifikací předmětu inventury a s konkrétními jmenovitými úkoly.

**Úkolem ústřední inventarizační komise** je organizačně připravit průběh a metodicky řídit práci dílčích inventarizačních komisí, vyhodnotit závěry a výsledky jednotlivých inventur dle zápisu dílčí inventarizační komise. O výsledcích informovat vedení ÚJ (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013d).

**Posláním dílčí inventarizační komise** je zajistit provedení vlastní inventury určeného druhu předmětu inventury – tj. zjištění skutečného stavu včetně prověření úplnosti, upotřebitelnosti, hospodárného využívání, zabezpečení údržby a ochrany a porovnání se stavem v účetní nebo operativní evidenci, vyhodnocení průběhu včetně vyčíslení případných rozdílů s návrhem na způsob jejich vypořádání (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013d).

Předmětem inventarizace je:

- pokladní hotovost a ceniny
- zásoby materiálu a zboží na skladě a na cestě
- dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek
- dlouhodobý majetek vedený v podrozvahové evidenci

- drobný majetek vedený v operativní evidenci
- pořízení DLM včetně poskytnutých záloh, bankovní účty, účty zúčtovacích vztahů (3. a 4. účtová třída)

### 7.1.1 Proškolení členů dílčích inventarizačních komisí

ÚJ musí zajistit proškolení zaměstnanců obchodní korporace, kteří byli jmenováni jako členové dílčích inventarizačních komisí. Členové dílčích inventarizačních komisí musí být seznámeni s (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013d):

- inventarizačními postupy, včetně posouzení ocenění inventarizačních položek
- plánem inventur
- nutnými přílohami k průkaznosti inventurních soupisů (výpisy z BÚ, doklady k časovému rozlišení, pohledávkám, závazkům, ...)
- oběhem dokladů k inventarizaci a s inventurní evidencí včetně termínů předání
- umístěním inventarizačních položek
- označením inventarizačních položek identifikátory

### 7.1.2 Inventarizační zápis

Inventarizační zápis o provedení inventarizace majetku a závazků vyhotovuje inventarizační komise po provedení inventarizace. V příloze P II je k nahlédnutí formulář inventarizačního zápisu obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o.

Obsahem dílčího inventarizačního zápisu jsou tyto položky (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013b):

- typ inventarizace
- označení a umístění inventarizované položky
- jména odpovědných pracovníků za majetek
- den, ke kterému je provedena inventarizace, den zahájení a ukončení inventarizace
- způsob zjišťování skutečného stavu majetku a závazků
- složení dílčí inventarizační komise
- přehled vyhotovených inventurních soupisů, které jsou přílohou tohoto zápisu
- zjištěné inventarizační rozdíly v jednotkách množství a v Kč
- vyjádření ke zjištěným rozdílům
- návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů

- prohlášení odpovědných pracovníků za majetek
- podpisy odpovědných pracovníků a členů inventarizační komise

### 7.1.3 Obecný postup provedení fyzické inventury

ÚJ z účetního systému vytiskne inventurní archy, které předá členům inventarizační komise. Komise spolu s odpovědnou osobou provede fyzickou kontrolu majetku. Zjištěný stav zapíše do inventurních archů. Poté se tyto archy předají do účtárny, kde se provádí porovnání účetního a skutečného stavu. Zjištěný stav se předá ústřední inventarizační komisi, která vyhodnotí příčiny rozdílů a všechno zaznamená do inventarizačního zápisu. Následně účetní obchodní korporace provede zaúčtování případných inventarizačních rozdílů. Posledním krokem je archivace všech dokumentů, které se týkají fyzické inventury.

#### 7.1.3.1 Pokladní hotovost a ceniny

STEZA Zlín, spol. s r. o. provádí u pokladní hotovosti a cenin inventuru dvakrát ročně, a to k 30.6. a k 31.12. ÚJ vede pokladní knihu pouze v českých korunách, žádné jiné cizí měny nepoužívá. Účet pokladní hotovost analyticky rozlišuje podle pokladníka (např. 211 10 – Nováková). Celkem má dva analytické účty pokladní hotovosti. Inventurizaci pokladní hotovosti provádí zvlášť pro každý analytický účet, a to fyzickým přepočítáním bankovek a mincí a jejich zaznamenání do **výčetky peněžní hotovosti v pokladně**, která je zobrazena v tabulce 8. Následně ÚJ porovná účetní stav se skutečností a případně vyčíslí inventarizační rozdíly. STEZA Zlín, spol. s r. o. v roce 2013 zde neměla žádné inventarizační rozdíly, protože zaměstnanci pravidelně v průběhu účetního období prováděli kontroly.

Tabulka 8: Výčetka peněžní hotovosti (vlastní zpracování)

druh Kč	počet ks	celkem Kč
5 000		
2 000		
1 000		
500		
200		
100		
50		
20		
10		
5		
2		
1		
<b>Celkem</b>		



Účet ceniny je též rozdělen analyticky, a to na 3 účty – stravenky SodexhoPASS, poukázky SodexhoPass a poukázky Le Cheque Dejeuner.

### 7.1.3.2 Dlouhodobý a drobný majetek

Do této skupiny se zařazuje při provádění inventarizace tento majetek:

- **dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek ÚJ** (používá účty účtové třídy 0)
- **drobný majetek ÚJ, který vede v operativní evidenci** (pro evidenci tohoto majetku používá jeden účet v účtové třídě 7 – „Závěrkové a podrozvahové účty“)
- **dlouhodobý majetek vedený v podrozvahové evidenci**

Podrobnější popis rozdělení majetku obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. se nachází v kapitole „Odpisy dlouhodobého majetku“.

Inventarizace zde probíhá tak, že účetní vytiskne soupisy majetku a pak následuje vlastní provedení fyzické inventury, která probíhá většinou dva dny (např. 02.-03.01.2014). Jedná se v podstatě o docela náročný proces, protože obchodní korporace STEZA spol. s r. o. má ve své evidenci velké množství položek.

Inventurní soupisy za účetní období 2013 souhlasí s účetním stavem, žádné inventarizační rozdíly zde nebyly objeveny.

Následující tabulka 9 zobrazuje podrozvahu ÚJ.

Tabulka 9: Podrozvaha ÚJ (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012 – 2014a – vlastní zpracování)

PODROZVAHA (v tis. Kč)	Pořizovací cena
a) budovy, pozemky a movité věci pronajaté od statutárního města Zlín (areál lázní na ulici Hradská 888, areál letních koupališť Zelené a Panorama)	215 238,--
b) dlouhodobý majetek, jehož cena pořízení byla 100 % kryta z dotace na investice	38 823,--
c) drobný majetek vedený v operativní evidenci (hmotný – PC do 40 000 Kč/1 ks a nehmotný do 60 000 Kč/1 ks)	4 659,--
<b>Celkem</b>	<b>258 720,--</b>

### 7.1.3.3 Zásoby materiálu a zboží na skladě

STEZA Zlín, spol. s r. o. účtuje o zásobách **způsobem A**. Oceňování nakupovaných zásob je prováděno **ve skutečných pořizovacích cenách** zahrnujících cenu pořízení a vedlejší

pořizovací náklady (tj. dopravné, pojistné, provize, clo, ...). Výdej zásob ze skladu je účtován v cenách zjištěných pomocí **aritmetického průměru**.

Pro vedení zásob ÚJ nepoužívá žádný speciální systém. ÚJ k účtu materiál na skladě vede sklady, které má rozdělené podle druhu materiálu. To samé platí také pro účet zboží na skladě (viz tabulka 10).

Před provedením fyzické inventury musí opět účetní vytisknout inventurní soupisy zásob. Fyzická inventura trvá většinou jeden den – např. k 31.12.2013. Při porovnávání účetního a skutečného stavu nebyly opět zjištěny při inventarizaci za rok 2013 žádné inventarizační rozdíly.

*Tabulka 10: Přehled skladů k účtu materiál a zboží na skladě (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014a – vlastní zpracování)*

Účet	Číslo účtu	Sklad
Materiál na skladě	112 10	801 – čipy, pásky
		802 – úklid., desinf. a hygien. prostředky
		805 – prac. oděvy, obuv, ochranné pomůcky
		810 – propagace
Zboží na skladě	132 10	901 – bezp. zámky, držáky na kola
		902 – čipové náramky, náhradní náramky

#### 7.1.4 Postup provedení dokladové inventury

Pokud ÚJ nemůže provést fyzickou inventuru majetku a závazků, použije dokladovou inventuru. Dokladová inventura se zjišťuje na základě uložených dokladů v ÚJ. Tyto doklady jsou písemně odsouhlaseny s odběrateli, dodavateli, státními a jinými institucemi.

**Např.** zůstatek účtu *Dodavatelé* se v knihách analytických účtů člení podle jednotlivých obchodních korporací. ÚJ každé obchodní korporaci zašle výpis položek s žádostí, aby ověřily jejich správnost podle svých záznamů. Pokud se druhá strana neozve, že výpis položek nesouhlasí, navrhovatel ho považuje za odsouhlasený. STEZA Zlín, spol. s r. o. odsouhlasení s dodavateli resp. odběrateli také používá, i když téměř všechny tržby (okolo 90 %) za poskytované služby jsou hrazeny v hotovosti.

Inventarizace bankovního účtu se provádí pomocí závěrečného výpisu z bankovního ústavu k 31.12.20XX.

Dokladovou inventuru provádí u všech rozvahových účtů, na kterých je k rozvahovému dni uveden zůstatek. Pomocí předvahy ÚJ zkoumá pohyby a zůstatky na účtech.

Formulář, který STEZA Zlín, s. r. o. používá pro dokladovou inventuru, je součástí přílohy P III. Dokladová inventura v ÚJ probíhala od 31.01.2014 do 07.02.2014. Nebyly nalezeny žádné nesrovnalosti.

## 7.2 Odpisy dlouhodobého majetku

Před samotnými odpisy dlouhodobého majetku, je v této kapitole věnována pozornost rozdělení majetku, způsobům pořízení, evidenci a vyřazení.

### 7.2.1 Rozdělení majetku, pořízení, evidence a vyřazení

Obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. rozděluje majetek do těchto skupin (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2004):

- 1) **Dlouhodobý majetek** – jeho doba použitelnosti musí být samozřejmě delší než 1 rok. Vstupní cena u dlouhodobého hmotného majetku musí být vyšší než 40 000 Kč a u dlouhodobého nehmotného majetku vyšší než 60 000 Kč. Především se jedná o pozemky, stavby, samostatné hmotné movité věci a jejich soubory, software, ocenitelná práva, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje. Pro DLM používá účty v účtové třídě 0.
- 2) **Drobný majetek ÚJ, který vede v operativní evidenci** – jedná se o hmotný majetek od 3 000 Kč do 40 000 Kč a nehmotný majetek od 5 000 Kč do 60 000 Kč. Jeho pořízení účtuje jako spotřebu přímo do nákladů, a zároveň si vede evidenci tohoto majetku v účtové třídě 7.
- 3) **Dlouhodobý majetek vedený v podrozvahové evidenci** – ÚJ zde vede dva druhy majetku, a to:
  - a) majetek, který má STEZA Zlín, spol. s r. o. dlouhodobě pronajatý od statutárního města Zlín
  - b) majetek, jehož cena pořízení byla ze 100 % kryta poskytnutou dotací na investice z rozpočtu statutárního města Zlín či jiného zdroje

O pořízení DLM rozhodují jednatele a ředitel v souladu s jeho pravomocemi a o drobném majetku rozhoduje ředitel ÚJ. V obchodní korporaci STEZA Zlín, spol. s r. o. je nejčastějším způsobem pořízení dlouhodobého a drobného majetku nákup a pronájem. Zařazení DLM do užívání je realizováno a účetně evidováno na základě tzv. „*Protokolu o zařazení dlouhodobého majetku*“. Drobný majetek je do operativní evidence zařazen podle kopií

původních dokladů o pořízení, ÚJ již k tomuto drobnému majetku nevystavuje tzv. „*Protokol o zařazení*“ (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2004).

**Protokol o zařazení DLM obsahuje tyto náležitosti** – inventární číslo, název DLM, jeho umístění, cenu pořízení, datum zařazení a účet, odpisovou skupinu, dobu odpisování v letech, způsob odpisování, roční odpisové sazby účetních a daňových odpisů, způsob pořízení, podpis ředitele, který schvaluje zařazení. Součástí přílohy by měly být doklady o pořízení.

Po zařazení do užívání, ÚJ musí ke každému DLM vyhotovit tzv. „*Inventární kartu k dlouhodobému majetku*“, její příklad je uveden v příloze P IV. Součástí inventární karty kromě základních údajů o majetku, jsou informace o účetních a daňových odpisech a vypočítané odpisy za jednotlivá léta odpisování.

STEZA Zlín, spol. s r. o. má ve své vnitropodnikové směrnici uvedeny tyto důvody pro vyřazení majetku (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2004):

- nefunkčnost z titulu opotřebení uplynutím doby životnosti
- nefunkčnost z titulu opotřebení před uplynutím doby životnosti (musí se zde doložit doklad o neopravitelnosti)
- zcizení či zničení (i z titulu živelných faktorů)
- odprodej nepotřebného majetku

O vyřazení majetku rozhoduje ředitel na základě vystaveného tzv. „*Protokolu o vyřazení majetku*“. Kromě základních náležitostí (tj. inventární číslo, název majetku a jeho umístění, datum zařazení, cena pořízení, ...) musí obsahovat i návrh na způsob vyřazení (např. likvidace) a zdůvodnění vyřazení. Musí být také doloženy doklady, jež dokumentují způsob vyřazení – např. výkupní lístek ze sběrný, lístek o likvidaci v rámci uložení na skládce, vystavená faktura při prodeji nepotřebného majetku atd. (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2004).

### 7.2.2 Odpisy DLM

Při zařazování majetku do užívání musí účetní jednotka podle Klasifikace produkce (CZ-CPA) nebo podle Klasifikace stavebních děl (CZ-CC) zařadit majetek do příslušné odpisové skupiny. Tyto klasifikace jsou součástí přílohy č. 1 zákona o daních z příjmů. Pro každou odpisovou skupinu zákon o daních z příjmů stanovuje minimální dobu odpisování (např. 1. odpisová skupina = doba odpisování 3 roky).

STEZA Zlín spol. s r. o. používá u daňových odpisů rovnoměrný (lineární) způsob odepisování. Sazby pro jednotlivé odpisové skupiny a roky u rovnoměrného odepisování jsou uvedeny v § 31 ZDP.

**Metodu používaných účetních odpisů dlouhodobého majetku má ÚJ ve všech parametrech** (tj. doba odepisování, roční odpisové sazby, rovnoměrný způsob odepisování) **plně shodnou se způsobem daňového odepisování** (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2004). Účetní odpisy jsou zahrnovány do účetní závěrky dle počtu měsíců užívání majetku. **Účetně účetní jednotka majetek začíná odpisovat od měsíce, ve kterém byl majetek uveden do užívání** (např. zařazení do užívání 15. dubna, účetní odpisy se budou počítat již i za měsíc duben).

U dlouhodobého nehmotného majetku si obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. stanovila dobu životnosti 4 roky.

Přestože má ÚJ stanoveno, že způsob výpočtu účetních odpisů je shodný se způsobem výpočtu daňových odpisů, **vznikají zde rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy. Prvním důvodem rozdílů je**, že daňové odpisy se uplatňují pouze jako roční a účetní odpisy obchodní korporace uplatňuje jako měsíční. Rozdíl mezi těmito odpisy nastává ihned v prvním roce odepisování, protože účetní odpisy se téměř nikdy nepočítají za celých 12 měsíců. To znamená, že účetní odpisy jsou ve většině případů nižší než daňové v prvním roce odepisování. **Druhým důvodem rozdílů je** vliv zaokrouhlování, vypočtené odpisy se podle právní legislativy zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Ve druhém roce odepisování by se logicky účetní odpisy měly rovnat daňovým, ale není tomu vždy tak. Obchodní korporace vypočítá roční účetní odpisy a následně z nich vypočítá měsíční účetní odpis, který je už z důvodu zaokrouhlení vyšší. Při součtu 12 měsíčních účetních odpisů ÚJ vyjde větší roční účetní odpis než daňový roční odpis.

### **7.2.2.1 Příklad výpočtu daňových a účetních odpisů**

Jako příklad pro výpočet daňových a účetních odpisů je uvedena dřevostavba s nosnou konstrukcí na hřišti na plážový volejbal na Bartošově čtvrti ve Zlíně. V této dřevostavbě se nachází sociální zařízení. Obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. tento dlouhodobý majetek **zařadila do užívání 1. července 2005 ve vstupní ceně 100 506 Kč** (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013c).

Nejprve je popsán výpočet daňových odpisů. Tato dřevostavba byla zařazena do **4. odpisové skupiny** podle zákona o daních z příjmů jako budova ze dřeva. Majetek ve čtvrté odpisové skupině se **odpisuje po dobu 20 let**. Jak už z výše uvedeného textu vyplynulo, obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. používá pouze rovnoměrný způsob odpisování. Roční odpisové sazby u 4. odpisové skupiny podle § 31 zákona o daních z příjmů jsou v prvním roce odpisování 2,15 a v dalších letech odpisování 5,15. Daňový odpis rovnoměrnou metodou se vypočítá tak, že **vstupní cena se vynásobí roční odpisovou sazbou vyjádřenou desetinným číslem**. Důležité je uvědomit si, že vypočítané odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

V následující tabulce 11 je uveden výpočet daňových rovnoměrných odpisů dřevostavby v letech 2005 až 2013.

*Tabulka 11: Výpočet daňových rovnoměrných odpisů (STEZA Zlín, spol. s r. o, 2013c – vlastní zpracování)*

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2005	100506 x 0,0215	2 161,--	2 161,--	98 345,--
2006	100506 x 0,0515	5 177,--	7 338,--	93 168,--
2007	100506 x 0,0515	5 177,--	12 515,--	87 991,--
2008	100506 x 0,0515	5 177,--	17 692,--	82 814,--
2009	100506 x 0,0515	5 177,--	22 869,--	77 637,--
2010	100506 x 0,0515	5 177,--	28 046,--	72 460,--
2011	100506 x 0,0515	5 177,--	33 223,--	67 283,--
2012	100506 x 0,0515	5 177,--	38 400,--	62 106,--
2013	100506 x 0,0515	5 177,--	43 577,--	56 929,--

Způsob výpočtu účetních odpisů je stejný jako u daňových odpisů, tzv. dřevostavbu účetní jednotka bude odpisovat 20 let, v prvním roce se použije odpisovou sazbu 2,15 a v dalších letech 5,15. STEZA spol. s r. o. účetní odpisy počítá jako měsíční. **Měsíční účetní odpis se vypočítá tak, že vstupní cena se vynásobí roční odpisovou sazbou vyjádřenou desetinným číslem a vydělí se dvanácti**. Měsíční účetní odpis se zaokrouhluje na celé koruny nahoru. V prvním roce odpisování se majetek bude odpisovat 6 měsíců, protože obchodní korporace dřevostavbu zařadila do užívání 1. července 2005 a ÚJ začíná majetek odpisovat od měsíce, ve kterém byl uveden do užívání. V dalších letech se tento majetek bude účetně odpisovat 12 měsíců. Tabulka 12 ukazuje výpočet účetních odpisů dřevostavby v letech 2005 až 2013.

Tabulka 12: Výpočet účetních odpisů (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013c – vlastní zpracování)

Rok	Výpočet – měsíční odpis	Odpis	Zůstatková cena
2005	$100506 \times 0,0215 : 12 = 181$	1 086,--	99 420,--
2006	$100506 \times 0,0515 : 12 = 432$	5 184,--	94 236,--
2007	$100506 \times 0,0515 : 12 = 432$	5 184,--	89 052,--
2008	$100506 \times 0,0515 : 12 = 432$	5 184,--	83 868,--
2009	$100506 \times 0,0515 : 12 = 432$	5 184,--	78 684,--
2010	$100506 \times 0,0515 : 12 = 432$	5 184,--	73 500,--
2011	$100506 \times 0,0515 : 12 = 432$	5 184,--	68 316,--
2012	$100506 \times 0,0515 : 12 = 432$	5 184,--	63 132,--
2013	$100506 \times 0,0515 : 12 = 432$	5 184,--	57 948,--

**Účetní a daňové odpisy nejsou v jednotlivých letech stejné.** V prvním roce je účetní odpis nižší než daňový, a to z důvodu, že dřevostavba byla účetně odepsána jen za 6 měsíců. Ve druhém a dalších letech se odpisy také nerovnají, přestože byl majetek odepisován účetně za 12 měsíců každý rok. Důvodem je zde vliv zaokrouhlování. Účetní odpisy se počítají jako měsíční a tento měsíční odpis je už zaokrouhlen (pokud nevyjde celé číslo) a poté se provádí součet měsíců, po které je majetek v užívání ÚJ. Níže uvedená tabulka 13 uvádí srovnání daňových a účetních odpisů. O tento rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je potřeba pak upravit základ daně z příjmů.

Tabulka 13: Srovnání daňových a účetních odpisů (vlastní zpracování)

Rok	Daňový odpis	Daňová ZC	Účetní odpis	Účetní ZC
2005	2 161,--	98 345,--	1 086,--	99 420,--
2006	5 177,--	93 168,--	5 184,--	94 236,--
2007	5 177,--	87 991,--	5 184,--	89 052,--
2008	5 177,--	82 814,--	5 184,--	83 868,--
2009	5 177,--	77 637,--	5 184,--	78 684,--
2010	5 177,--	72 460,--	5 184,--	73 500,--
2011	5 177,--	67 283,--	5 184,--	68 316,--
2012	5 177,--	62 106,--	5 184,--	63 132,--
2013	5 177,--	56 929,--	5 184,--	57 948,--

### 7.3 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Cílem STEZY Zlín spol. s r. o. je zachování a dodržení akruálního principu (tj. zásady nezávislosti účetních období), proto používá časové rozlišení nákladů a výnosů. Účetním obdobím v obchodní korporaci je kalendářní rok, a proto ÚJ časově rozlišuje ty náklady a výnosy, které se vztahují k delšímu či jinému časovému období než je toto účetní období.

STEZA Zlín, spol. s r. o. ve své vnitropodnikové směrnici uvádí, že se časově nerozlišují náklady na každoročně se opakující položky (např. inzerce ve Zlatých stránkách). Účetní jednotka používá tyto účty časového rozlišení:

- náklady příštích období,
- výdaje příštích období,
- výnosy příštích období (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2012).

### 7.3.1 Náklady příštích období

Účtují se zde výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů v příštích obdobích.

Obchodní korporace na tento účet časově rozlišuje **pořízení drobného majetku**. Jedná se o pořízení drobného majetku v jednotkové pořizovací ceně u hmotného od 3 000 Kč do 40 000 Kč a u nehmotného od 5 000 Kč do 60 000 Kč. ÚJ může rozhodnout, že bude evidovat i majetek v nižší ceně než 3 000 Kč (resp. 5 000 Kč). **Toto pořízení je účtováno rovnou do nákladů** jako spotřeba materiálu na účet 501 s příslušnou analytikou. ÚJ má ve své směrnici uvedeno, že **délka časového rozlišení je stanovena na 4 roky** (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2012).

Dále na účet náklady příštích období časově rozlišují poplatky za připojení na internet, licenci účetního a mzdového software, reklamu, tisk dárkových poukazů, kancelářské potřeby (známky, kalendáře, ...) atd. Tabulka 14 ukazuje přehled používaných analytických účtů k syntetickému účtu náklady příštích období včetně jejich názvů.

*Tabulka 14: Používané analytické účty k účtu náklady příštích období (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014a – vlastní zpracování)*

Účet	Název účtu
381 10	Reklamní činnost, kancelářské potřeby, internet, ...
381 14	Čas. rozlišení drobného majetku pořízeného v roce 2011
381 15	Čas. rozlišení drobného majetku pořízeného v roce 2012
381 16	Čas. rozlišení drobného majetku pořízeného v roce 2013

### 7.3.2 Výdaje příštích období

Obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. na účtu výdaje příštích období eviduje náklady vztahující se k běžnému účetnímu období, ale na které ÚJ obdrží fakturu až v následujícím účetním období. Účetní jednotka v tomto případě zná přesnou částku, jinak by použila dohadný účet pasivní. Konkrétně se jednalo v účetním období 2013 o **elektřinu**,



páru, telefonní služby, servis, praní prádla, autokosmetiku, mytí vozidla, dezinfekce atd. V níže přiložené tabulce 15 je ukázán příklad účtování výdajů příštích období

Tabulka 15: Příklad účtování výdajů příštích období (vlastní zpracování)

Operace	Částka	MD	D
2013 – čas. rozlišení za praní prádla	2 345,--	518 30	383 13
2014 - zrušení čas. rozlišení za prádlo	2 345,--	383 13	221 00

### 7.3.3 Výnosy příštích období

Tento účet se používá pro příjmy z běžného období, které patří do výnosů příštích období. STEZA Zlín, spol. s r. o. zde zachycuje pronájem skříněk pro příští období (např. Plavecké školy Zlín, Plaveckému klubu Zlín, Univerzitě T. Bati, ...), podnájem nebytových prostor vč. služeb a energií různým obchodním korporacím a fyzickým osobám. ÚJ dokonce také pronajímá reklamních plochy ve své obchodní korporaci.

Větší položku výnosů příštích období tvoří **dárkové poukazy v různých nominálních hodnotách**, které mohou být následně použity k úhradě dobítí čipu. Tyto dárkové poukazy mají platnost 24 měsíců. Prodej dárkových poukazů ÚJ v průběhu roku účtuje do tržeb z prodeje služeb. Hodnota poukazů (bez DPH), které jejich vlastníci následně nepoužijí k úhradě nabití čipů, je dle stavu k 31.12. každého roku vnitřním účetním dokladem odúčtována z tržeb na účet 384 50 – „Výnosy příštích období – dárkové poukazy“ (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2012).

Největší položku tohoto účtu tvoří tzv. **nevyčerpané zůstatky na abonentních čípech**, které na konci roku 2013 činí 3 099 818, 74 Kč. Někteří zákazníci totiž mají zakoupen svůj osobní čip, na který si nabíjejí kredit (pozn. podmínky a výhody nabíjení už byly popsány v kapitole „Ceny poskytovaných služeb“). Toto nabití čipu ÚJ v průběhu roku účtuje do tržeb na účet 602. Částka na všech abonentských čípech, kterou zákazníci nepoužili k úhradě služeb podle stavu k 31.12. každého roku je vnitřním účetním dokladem odúčtována z tržeb na účet 384 70 – „Výnosy příštích období – nevyčerpaný zůstatek na čípech“. Podkladem pro toto časové rozlišení jsou data z elektronického systému, který zachycuje počáteční stav, nabití čipů, výši připsaných bonusů, čerpání a konečný stav na jednotlivých abonentských čípech v průběhu roku. Konečný stav nevyčerpaných prostředků je zde uveden včetně DPH a připsaných bonusů. ÚJ musí pro účely časového rozlišení celkovou konečnou částku nevyčerpaných prostředků snížit o průměrný bonus a DPH (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2012).

## 7.4 Dohadné účty

Obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. v roce 2013 účtovala o dohadných účtech pasivních. O dohadných účtech pasivních účtovala z těchto titulů:

- vodné, stočné a spotřeba elektrické energie
- služby operátora mobilních telefonů (T-Mobile)

Dohadné účty pasivní použila proto, že faktury na výše uvedené tituly účetní jednotce nepřijdou k 31.12., ale přicházejí až v lednu následujícím účetním období.

Tyto faktury v sobě obsahují fakturované služby za část měsíce prosinec minulého období a za měsíc leden běžného období. Jedná se tedy o **meziúčetní faktury**. Poté, co přijde faktura, musí účetní účtování rozdělit na zúčtování dohadné položky minulého roku a vyúčtování případného rozdílu dohadné položky a zaúčtovat služby, které patří do běžného období. V níže uvedené tabulce 16 se nachází ilustrativní příklad, pro zjednodušení se neuvažuje s DPH.

*Tabulka 16: Příklad na dohadné účty pasivní, neuvažuje se DPH (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014a – vlastní zpracování)*

Rok	Popis účetní operace	Částka	MD	D
2013	Odhad stočného za prosinec (22.-31.12.)	34 598,--	518 50	389 10
2014	FP za stočné – část za prosinec	34 598,--	389 10	321 20
	FP za stočné – část za leden (1.-31.1.)	103 729,--	518 50	321 20

O dohadných účtech aktivních ÚJ nevznikl důvod k účtování v roce 2013.

## 7.5 Přípravné práce, které ÚJ neprovádí

Mezi přípravné práce, které STEZA Zlín, spol. s r. o. neprovádí, se řadí:

- **závěrečné operace u zásob** – ÚJ na konci účetního období nenakupuje žádné zásoby, tak neúčtuje o zásobách na cestě a o nevyfakturovaných dodávkách
- **odpis pohledávky** – ÚJ nemá prokazatelně nedobytné pohledávky
- **opravné položky k DLM, zásobám a pohledávkám** – v ÚJ nedochází k dočasnému (přechodnému) snížení hodnoty majetku
- **kurzové rozdíly** – ÚJ nemá aktiva a závazky vyjádřené v cizí měně

- **rezervy** – ÚJ netvoří rezervy. ÚJ je pouze nájemce téměř všeho většího majetku, na který by se mohla tvořit rezerva. V úvahu by přicházela rezerva na opravy hmotného majetku, ale ÚJ nemá k tomuto majetku vlastnické právo.

Podle § 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách rezervu na opravu DHM mohou vytvářet poplatníci, kteří jsou pachtýři hmotného majetku na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu, přičemž k opravám tohoto majetku jsou smluvně písemně zavázáni (Česko, 1992b). STEZA Zlín, spol. s r. o. má stále se statutárním městem Zlín uzavřenou smlouvu o nájmu, podle dříve platné legislativy. Zatím tedy rezervy tvořit nemůže, ale má v jednání, že dojde k uzavření smlouvy o pachtu se statutárním městem Zlín.

## 8 ANALÝZA ÚČETNÍ UZÁVĚRKY

V rámci analýzy účetní uzávěrky bude nejdříve zjištěn výsledek hospodaření před zdaněním, pak bude rozebrán výpočet splatné daně z příjmů PO a na závěr budou uzavřeny všechny účty.

Na úvod této kapitoly je důležité uvést, že STEZA Zlín, spol. s r. o. nevykazuje a neúčtuje o odložené dani.

### 8.1 Zjištění výsledku hospodaření před zdaněním

Poté, co účetní jednotka dokončí všechny přípravné práce, pak zjišťuje výsledek hospodaření před zdaněním, který je následně transformován na základ daně, ze kterého se vypočítá splatná daň z příjmů PO.

Obecný postup výpočtu výsledku hospodaření byl uveden v teoretické části. Nyní bude věnována pozornost výpočtu VH u STEZY Zlín, spol. s r. o. za rok 2013. ÚJ dosáhla ziskového provozního VH ve výši 237 002,68 Kč a naopak finanční VH byl ztrátový, ztráta činila 28 891,88 Kč. ÚJ nevykazovala žádné mimořádné náklady a výnosy. Účetní (hrubý) VH před zdaněním byl + 208 110,80 Kč. Celý postup výpočtu tohoto VH je uveden v níže přiložené tabulce 17.

*Tabulka 17: Postup výpočtu VH před zdaněním (STEZA Zlín, spol. s r. o, 2013a – vlastní zpracování)*

Provozní výnosy	38 236 296,64 Kč
Provozní náklady	37 999 293,96 Kč
<b>Provozní VH</b>	<b>+ 237 002,68 Kč</b>
Finanční výnosy	1 148,25 Kč
Finanční náklady	30 040,13 Kč
<b>Finanční VH</b>	<b>- 28 891,88 Kč</b>
VH z běžné činnosti	+ 208 110,80 Kč
Mimořádný VH	0,00 Kč
<b>Účetní VH před zdaněním</b>	<b>+ 208 110,80 Kč</b>

### 8.2 Splatná daň z příjmů PO

Výpočet základu daně a splatné daně z příjmů PO provádí daňový poradce účetní jednotky. Jak už z předchozího textu vyplynulo, pro výpočet základu daně účetní jednotka potřebuje VH před zdaněním, který upravuje na základ daně mimo účetnictví (v daňovém přiznání).

Výsledek hospodaření před zdaněním činil v roce 2013 po zaokrouhlení **208 111 Kč**. ÚJ k tomuto VH před zdaněním musí **přičíst daňově neuznatelné náklady** podle ZDP, které byly ve výši **33 534 Kč**. Mezi daňově neúčinné náklady obchodní korporace zařadila tyto náklady:

*Tabulka 18: Daňově neuznatelné náklady (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014e – vlastní zpracování)*

Nedaňový náklad	Částka
513 10 – Náklady na reprezentaci	22 014,--
528 90 – Ostatní sociální náklady (očkování, vitamíny)	4 845,--
548 99 – Ostatní provozní náklady (členské příspěvky APR, ABAS)	6 675,--
<b>Celkem</b>	<b>33 534,--</b>

Dále je potřeba VH před zdaněním upravit o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Účetní odpisy majetku za rok 2013 byly ve výši 456 844,02 Kč a daňové odpisy činily 461 541,02 Kč. **Mezi účetními a daňovými odpisy vznikl rozdíl 4 696 Kč**. ÚJ si o tento rozdíl sníží VH před zdaněním, protože daňové odpisy o tento rozdíl převyšují účetní.

ÚJ by si poté mohla VH před zdaněním snížit také o daňově neúčinné výnosy, ale obchodní korporace, žádné takové výnosy nevykazovala. Po provedení výše vyjmenovaných úprav se získá **základ daně**, který byl u STEZY Zlín, spol. s r. o. **236 949 Kč**.

Obchodní korporace si může dále základ daně snížit o odčitatelné položky, mezi které se podle § 34 ZDP řadí např. odpočet ztráty minulých let, odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání (Česko, 1992a). STEZA Zlín, spol. s r. o. neměla žádné odčitatelné položky. Po odečtení odčitatelných položek je vyčíslen „základ daně snížený podle § 34 ZDP“, který činil stejně jako základ daně **236 949 Kč**.

Poté si může ÚJ od základu daně odečíst bezúplatná plnění podle § 20 odst. 8 ZDP. Podmínky bezúplatných plnění byly už zmíněny v teoretické části. STEZA Zlín, spol. s r. o. neposkytla žádná bezúplatná plnění. Po odpočtu bezúplatných plnění se získá **základ daně snížený o odčitatelné položky**, který je opět **236 949 Kč**.

Tento zjištěný základ daně se zaokrouhlí na tisíce směrem dolů, tj. 236 000 Kč a zaokrouhlená částka se vynásobí 19% sazbou daně z příjmů PO. Získá se částka **splatné daně z příjmů PO**, která činí u ÚJ **44 840 Kč**. Vypočtenou daň si může ÚJ snížit ještě o slevy na dani podle § 35 ZDP na zaměstnance se zdravotním postižením ale i na zaměstnance s těžším zdravotním postižením (Česko, 1992a). ÚJ nezaměstnává žádného zaměstnance se

zdravotním postižením, tudíž slevy na dani jsou ve výši 0 Kč. **Splatná daň z příjmů po slevách tudíž činí 44 840 Kč.**

Daňové přiznání k dani z příjmů PO je ÚJ povinna podat do šesti měsíců od konce účetního období, protože ÚJ daňové přiznání zpracovává daňový poradce. Do této doby musí účetní jednotka zaplatit daň finančnímu úřadu. **ÚJ na zálohách v průběhu roku 2013 zaplatila 20 100 Kč.** Obchodní korporace zaplatila pouze zálohu k 15.6.2013, protože její poslední známá daňová povinnost k tomuto datu byla 50 250 Kč. K datu 15.6.2013 finanční úřad neměl ještě k dispozici daňové přiznání za rok 2012, proto vycházel z poslední známé **daňové povinnosti za rok 2011 (tj. 50 250 Kč).** Druhou zálohu k 15.12.2013 STEZA Zlín, spol. s r. o. již neplatila, protože se vycházelo **z daňového přiznání za rok 2012 a daň činila pouze 22 000 Kč.** Podle § 38a ZDP zálohy neplatí poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč (Česko, 1992a). **Nedoplatek na dani z příjmů po odečtení záloh je ve výši 24 740 Kč.**

Celý výše popsaný postup výpočtu splatné daně z příjmů PO je shrnut v tabulce 19.

*Tabulka 19: Postup výpočtu splatné daně z příjmů PO u STEZY Zlín, spol. s r. o. (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014e – vlastní zpracování)*

<b>Účetní VH před zdaněním</b>		<b>208 111,--</b>
Daňově neuznatelné náklady		
Z toho: N na reprezentaci 22 014,--		
Ostatní sociální N 4 845,--	+	33 534,--
Ostatní provozní N 6 675,--		
Rozdíl, o který daňové odpisy převyšují účetní odpisy	–	4 696,--
Daňově neúčinné výnosy	–	0,--
<b>Základ daně</b>	<b>=</b>	<b>236 949,--</b>
Odčitatelné položky (např. ztráta min. let) – § 34 ZDP	–	0,--
<b>Základ daně snížený podle § 34 ZDP</b>	<b>=</b>	<b>236 949,--</b>
Odpočet bezúplatných plnění (§ 20 odst. 8 ZDP)	–	0,--
<b>Základ daně snížený o odčitatelné položky</b>	<b>=</b>	<b>236 949,--</b>
Zaokrouhlení základu daně na 1 000 dolů	=	236 000,--
Sazba daně z příjmů PO	x	19 %
<b>Splatná daň z příjmů právnických osob</b>	<b>=</b>	<b>44 840,--</b>
Slevy na dani (§ 35 ZDP)	–	0,--
<b>Splatná daň z příjmů po slevách</b>	<b>=</b>	<b>44 840,--</b>
Na zálohách zapláceno	–	20 100,--
<b>Nedoplatek na dani z příjmů PO</b>	<b>=</b>	<b>24 740,--</b>

Při přechodu zpět do účetnictví, se od výsledku hospodaření před zdaněním odečte splatná daň z příjmů PO a získá se výsledek hospodaření po zdanění. **Výsledek hospodaření po zdanění** u STEZY Zlín, spol. s r. o. je **163 270,80 Kč**, jedná se o disponibilní zisk (tj. zisk po zdanění). Tento výsledek hospodaření běžného účetního období se převede do následujícího období, ve kterém jej účetní jednotka rozdělí. VH obchodní korporace dá v plné výši do sociálního fondu, protože rezervní fond již má podle stanov vytvořený ve výši deseti procent ze základního kapitálu (tj. 20 000 Kč) z dřívějších let.

V rámci této práce je třeba ještě zmínit poznámku, že „zaměstnavatelé s více než 25 zaměstnanci v pracovním poměru jsou povinni zaměstnávat osoby se zdravotním postižením ve výši povinného podílu těchto osob na celkovém počtu zaměstnanců zaměstnavatele. **Povinný podíl činí 4 %**“ (§ 81 odst. 1 zákona o zaměstnanosti; Česko, 2004). Jak již bylo dříve konstatováno, ÚJ má v průměru 39 zaměstnanců a nezaměstnává žádného zdravotně postiženého zaměstnance. Zákon o zaměstnanosti dává obchodním korporacím možnost, pokud nezaměstnávají takového zaměstnance, odebírat výrobky nebo služby od zaměstnavatelů zaměstnávajících více než 50 % zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením. A pokud ÚJ nevyužijí této možnosti, musí platit odvod do státního rozpočtu, který činí za každou osobu se zdravotním postižením, kterou by zaměstnavatel měl zaměstnat, 2,5 násobek průměrné měsíční mzdy za první až třetí čtvrtletí kalendářního roku. Zaměstnavatel tento odvod odvádí do 15. února následujícího roku prostřednictvím Úřadu práce (§ 82 zákona o zaměstnanosti; Česko, 2004).

STEZA Zlín, spol. s r. o. tento odvod do státního rozpočtu neplatila, protože v plné výši odebrala zboží a služby od zaměstnavatelů, kteří zaměstnávají osoby se zdravotním postižením.

### 8.3 Uzavření účetních knih

Zjištění konečných stavů rozvahových a výsledkových účtů a uzavírání těchto účtů STEZA Zlín, spol. s r. o. provádí pomocí účetního software FIS 3000 od obchodní korporace Com-pex spol. s r. o. Zlín. Systém FIS 3000 konečné stavy rozvahových účtů převede na účet 702 – *Konečný účet rozvažný*. Konečné stavy výsledkových účtů převede na účet 710 – *Účet zisků a ztrát* a zůstatek toto účtu pak přeúčtuje na účet 702 – *Konečný účet rozvažný*.

Na začátku dalšího účetního období účetní software FIS 3000 zajistí **bilanční kontinuitu**, tzn. že počáteční stavy rozvahových účtů, kterými se otevírá účetní období, navazují na konečné zůstatky rozvahových účtů, kterými se předcházející účetní období uzavřelo.



## 9 ANALÝZA ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Poté, co účetní jednotka provede všechny výše uvedené činnosti (tj. přípravné práce, účetní uzávěrku), může začít zpracovávat účetní závěrku.

STEZA Zlín, spol. s r. o. ze všech vyjmenovaných druhů účetních závěrek v teoretické části sestavuje pouze **řádnou účetní závěrku k 31.12.**, tzn. že účetním obdobím má kalendářní rok.

Obchodní korporace ke konci rozvahového dne běžného účetního období a účetního období bezprostředně předcházejícího **nepřekročila a ani nedosáhla žádného ze tří kritérií** uvedených v § 20 odst. 1 ZoUCE **pro ověření účetní závěrky auditorem**. Přesto se STEZA Zlín, spol. s r. o. rozhodla **dobrovolně ověřovat účetní závěrku auditorem**. Toto ověření provádí již řadu let.

Účetní jednotka sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu dobrovolně.

V řádné účetní závěrce STEZA Zlín, spol. s r. o. sestavuje tyto výkazy:

- **Rozvahu**
- **Výkaz zisku a ztráty**
- **Přílohu**

Co se týče přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, obchodní korporace se rozhodla tyto výkazy nesestavovat.

STEZA Zlín, spol. s r. o. řádnou účetní závěrku za rok 2013 sestavila 31.3.2014. Účetní jednotka účetní závěrku spolu s daňovým přiznáním k dani z příjmů PO doručí příslušnému finančnímu úřadu do 30.6. Položme si otázku, proč do 30.6. a ne do 31.3.? Protože daňové přiznání STEZE Zlín, spol. s r. o. zpracovává daňový poradce a účetní jednotka ověřuje účetní závěrku auditorem.

### 9.1 Rozvaha

Rozvaha podává přehled o stavu majetku a zdrojích jeho krytí k určitému datu. STEZA Zlín, spol. s r. o. sestavuje rozvahu v plném rozsahu, která je součástí přílohy P V této práce. ÚJ sestavila rozvahu v souladu s přílohou č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. Je potřeba ještě podotknout, že rozvaha byla sestavena k 31.12.2013 a od 1.1.2014 došlo v souladu se změnou legislativy k určitým změnám. Některé položky rozvahy se přejmenovaly a některé položky byly zase do rozvahy doplněny.

Rozvaha obsahuje základní identifikační údaje o ÚJ, mezi něž se řadí název, sídlo, IČO, rozvahový den, právní forma, předmět podnikání, podpisový záznam statutárního orgánu a okamžik sestavení účetní závěrky.

### 9.1.1 Aktiva rozvahy

Obchodní korporace nevykazovala žádné pohledávky za upsaný základní kapitál. Co se týče dlouhodobého majetku, zjistíme, že STEZA Zlín, spol. s r. o. v běžném a ani v minulém období nevlastnila žádný dlouhodobý finanční majetek. V dlouhodobém nehmotném majetku má pouze software. Zajímavější položkou je dlouhodobý hmotný majetek. Příloha k účetní závěrce nám poskytuje doplňující údaje k tomuto majetku. V příloze se nachází podrobnější tabulka k DHM (viz. tabulka 20).

Tabulka 20: DHM z přílohy (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a)

Skupina majetku (v tis. Kč)	PC	Oprávký	ZC
<b>Pozemky</b>			
<b>Budovy, haly, stavby</b>	<b>5 603</b>	<b>1 770</b>	<b>3 833</b>
<b>Sam. movité věci a soubory mov. věcí</b>	<b>2 406</b>	<b>2 143</b>	<b>263</b>
<i>Stroje, přístroje, zařízení</i>	2 234	2 047	187
<i>Dopravní prostředky</i>	172	96	76
<i>Inventář</i>			
<b>Jiný DHM</b>			
<b>Nedokončený DHM</b>	<b>581</b>		<b>581</b>

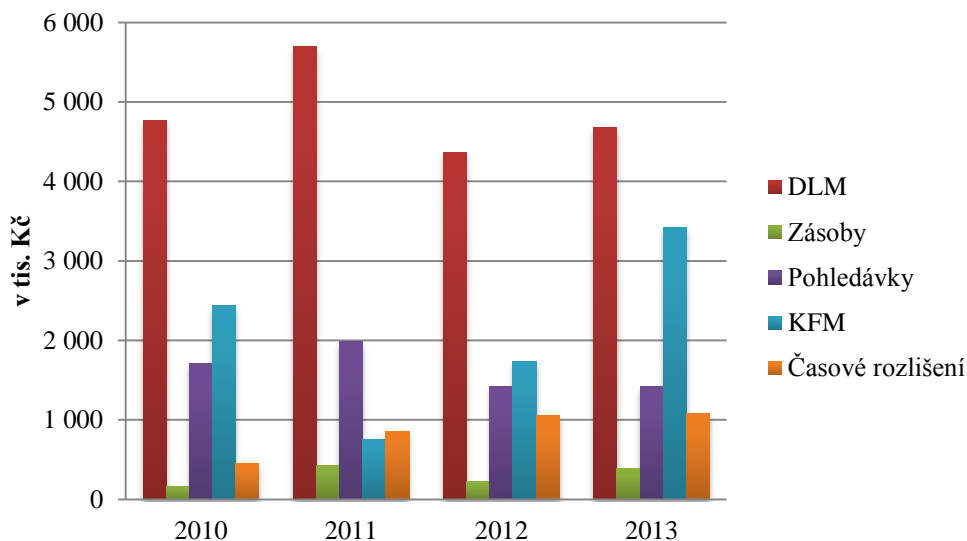
Je zde potřeba podotknout, že STEZA Zlín, spol. s r. o. téměř **většinu majetku má v pronájmu od statutárního města Zlín**, proto v rozvaze nemá žádné pozemky a téměř žádné budovy. Jak je na tom DHM obchodní korporace z hlediska odpisů? Budovy nemá ještě odepsané ani z jedné třetiny pořizovací ceny a samostatné hmotné movité věci má téměř již odepsané.

V položce zásoby vykazuje pouze materiál a zboží. Zbylé položky v zásobách má v nulové výši, protože se nejedná o výrobní ÚJ. Obchodní korporace neměla žádné konečné zůstatky na účtech dlouhodobých pohledávek v běžném a ani v minulém účetním období. Co se týče krátkodobých pohledávek, vykazovala zůstatky u pohledávek z obchodních vztahů, pohledávek za státem, krátkodobých poskytnutých záloh a jiných pohledávek.

V krátkodobém finančním majetku měla samozřejmě zůstatky v pokladně a na účtech v bankách. Zůstatek na účtech v bankách v porovnání s minulým obdobím se zvýšil téměř

o dva miliony. A poslední položku aktiv tvoří časové rozlišení aktivní, zde jak již bylo uvedeno v dřívějším textu o časovém rozlišení, použila ÚJ účet náklady příštích období.

V následujícím grafu 2 je zobrazena struktura aktiv u STEZY Zlín, spol. s r. o. v netto hodnotě v letech 2010 až 2013.



Graf 2: Aktiva v netto hodnotě v letech 2010 až 2013 (vlastní zpracování)

### 9.1.2 Pasiva rozvahy

Základní kapitál obchodní korporace je ve výši 200 000 Kč. V příloze se opět nachází tabulka tentokrátě ohledně vlastního kapitálu. Tabulka srovnává běžné účetní období (tj. 2013) s minulým účetním období (tj. 2012). Jedná se v podstatě o zjednodušený výčet konečných zůstatků z rozvahy (viz. tabulka 21).

Tabulka 21: Vlastní kapitál podle přílohy (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a – vlastní zpracování)

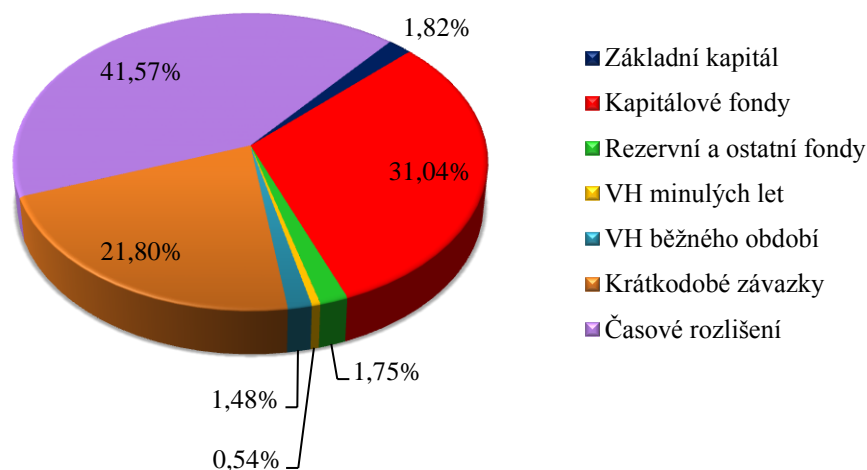
Položka (v tis. Kč)	2012	2013
ZK zapsaný v OR	200	200
ZK nezapsaný v OR		
Zákonný rezervní fond	20	20
Ostatní fondy ze zisku	154	172
Kapitálové fondy	3 411	3 411
Rozdíly z přecenění nezahrnované do VH		
Nerozdělený zisk minulých let	59	59
Neuhrazená ztráta minulých let		
VH běžného účetního období	135	163
<b>Vlastní kapitál celkem</b>	<b>3 979</b>	<b>4 025</b>

Obchodní korporace k 31.12. nevykazovala žádné oceňovací rozdíly, ážio. Nulový konečný stav měl také účet *Jiný výsledek hospodaření minulých let*, který se používá od 1.1.2013.

V rámci cizích zdrojů ÚJ netvořila žádnou rezervu a neměla žádné zůstatky na účtech dlouhodobých závazků. V položce krátkodobé závazky vykázala zůstatky v celkové výši 2 396 tis. Kč. Jednalo se o zůstatky na těchto položkách – závazky z obchodních vztahů, závazky k zaměstnancům, závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, závazky za státem a dotace a jiné závazky.

Účetní jednotka neměla půjčené peníze od banky a ani jiné finanční výpomoci od jiných subjektů. Poslední položku pasiv tvoří časové rozlišení pasivní, zde jak již bylo uvedeno v dřívějším textu o časovém rozlišení, použila ÚJ účet výdaje příštích období a účet výnosy příštích období. Stav účtu výnosy příštích období se v porovnání se stavem v minulém účetním období zvýšil o 2 226 tis. Kč. Důvodem tohoto zvýšení je, že se zvyšuje počet zákazníků, kteří si nakupují abonentní čipy a ukládají si zde peníze na poskytované služby STEZOU Zlín, spol. s r. o.

Graf 3 znázorňuje procentní složení pasiv za běžné účetní období. Největší položku tvoří výše zmíněné časové rozlišení pasivní.



Graf 3: Složení pasiv za běžné účetní období (vlastní zpracování)

## 9.2 Výkaz zisku a ztráty

Výsledovka zobrazuje jednotlivé položky výnosů a nákladů obchodní korporace. Výkaz zisku a ztráty tedy podává obraz o finanční výkonnosti ÚJ. STEZA Zlín, spol. s r. o. **sestavuje výkaz zisku a ztráty v druhovém členění a v plném rozsahu**, který je součástí přílohy P VI této práce. Výkaz zisku a ztráty byl sestaven k 31.12.2013 v souladu s přílohou č. 2 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. Od 1.1.2014 došlo u jedné položky ke změně názvu, a to u položky C. 2. nově „*Odměny členům orgánů obchodní korporace*“. Výkaz zisku a ztráty obsahuje stejné základní identifikační údaje o ÚJ jako rozvaha. Tyto údaje byly již zmíněny u rozvahy.

Výsledek hospodaření před zdaněním i po zdanění byl již počítán v kapitolách zjištění výsledku hospodaření před zdaněním a splatná daň z příjmů PO. Výpočet výsledku hospodaření je v této kapitole znázorněn podrobněji, a to prostřednictvím výsledovky. Výkaz zisku a ztráty je uspořádán stupňovitě a tak umožňuje postupně vyčíslit patřičné ukazatele.

### 9.2.1 Výpočet ukazatelů k 31.12.2013 u STEZY Zlín, spol. s r. o.

Obchodní marže = tržby za prodej zboží – náklady vynaložené na prodané zboží

$$\text{Obchodní marže} = 348\,110,65 - 344\,594,75 = \mathbf{3\,515,90\,Kč}$$

Výkony = tržby za prodej vl. výrobků a služeb ± změna stavu zásob vl. výroby + aktivace

$$\text{Výkony} = 17\,394\,389,79 + 0 - 0 = \mathbf{17\,394\,389,79\,Kč}$$

Výkonová spotřeba = spotřeba materiálu a energie + služby (tj. opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci a ostatní služby)

$$\text{Výkonová spotřeba} = (2\,486\,667,49 + 8\,557\,067,92) + (4\,492\,416,59 + 6\,009,96 + 22\,013,50 + 6\,094\,764,33) = \mathbf{21\,658\,939,79\,Kč}$$

Přidaná hodnota = obchodní marže + výkony – výkonová spotřeba

$$\text{Přidaná hodnota} = 3\,515,90 + 17\,394\,389,79 - 21\,658\,939,79 = \mathbf{-4\,261\,034,10\,Kč}$$

Provozní VH = přidaná hodnota + zbylé provozní výnosy – zbylé provozní náklady

Zbylé provozní výnosy zahrnují za rok 2013 tržby z prodeje materiálu a ostatní provozní výnosy. Podle údajů uvedených v příloze k účetní závěrce jsou v ostatních provozních výnosech obsaženy i neinvestiční dotace od statutárního města Zlín. Konkrétní výši neinvestičních

tiční dotace uvádí hlavní účetní kniha. Její výše činí 20 450 000,00 Kč na konci účetního období.

$$\text{Zbylé provozní výnosy} = 672,00 + 20\,493\,124,20 = 20\,493\,796,20 \text{ Kč}$$

Zbylé provozní náklady zahrnují za rok 2013 osobní náklady, daně a poplatky, odpisy DLM, prodaný materiál a ostatní provozní náklady.

$$\begin{aligned} \text{Zbylé provozní náklady} &= 15\,265\,937,44 + 12\,626,00 + 456\,844,02 + 671,70 + 259\,680,26 \\ &= 15\,995\,759,42 \text{ Kč} \end{aligned}$$

$$\text{Provozní VH} = -4\,261\,034,10 + 20\,493\,796,20 - 15\,995\,759,42 = \mathbf{237\,002,68 \text{ Kč}}$$

Finanční VH = finanční výnosy – finanční náklady

Ve finančních výnosech měla ÚJ pouze výnosové úroky a ve finančních nákladech pouze ostatní finanční náklady.

$$\text{Finanční VH} = 1\,148,25 - 30\,040,13 = \mathbf{-28\,891,88 \text{ Kč}}$$

VH za běžnou činnost = provozní VH + finanční VH – daň z příjmů za běžnou činnost

$$\text{VH za běžnou činnost} = 237\,002,68 - 28\,891,88 - 44\,840 = \mathbf{163\,270,80 \text{ Kč}}$$

VH za mimořádnou činnost = mimořádné V – mimořádné N – daň z příjmů z mimořádné činnosti = **0 Kč** (ÚJ nevykázala žádné mimořádné náklady a výnosy)

VH za účetní období = VH za běžnou činnost + VH za mimořádnou činnost

$$\text{VH za účetní období} = 163\,270,80 + 0 = \mathbf{163\,270,80 \text{ Kč}}$$

VH před zdaněním = provozní VH + finanční VH + mimořádné V – mimořádné N

$$\text{VH před zdaněním} = 237\,002,68 - 28\,891,88 = \mathbf{208\,110,80 \text{ Kč}}$$

*(Zpracováno na základě údajů z hlavní účetní knihy; STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013a)*

### 9.2.2 Tržby z prodeje služeb

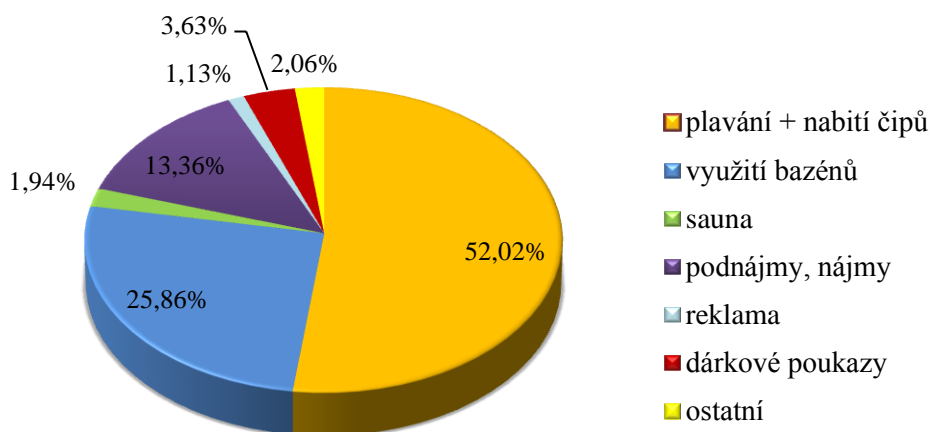
Konkrétní výše samostatných tržeb z prodeje služeb z VZZ v druhovém členění není patrná, protože tato položka je spolu s tržbami za prodej vlastních výrobků vykazovaná společně na jednom řádku. Informaci o výši tržeb z prodeje služeb nám poskytuje příloha STEZY Zlín, spol. s r. o. k účetní závěrce. Z přílohy vyplývá, že částka tržeb z prodeje služeb je shodná s částkou ve VZZ. Proč tomu tak je? Odpověď je velmi jednoduchá.

**STEZA Zlín, spol. s r. o. nevyrábí žádné výrobky, poskytuje pouze služby, tudíž nemůže mít žádné tržby z prodeje vlastních výrobků.**

Příloha navíc tyto tržby z prodeje služeb dále rozvádí na konkrétní poskytované služby. Dosažené tržby za jednotlivé služby uvádí za běžné účetní období (tj. 2013) a za minulé účetní období (tj. 2012). Výše tržeb je uváděna v celých tisících Kč. Tržby z konkrétních poskytovaných služeb jsou zobrazeny v tabulce 22. Z porovnání těchto dvou účetních období vyplývá, že tržby téměř u všech služeb klesly, výjimku tvoří podnájemy a dárkové poukazy. Tržby u masáží jsou v roce 2013 v nulové výši z velmi prostého důvodu. STEZA Zlín, spol. s r. o. přestala od roku 2013 poskytovat masérské služby a prostory masáží začala podnájemovat jiným subjektům, proto se ÚJ zvýšily tržby z podnájmu.

*Tabulka 22: Tržby z prodeje služeb (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a – vlastní zpracování)*

(v tis. Kč)	2012	2013
<b>Tržby z prodeje služeb</b>	<b>17 751</b>	<b>17 394</b>
z toho:		
plavání + nabití čipů	9 529	9 048
využití bazénů	4 510	4 498
masáže	234	0
sauna	343	338
podnájemy, nájmy	2 159	2 323
reklama	217	197
dárkové poukazy	377	632
ostatní	382	358



*Graf 4: Tržby z poskytovaných služeb v roce 2013 (vlastní zpracování)*

Graf 4 vyjadřuje procentní podíl tržeb, které obchodní korporace získala za poskytované služby v roce 2013. Největší tržby měla STEZA Zlín, spol. s r. o. z plavání a nabíjení čipů. Ba naopak nejmenší tržby měla z reklamy.

### 9.3 Příloha

STEZA Zlín, spol. s r. o. vyhotovuje přílohu k účetním výkazům v plném rozsahu. Obchodní korporace sestavuje přílohu kombinací tabulek a popisného způsobu. ÚJ přílohu zpracovává v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. Ministerstva financí ČR, která stanovuje obsah přílohy pro podnikatele. Údaje obsažené v příloze vycházejí z účetních písemností účetní jednotky (tj. účetní doklady, účetní knihy a ostatní účetní písemnosti) a z dalších podkladů, které má ÚJ k dispozici. Hodnotové údaje jsou vykázány v celých tisících Kč, pokud není stanoveno jinak.

STEZA Zlín, spol. s r. o. má přílohu rozdělenou do tří částí (kapitol), a to:

- 1) **obecné údaje**
- 2) **používané účetní metody, obecné účetní zásady a způsoby oceňování**
- 3) **doplňující údaje k rozvaze a výkazu zisku a ztráty**

#### 9.3.1 Obecné údaje

Kapitola „obecné údaje“ obsahuje především tyto informace (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a):

- 1) Popis ÚJ, změny v OR, organizační struktura, orgány obchodní korporace
- 2) Majetková či smluvní spoluúčast ÚJ v jiných obchodních korporacích
- 3) Osobní náklady – zaměstnanci, statutární a dozorčí orgány ÚJ
- 4) Poskytnutá peněžitá či jiná plnění bývalým a stávajícím členům orgánů ÚJ

#### 9.3.2 Používané účetní metody, obecné účetní zásady a způsoby oceňování

V rámci této části se uvádějí následující údaje (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a):

- 1) Způsob ocenění majetku (zásoby, ocenění DLM vytvořeného vlastní činností, ocenění cenných papírů a majetkových účastí)
- 2) Způsob stanovení reprodukční pořizovací ceny
- 3) Změny oceňování, odpisování a postupů účtování
- 4) Opravné položky k majetku



- 5) Odpisování
- 6) Stanovení reálné hodnoty majetku a závazků

### 9.3.3 Doplnující údaje k rozvaze a výkazu zisku a ztráty

Mezi doplňující údaje k účetním výkazům ÚJ řadí tyto údaje (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a):

- 1) Položky významné pro hodnocení majetkové a finanční situace ÚJ (doměrky daně z příjmů za minulá období, dlouhodobé bankovní úvěry, rozpis přijatých dotací, odložené daňové dluhy nebo pohledávky)
- 2) Významné události mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky
- 3) Doplňující informace o DLM (DHM, DNM, DHM pořízený formou finančního nebo operativního pronájmu, souhrnná výše majetku neuvedená v rozvaze, soupis majetku zatíženého zástavním právem nebo věcným břemenem, přehled majetku s výrazně rozdílným tržním a účetním ohodnocením, DFM, pronájem majetku)
- 4) Vlastní kapitál (zvýšení nebo snížení VK, základní kapitál)
- 5) Pohledávky a závazky (pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti, údaje o pohledávkách a závazcích k ÚJ ve skupině a z titulu uplatnění zástavního a zajišťovacího práva, závazky nesledované v UCE a neuvedené v rozvaze, závazky a pohledávky se splatností nad 5 let, další významné potencionální ztráty, na které nebyla v UCE tvořena rezerva, závazky vůči orgánům a institucím sociálního a zdravotního pojištění a správci daně)
- 6) Rezervy
- 7) Výnosy z běžné činnosti
- 8) Výdaje vynaložené v průběhu účetního období na výzkum a vývoj
- 9) Náklady na služby auditora a daňového poradce

ÚJ při sestavování přílohy dodržuje vyhlášku č. 500/2002 Sb., proto u některých výše vyjmenovaných položek STEZA Zlín, spol. s r. o. uvádí, že např. „*nebyly, nemá, ...*“. Položky, které se ÚJ v daném roce neobjevily, uvádí v příloze, „*že nebyly*“, jednak aby dodrželi vyhlášku, dále také aby uživatelé přílohy si nemysleli, že na tyto položky zapomněli nebo že je úplně nezveřejnili, ale také aby ÚJ na něco nezapomněla (např. v roce 20X1 se daná položky nevyskytnula, ale v roce 20X2 už se objevila).

Všechny významné informace obsažené v příloze byly uvedeny v předcházejícím textu v praktické části této práce.

## 10 NÁSLEDNÉ POVINNOSTI

Po sestavení účetní závěrky následují následné povinnosti. U STEZY Zlín spol. s r. o. se mezi tyto povinnosti řadí dobrovolné ověření účetní závěrky auditorem, schválení účetní závěrky valnou hromadou, zveřejnění účetní závěrky a odevzdání daňového přiznání spolu s účetní závěrkou na finanční úřad.

STEZA Zlín, spol. s r. o. nesestavuje výroční zprávu, protože nepodléhá zákonné povinnosti mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Dále nesestavuje zprávu o vztazích mezi propojenými osobami.

Podle § 31 ZoUCE jsou ÚJ povinny uschovávat účetní závěrku po dobu 10 let počínajícím koncem účetního období, kterého se týká (Česko, 1991).

### 10.1 Audit účetní závěrky

I když STEZA Zlín, spol. s r. o. nesplňuje zákonné podmínky mít účetní závěrku ověřenou auditorem, přesto se rozhodla **dobrovolně ověřovat účetní závěrku auditorem**.

Audit v obchodní korporaci provedla Ing. Renata Nedbálková. Auditorka provedla audit účetní závěrky STEZY Zlín, spol. s r. o., která se skládá z rozvahy k 31.12.2013, výkazu zisku a ztráty k 31.12.2013 a přílohy této účetní závěrky. Po dokončení auditu auditorka vyhotovila zprávu nezávislého auditora. Ve zprávě kromě základních identifikačních údajů ÚJ a auditorky zmiňuje také, že statutární orgán ÚJ je odpovědný za sestavení účetní závěrky a píše o odpovědnosti auditora.

**Auditorka uvádí, že podle jejího názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv obchodní korporace STEZA Zlín, spol. s r. o. k 31.12.2013 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření za rok 2013 v souladu s českými účetními předpisy (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014f).**

Nejdůležitější částí zprávy nezávislého auditora je výrok, který zněl **BEZ VÝHRADY**. Obchodní korporace za tento audit zaplatila 60 000 Kč.

### 10.2 Schválení a zveřejnění účetní závěrky

STEZA Zlín spol. s r. o. je zapsána v obchodním rejstříku, tudíž je povinna zveřejnit účetní závěrku jejím uložením do sbírky listin obchodního rejstříku. Poté, co účetní závěrku ověří auditor, musí se konat valná hromada, která účetní závěrku buď schválí, nebo ji neschválí.

Valná hromada STEZY Zlín, spol. s r. o. schválila účetní závěrku za rok 2013 a vzala na vědomí zprávu auditora o ověření účetní závěrky za rok 2013. Po auditu a schválení valnou hromadou ÚJ zašle účetní závěrku na Krajský soud v Brně, který ji zveřejní. Účetní závěrka se musí zveřejnit do 30 dnů od schválení valnou hromadou, nejpozději však do konce následujícího účetního období.

Zprávu auditora STEZA Zlín, spol. s r. o. nezveřejňuje, protože audit má dobrovolný.

## 11 NÁVRH OPATŘENÍ A DOPORUČENÍ

V rámci této kapitoly se pokusím na základě předchozí analýzy účetní uzávěrky a závěrky navrhnout soubor opatření a doporučení, jež povedou ke zlepšení provádění celého dosa-  
vadního procesu účetní uzávěrky a závěrky u STEZY Zlín, spol. s r. o.

Každý návrh opatření a doporučení jsem uvedl do samostatné podkapitoly.

### 11.1 Doporučení v oblasti odpisování DHM

V oblasti odpisování dlouhodobého hmotného majetku bych obchodní korporaci doporučil, aby u některých typů majetku používala jiný způsob odpisování, jak pro daňové tak i pro účetní odpisy. Upozorňuji, že ÚJ pro zjednodušení počítá účetní odpisy stejným způsobem jak daňové. Podotýkám, že skutečnost, aby se účetní odpisy rovnaly daňovým odpisům, nezakazuje žádný právní předpis.

V níže uvedeném textu a tabulkách se budu zabývat zvláště daňovými a zvláště účetními odpisy. Na příkladech ukážu výpočet pomocí jednotlivých metod. Všechny výpočty odpisů vycházejí ze stejného zadání. **ÚJ si pořídila 29.01.2013 mycí stroj FIMAP GENIE 35 B, jehož pořizovací cena činila 49 500 Kč, do užívání byl zařazen v den pořízení.**

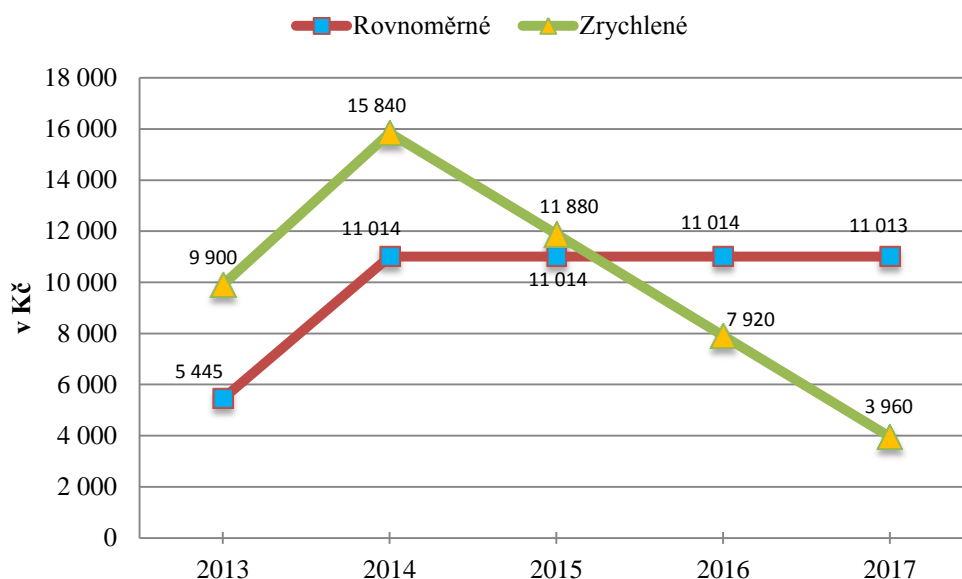
#### 11.1.1 Daňové odpisování DHM

ÚJ používá pouze rovnoměrný způsob odpisování. Proto doporučuji, aby u některých nově pořízených položek majetku ÚJ **začala používat zrychlený způsob odpisování. Jedná se hlavně o majetek, jež rychle ztrácí svou hodnotu a nepředpokládá se, že bude mít dlouhou dobu životnosti.** Příkladem takového majetku je např. mycí stroj. Tento mycí stroj je zařazen do druhé odpisové skupiny, jehož doba odpisování je 5 let. Výpočet rovnoměrných a zrychlených odpisů mycího stroje je shrnut v tabulce 23.

*Tabulka 23: Výpočet rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů mycího stroje (vlastní zpracování)*

Rok	Rovnoměrné			Zrychlené		
	Výpočet	Odpis	ZC	Výpočet	Odpis	ZC
2013	49 500 x 0,11	<b>5 445</b>	44 055	49 500 : 5	<b>9 900</b>	39 600
2014	49 500 x 0,2225	<b>11 014</b>	33 041	2 x 39 600 : (6 - 1)	<b>15 840</b>	23 760
2015		<b>11 014</b>	22 027	2 x 23 760 : (6 - 2)	<b>11 880</b>	11 880
2016		<b>11 014</b>	11 013	2 x 11 880 : (6 - 3)	<b>7 920</b>	3 960
2017		<b>11 013</b>	0	2 x 3 960 : (6 - 4)	<b>3 960</b>	0

Z výše uvedeného výpočtu je patrné, že zrychlené odpisy nerozpouštějí vstupní cenu DHM do základu daně rovnoměrně, jak je tomu u rovnoměrných odpisů, ale v prvních letech vyšší částky než v letech následujících. Nejvyšší odpis u zrychleného odpisování je ve 2. roce. Graf 5 krásně znázorňuje porovnání těchto dvou metod, je z něj patrný obrovský rozdíl ve výši odpisu u obou metod v posledním roce odpisování.



Graf 5: Srovnání způsobů daňového odpisování (vlastní zpracování)

### 11.1.2 Účetní odpisování DHM

Podrobný způsob výpočtu účetních odpisů STEZOU Zlín, spol. s r. o. byl vysvětlen v kapitole „Odpisy DLM“. Pro připomenutí uvádím tento způsob výpočtu v tabulce 24 v části odpisy používané ÚJ. Obchodní korporace má možnost buď použít rovnoměrné, nebo zrychlené účetní odpisování. U rovnoměrných (lineárních) odpisů se každý rok odpisuje stejná částka, tzn., že pořizovací cena je rovnoměrně rozpouštěna do nákladů po celou dobu životnosti majetku. **Lineární metoda se používá tehdy, pokud je užitečnost daného majetku každý rok stejná. V praxi se používá pro svou jednoduchost, ale pro zachycení věrného a poctivého UCE není ideální, proto bych ji nedoporučoval u majetku, jež rychle ztrácí svou hodnotu a u majetku s krátkou životností.** Její výpočet je uveden v tabulce 24.

Tabulka 24: Účetní odpisy používané ÚJ a rovnoměrná metoda (vlastní zpracování)

Rok	Odpisy používané ÚJ			Rovnoměrné	
	Výpočet	$O_m$	Odpis	Výpočet	Odpis
2013	$49\,500 \times 0,11 : 12$	454	<b>5 448</b>	49 500 : 5	<b>9 900</b>
2014	$49\,500 \times 0,2225 : 12$	918	<b>11 016</b>		<b>9 900</b>
2015			<b>11 016</b>		<b>9 900</b>
2016			<b>11 016</b>		<b>9 900</b>
2017			<b>11 004</b>		<b>9 900</b>

U majetku, který ztrácí rychle svou hodnotu, a u majetku s krátkou životností **doporučuji použít některou ze zrychlených (degresivních) metod odpisování**, jež umožňují rychlejší odepisování majetku na počátku doby odpisování. Některý nový DHM je produktivnější v prvních letech používání a jeho výkonnost postupně klesá. V pozdějších letech je nezbytné dlouhodobá aktiva více opravovat a udržovat je v provozuschopném stavu, čímž ÚJ vznikají další náklady na tato aktiva v běžném roce.

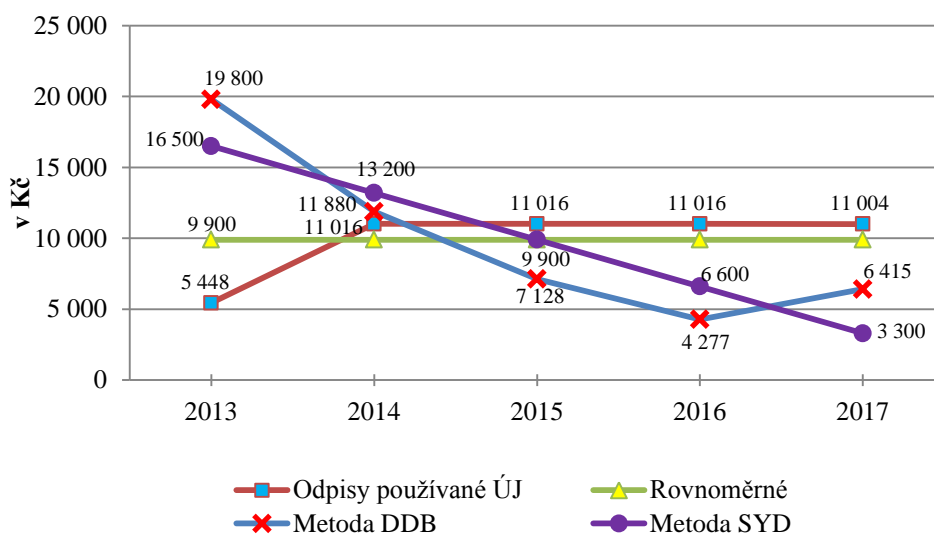
ÚJ může použít např. **metodu zmenšujícího se základu (tj. metoda DDB)**, jež je založena na konstantní odpisové sazbě a klesající odpisovatelné základně. Odpis metodou DDB jsem vypočítal podle tohoto vzorce:  $(2/\text{stanovená životnost}) \times \text{zůstatková cena}$ . Druhou metodou je **metoda SYD (tj. metoda sumace čísel)**, která je založena na klesající odpisové sazbě a na konstantní odpisovatelné základně. Odpis metodou SYD se vypočítá následovně:  $\text{zbývající životnost} \times (1/\text{součet roků životnosti}) \times (\text{vstupní cena} - \text{zbytková hodnota})$ .

Obě metody jsou názorně pro mycí stroj vypočítány v tabulce 25. Dobu životnosti jsem stanovil na 5 let a zbytkovou hodnotu neuvažujeme.

Tabulka 25: Metoda DDB a SYD rychlených účetních odpisů (vlastní zpracování)

Rok	Metoda DDB			Metoda SYD		
	Výpočet	Odpis	ZC	Výpočet	Odpis	ZC
2013	$2/5 \times 49\,500$	<b>19 800</b>	29 700	$5/15 \times 49\,500$	<b>16 500</b>	33 000
2014	$2/5 \times 29\,700$	<b>11 880</b>	17 820	$4/15 \times 49\,500$	<b>13 200</b>	19 800
2015	$2/5 \times 17\,820$	<b>7 128</b>	10 692	$3/15 \times 49\,500$	<b>9 900</b>	9 900
2016	$2/5 \times 10\,692$	<b>4 277</b>	6 415	$2/15 \times 49\,500$	<b>6 600</b>	3 300
2017	odepsat ZC	<b>6 415</b>	0	$1/15 \times 49\,500$	<b>3 300</b>	0

V grafu 6 jsou graficky znázorněny všechny výše popsané způsoby výpočtu účetních odpisů. **ÚJ bych u majetku s krátkou životností doporučil metodu SYD.**



Graf 6: Srovnání způsobů účetního odpisování (vlastní zpracování)

## 11.2 Odložená daň

STEZA Zlín, spol. s r. o. není ze zákona povinna účtovat o odložené dani a vykazovat ji. Doporučuji obchodní korporaci, aby o odložené dani dobrovolně účtovala. Nevykázání odložené daně může mít za následek menší srozumitelnost účetních výkazů pro uživatele, dále také nedodržení aktuálního principu účetní jednotkou.

Pro připomenutí uvádím, že odložená daň vzniká z přechodných rozdílů mezi účetními a daňovými náklady a výnosy. Jediným titulem pro vznik odložené daně u STEZY Zlín, spol. s r. o. je **rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou odpisovaného DLM**.

### 11.2.1 Výpočet odložené daně

Kdyby se ÚJ rozhodla účtovat o této dani, tak by postupovala následovně. V níže uvedeném příkladu vycházím z předpokladu, že ÚJ účtuje o odložené dani poprvé v roce 2013.

V 1. roce (tj. 2013) účtování o odložené dani je ÚJ povinna účtovat nejen o odložené dani za rok 2013, ale musí vypočítat i odloženou daň, která se vztahuje k předchozím obdobím.

#### A) ODLOŽENÁ DAŇ VZTAHUJÍCÍ SE K PŘEDCHOZÍM OBDOBÍM

Účetní ZC k 01.01.2013 = PC – účetní oprávky k 01.01.2013 = 8 033 025,15 – 3 480 224,88 = **4 552 800,27 Kč**

Daňová ZC k 01.01.2013 = PC – daňové oprávky k 01.01.2013 = 8 033 025,15 – 3 506 027,92 = **4 526 997,23 Kč**

Rozdíl mezi účetní a daňovou ZC činí **25 803,04 Kč**

Pokud je vyšší účetní ZC než daňová ZC, vniká zdanitelný přechodný rozdíl, který vede k odloženému daňovému dluhu (ODD).

Výpočet ODD = 25 803,04 x 0,19 = **4 902,58 Kč**

### **B) ODLOŽENÁ DAŇ ZA ROK 2013 (K 31.12.2013)**

Účetní ZC k 31.12.2013 = PC – účetní oprávky k 31.12.2013 = 8 033 025,15 – 3 937 068,90 = **4 095 956,25 Kč**

Daňová ZC k 31.12.2013 = PC – daňové oprávky k 31.12.2013 = 8 033 025,15 – 3 967 567,94 = **4 065 457,21 Kč**

Rozdíl mezi účetní a daňovou ZC činí **30 499,04 Kč**

Opět zde vnikl zdanitelný přechodný rozdíl, který vede k odloženému daňovému dluhu (ODD).

Výpočet ODD = 30 499,04 x 0,19 = **5 794,82 Kč**

### **C) ÚČTOVÁNÍ O ODLOŽENÉ DANI V ROCE 2013**

*Tabulka 26: Účtování o odložené dani v roce 2013 (vlastní zpracování)*

Text	Částka	MD	D
Odložený daňový dluh vztahující se k minulým účetním obdobím	<b>4 902,58,--</b>	<b>427</b>	<b>481</b>
Odložená daň za rok 2013 (zvýšení odloženého daňového dluhu)	<b>892,24,--</b>	<b>592</b>	<b>481</b>

Částku 892,24 Kč získáme z rozdílu částky 4 902,58 Kč a částky 5 794,82 Kč.

Zůstatek účtu 481 bude ke dni 31.12.2013 vykazovat částku 5 794,82 Kč na straně D, bude se jednat o odložený daňový dluh.

## **11.3 Vnitropodniková směrnice upravující inventarizaci**

STEZA Zlín, spol. s r. o. nemá vnitropodnikovou směrnici k inventarizaci majetku a závazků, proto doporučuji, aby si tuto směrnici ÚJ vypracovala. Inventarizace v obchodní korporaci probíhá na základě příkazu ředitele o „Provedení řádné periodické inventarizace za rok 20XX“. K provedení jednotlivých inventur ÚJ vydává samostatné příkazy.



Vnitropodniková směrnice upravující inventarizaci majetku a závazků by měla obsahovat:

- 1) Právní úpravu inventarizace
- 2) Účel inventarizace
- 3) Druhy inventarizace (především ty, které ÚJ používá)
- 4) Popis fyzické a dokladové inventury
- 5) Vymezení inventarizačních rozdílů a jejich účtování
- 6) Příklady možných příčin vzniku inventarizačních rozdílů
- 7) Obsah příkazu ředitele k provedení řádné periodické inventarizace (tj. složení ústřední inventarizační komise a její úkoly, úkoly dílčí inventarizační komise, předmět inventarizace a časový harmonogram inventarizace)
- 8) Náležitosti prohlášení členů dílčí inventarizační komise
- 9) Obecná úprava samostatných příkazů k provedení jednotlivých inventur (tj. složení dílčí inventarizační komise, specifikace předmětu inventury, konkrétní úkoly, ...)
- 10) Náležitosti inventarizačního zápisu

#### **11.4 Vnitropodniková směrnice upravující účetní uzávěrku a závěrku**

STEZA Zlín, spol. s r. o. nemá vytvořenou vnitropodnikovou směrnici, která by upravovala průběh účetní uzávěrky a závěrky v obchodní korporaci. Doporučil bych obchodní korporaci, aby si tuto směrnici vypracovala. Účetní jednotka by si svou vnitropodnikovou směrnici na účetní uzávěrku a závěrku mohla rozdělit na 4 hlavní části, tak jak jsem si toto téma bakalářské práce rozdělil já, a to na:

- 1) Přípravné práce**
- 2) Účetní uzávěrku**
- 3) Účetní závěrku**
- 4) Následné povinnosti**

Podrobný výčet činností, které patří do každé z výše uvedených částí, jsem již uváděl v teoretické části této práce, proto je zde nebudu vyjmenovávat.

Některé činnosti má ÚJ upravené již v jiných vnitropodnikových směrnicích. Obchodní korporace by mohla ve směrnici na účetní uzávěrku a závěrku uvést pouze odkaz na směrnici, která se danou činností zabývá. Např. u časového rozlišení nákladů a výnosů by ÚJ odkázala na směrnici k časovému rozlišení nákladů a výnosů.

Součástí této směrnice by měly být také závazné termíny, do kterých by musely být udělány dané činnosti či vyhotoveny a odevzdány patřičné dokumenty.

### **11.5 Aktualizace vnitropodnikových směrnic**

U některých vnitropodnikových směrnic, do kterých jsem měl možnost nahlédnout, jež souvisejí s problematikou účetní uzávěrka a závěrky, jsem zjistil, že jsou staršího data. Některé údaje ve směrnicích již byly neplatné, nebo u nich došlo ke změně z důvodu změny v právních předpisech. Nebo některé činnosti popisované ve směrnicích STEZA Zlín, spol. s r. o. již provádí jinak nebo je neprovádí.

Proto jsem obchodní korporaci navrhl, aby si své směrnice aktualizovala. Navíc podotýkám, že od 01.01.2014 došlo v souvislosti s rekodifikací soukromého práva k určitým změnám v účetních předpisech. Především se změnilo doposud používané názvosloví.

### **11.6 Rezervy**

Jak již vyplynulo z předchozího textu STEZA Zlín, spol. s r. o. do konce roku 2013 nemohla tvořit rezervy na opravy hmotného majetku, protože není vlastníkem majetku, na který by se mohla eventuálně tvořit tato rezerva. Připomínám, že ÚJ netvořila žádnou rezervu jiného druhu.

Od 01.01.2014 nově mohou tvořit rezervu na opravy hmotného majetku pachtýři hmotného majetku na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu. ÚJ zatím tuto smlouvu se statutárním městem Zlín nemá uzavřenou, ale má v jednání, že dojde k jejímu uzavření.

Doporučení ohledně tvorby rezervy na opravy hmotného majetku se tedy týká až budoucích účetních období, ale rozhodně doporučuji, až bude mít možnost tvořit tuto rezervu, aby ji obchodní korporace tvořila. Níže uvádím možný příklad na tvorbu rezervy na opravy hmotného majetku s účtováním v jednotlivých letech.

#### **11.6.1 Příklad rezervy na opravy hmotného majetku**

ÚJ se rozhodla tvořit rezervu na opravu hmotného majetku, konkrétně na opravu 50m krytého bazénu na ulici Hradská 888. Podle rozpočtu nákladů na opravu 50m bazénu, jež vypracovala dodavatelská obchodní korporace, by měla tato oprava stát 2 400 000 Kč. Plánovaný termín opravy je v červenci roku 2018. ÚJ zahájila tvorbu rezervy v roce 2015 a bude ji tvořit 3 zdaňovací období. Oprava bazénu se uskutečnila v plánovaném roce a činila 3 230 000 Kč (včetně DPH).

Tabulka 27: Příklad rezervy na opravy hmotného majetku (vlastní zpracování)

Rok	Doklad a popis operace		Částka v Kč	MD	D
2015	VÚD	Tvorba rezervy	800 000	552 03	451 03
	VBÚ	Převod peněz na zvláštní účet	800 000	261 00	221 01
	VBÚ	Převod peněz na zvláštní účet	800 000	221 15	261 00
2016	VÚD	Tvorba rezervy	800 000	552 03	451 03
	VBÚ	Převod peněz na zvláštní účet	800 000	261 00	221 01
	VBÚ	Převod peněz na zvláštní účet	800 000	221 15	261 00
2017	VÚD	Tvorba rezervy	800 000	552 03	451 03
	VBÚ	Převod peněz na zvláštní účet	800 000	261 00	221 01
	VBÚ	Převod peněz na zvláštní účet	800 000	221 15	261 00
2018	FP	Za opravu 50m bazénu	2 669 421	511 17	321 65
		DPH 21 %	560 579	343 21	321 65
	VÚD	Čerpání rezervy	2 400 000	451 03	552 03
	VBÚ	Úhrada FP ze zvláštního účtu	2 400 000	321 65	221 15
	VBÚ	Úhrada zbylé části FP z běžného účtu	830 000	321 65	221 01

## 11.7 Zpráva auditora

STEZA Zlín, spol. s r. o. **nezveřejňuje zprávu nezávislého auditora o provedení dobrovolného auditu**, což si myslím, že je škoda, proto obchodní korporaci **doporučuji, aby zprávu auditora začala zveřejňovat** ve sbírce listin. ÚJ by ji mohla připojit na závěr přílohy. Zveřejněná účetní závěrka i se zprávou auditora má pro vnější uživatele lepší vypočítací schopnost.

## ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce „Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní korporaci STEZA Zlín, spol. s r. o.“ bylo vysvětlit tuto rozsáhlou problematiku, poté provést analýzu účetní uzávěrky a závěrky u STEZY Zlín, spol. s r. o. a následně na základě předešlé analýzy navrhnout soubor opatření a doporučení.

Teoretickou část jsem zpracoval na základě informací získaných z prostudovaných odborných knih, internetových zdrojů a z české účetní legislativy. Teorii jsem zde rozdělil na čtyři hlavní etapy prací při účetní závěrce. První etapou byly přípravné práce, mezi něž jsem kromě uzávěrkových operací (tj. časové rozlišení, rezervy, kurzové rozdíly, dohadné účty, ...) také zařadil provedení inventarizace majetku a závazků. Poté, až jsem popsal všechny mnou významné přípravné práce, jsem přešel na druhou etapu, kterou je účetní uzávěrka. Do samotné účetní uzávěrky jsem kromě uzavření všech účtů zahrnul i zjištění hospodářského výsledku před zdaněním, výpočet a zaúčtování splatné a odložené daně z příjmů právnických osob. Ve třetí etapě prací při účetní závěrce jsem popsal účetní závěrku. Částečně jsem se zmínil o druzích účetní závěrky, o sestavení účetní závěrky v plném a ve zjednodušeném rozsahu a hlavně o účetních výkazech, mezi něž jsem zařadil samozřejmě rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Po sestavení účetní závěrky následují jen následné povinnosti, které jsou poslední etapou prací. Do následných povinností jsem zařadil audit, výroční zprávu a zveřejňování.

Praktickou část jsem začal tím, že jsem představil analyzovanou obchodní korporaci STEZU Zlín, spol. s r. o. Doplnil jsem zde i zajímavé informace o lázeňském komplexu a mnohé další mnou považované významné informace o ÚJ (např. vývoj počtu zaměstnanců, poskytované služby, ...). V další kapitole jsem představil účetnictví STEZY Zlín, spol. s r. o. Poté jsem provedl analýzu dosavadního průběhu účetní uzávěrky a závěrky u STEZY Zlín, spol. s r. o. Při analýze jsem hlavně vycházel z účetnictví a účetní závěrky za účetní období 2013 a v případě porovnání i z údajů z předchozích období. Také jsem využíval informace získané z konzultací s paní Ing. Leonou Vanskou, vedoucí ekonomického úseku. Analýzu účetní uzávěrky a závěrky jsem si rozdělil na čtyři hlavní etapy jako v teoretické části. V rozboru přípravných prací jsem se podrobně zaměřil na inventarizaci majetku a závazků, poté jsem popsal a na konkrétním příkladu ukázal způsob výpočtu účetních a daňových odpisů. Po odpisech jsem se zabýval časovým rozlišením nákladů a výnosů a dohadnými účty. Na závěr kapitoly o přípravných pracích jsem uvedl soupis

přípravných prací, které ÚJ neprovádí, včetně vysvětlení důvodu proč je nedělá. V kapitole o účetní uzávěrce jsem prakticky zjišťoval VH před zdaněním a splatnou daň z příjmů PO za rok 2013 a také jsem popsal uzavření účetních knih. U účetní závěrky jsem podrobně popsal rozvahu a také jsem zde uvedl i grafy. Dále jsem vypočítal ukazatele u výsledovky a provedl jsem analýzu tržeb z prodeje služeb u STEZY Zlín, spol. s r. o. V další kapitole jsem se zabýval následnými povinnostmi, a to dobrovolným auditem, schválením a zveřejněním účetní závěrky.

Po dokončení celé analýzy jsem navrhl soubor opatření a doporučení pro zlepšení provádění celého dosavadního procesu účetní uzávěrky a závěrky u STEZY Zlín, spol. s r. o. Navrhl jsem obchodní korporaci, aby u nově pořízeného majetku, který rychle ztrácí svou hodnotu a u majetku s krátkou životností u daňových odpisů místo rovnoměrných začala používat zrychlené odpisování. Dále u účetních odpisů, aby místo dosavadního způsobu používala buď rovnoměrné odpisování, nebo zrychlené odpisování (tj. metoda SYD a DDB). Dále jsem navrhl, aby ÚJ začala vykazovat a účtovat o odložené dani. STEZA Zlín, spol. s r. o. nemá vytvořenou vnitropodnikovou směrnici, jež by upravovala inventarizaci a účetní uzávěrku a závěrku, proto jsem ÚJ doporučil, aby si je vytvořila. Další doporučení se také týkalo vnitropodnikových směrnic, a to jejich aktualizací, protože je ÚJ má zastaralé. Ještě jsem ÚJ navrhl, aby začala zveřejňovat zprávu o vykonání dobrovolného auditu. A na závěr jsem obchodní korporaci doporučil, aby v budoucnu, až bude moci, tvořila rezervy na opravy hmotného majetku.

STEZA Zlín, spol. s r. o. souhlasila, že by mohla začít používat u některého nově pořízeného majetku jiné způsoby výpočtu účetních a daňových odpisů. O odložené dani se nechystá dobrovolně účtovat, protože výši odložené daně považuje za zanedbatelnou. O vnitropodnikové směrnici na inventarizaci a účetní uzávěrku a závěrku zatím ÚJ neuvažovala, ale možná v budoucnosti si tyto směrnice vytvoří. Dále obchodní korporace souhlasila, že má zastaralé vnitropodnikové směrnice, chystá se na jejich aktualizaci. Proti návrhu o zveřejňování zprávy o vykonání dobrovolného auditu ÚJ nic neměla a souhlasila, že tuto zprávu začne zveřejňovat. Proti doporučení do budoucnosti ohledně tvorby rezerv na opravy hmotného majetku také nic nenamítala.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

- BOKŠOVÁ, Jiřina, 2013. *Účetní výkazy pod lupou*. Vyd. 1. Praha: Linde Praha, 510 s. ISBN 978-80-720-1-921-2.
- COMPEX, 2015. Stručná charakteristika systému FIS 3000. *Compex.cz* [online]. [cit. 2015-02-17]. Dokument ve formátu PDF. Dostupné z: <http://www.compex.cz/docs/FIS3000-info.pdf>
- ČESKO, 1991. Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. [online]. Částka 107, s. 2802-2810. ISSN 1211-1244. [cit. 2015-02-17]. Dostupné z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)
- ČESKO, 1992a. Zákon č. 586 ze dne 20. 11. 1992 o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů ČR*. [online]. Částka 117, s. 3474-3491. ISSN 1211-1244. [cit. 2015-02-17]. Dostupné z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)
- ČESKO, 1992b. Zákon č. 593 ze dne 20. 11. 1992 o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů ČR*. [online]. Částka 119, s. 3565-3567. ISSN 1211-1244. [cit. 2015-02-17]. Dostupné z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=593/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=593/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)
- ČESKO, 2002. Vyhláška č. 500 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. [online]. Částka 174, s. 9690-9721. ISSN 1211-1244. [cit. 2015-02-17]. Dostupné z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=500/2002&typeLaw=vyhlaska&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zako-nu/SearchResult.aspx?q=500/2002&typeLaw=vyhlaska&what=Cislo_zakona_smlouvy)

- nu/SearchResult.aspx?q=500/2002&typeLaw=zakon&what=Cislo\_zakona\_smlouvy
- ČESKO, 2003. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: *Finanční zpravodaj č. 11-12/1/2003*. [online]. S. 294-348. ISSN 0322-9653. [cit. 2015-02-17]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2003/financni-zpravodaj-cislo-11-1212003-1641>
- ČESKO, 2004. Zákon č. 435 ze dne 13. května 2004 o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. [online]. Částka 143, s. 8270-8316. ISSN 1211-1244. [cit. 2015-02-17]. Dostupné z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=435/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=435/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)
- ČESKO, 2012. Zákon č. 90 ze dne 25. ledna 2012 o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). In: *Sbírka zákonů České republiky*. [online]. Částka 34, s. 1370 – 1482. ISSN 1211-1244. [cit. 2015-02-17]. Dostupné z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=90/2012&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=90/2012&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)
- DUŠEK, Jiří, 2011. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 208 s. ISBN 978-80-247-4060-7.
- EDMONDS, Thomas P, Frances M MCNAIR a Philip R OLDS, c2011. *Fundamental financial accounting concepts*. 7th ed. New York: McGraw-Hill Irwin, xxxii, 773 s. ISBN 978-0-073527-12-3.
- HINKE, Jana a Dana BÁRKOVÁ, 2010. *Účetnictví 2: pokročilé aplikace*. 1. vyd. Praha: Grada, 231 s. ISBN 978-80-247-3516-0.
- CHALUPA, Rostislav et al., 2014. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014*. 12. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 424 s. ISBN 978-80-7263-862-8.
- KOVANICOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 440 s. ISBN 978-80-7273-169-5.

- KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER, 2013. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2., rozš. vyd. Praha: Grada, 236 s. ISBN 978-80-247-4456-8.
- LANDA, Martin, 2008. *Jak číst finanční výkazy: [analýza účetních výkazů, hodnocení finanční výkonnosti, měření efektivnosti investic: případové studie, příklady, koncepce podnikového účetního systému]*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 176 s. ISBN 978-80-251-1994-5.
- MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI, © 2012-2014a. Účetní závěrka STEZY Zlín, spol. s r. o. za rok 2013. *Justice.cz* [online]. 2014-03-31 [cit. 2015-02-17]. Dokument ve formátu PDF. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=17717760&subjektId=107258&spis=724396>
- MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI, © 2012-2014b. Výpis z obchodního rejstříku STEZY Zlín, spol. s r. o. *Justice.cz* [online]. [cit. 2015-02-17]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=107258&typ=PLATNY>
- MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ, 2014. *Účetnictví podnikatelů v různých právních formách*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Oeconomica, 184 s. ISBN 978-80-245-2041-4.
- PASEKOVÁ, Marie, 2007. *Účetní výkazy v praxi*. Vyd. 1. Praha: Kernberg Publishing, 210 s. ISBN 978-80-903962-6-5.
- PASEKOVÁ, Marie, 2008. *Finanční účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium*. Vyd. 2., upr. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 274 s. ISBN 978-80-7318-735-4.
- PASEKOVÁ, Marie, 2011. *Základy účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium*. Vyd. 5., upr. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 191 s. ISBN 978-80-7318-750-7.
- RYNEŠ, Petr, 2014. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2014 po rekodifikaci soukromého práva*. 14. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 1143 s. ISBN 978-80-7263-853-6.
- SKÁLOVÁ, Jana et al., 2012. *Podvojně účetnictví 2012 [podle právního stavu k 1.1.2012]*. 19. vyd. Praha: Grada, 224 s. ISBN 978-80-247-4256-4.



- SOUKUPOVÁ, Klára, 2008-07-03. Daně a účetnictví. Odpis pohledávek je možný u prokazatelně nedobytných. In: *Podnikatel.cz* [online]. [cit. 2015-02-08]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/neuhrazene-pohledavky-v-ucetnictvi/>
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2004. *Vnitropodniková směrnice upravující majetek, jeho evidenci, nakládání, oceňování a odepisování*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2012. *Vnitropodniková směrnice upravující časové rozlišení nákladů a výnosů*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2013a. *Hlavní účetní kniha k 31.12.2013*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2013b. *Inventarizační zápis o provedení inventarizace majetku a závazků*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2013c. *Inventární karty k dlouhodobému majetku*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2013d. *Příkaz ředitele k provedení řádné periodické inventarizace za rok 2013*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O. © 2014. *Laznezlin.cz* [online]. [cit. 2015-02-17]. Dostupné z: <http://www.laznezlin.cz/>
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2014a. *Další interní dokumenty obchodní korporace*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2014b. *Fotografie komplexu městských lázní a koupališť*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2014c. *Logo obchodní korporace*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2014d. *Minulost a současnost komplexu městských lázní a koupališť*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2014e. *Přiznání k dani z příjmů právnických osob za daňovací období od 1.1.2013 do 31.12.2013*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STEZA ZLÍN, SPOL. S R. O., 2014f. *Zpráva nezávislého auditora o provedení auditu*. Zlín: STEZA Zlín, spol. s r. o.
- STROUHAL, Jiří, 2011. *Účetní závěrka*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

- ŠEBESTÍKOVÁ, Viola et al., 2013. *Účetnictví podnikatelských subjektů II*. 1. vyd. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 207 s. ISBN 978-80-248-3141-1.
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.
- ŠTEKER, Karel et al, 2014. *Finanční účetnictví II – studijní text*. CZ.1.07/2.2.00/07.0050.
- ŠTOHL, Pavel, 2009. *Učebnice účetnictví 1. díl pro střední školy a veřejnost 2009*. 10. vydání. Znojmo: Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl, 155 s. ISBN 978-80-87237-12-0.
- ŠTOHL, Pavel, 2010. *Učebnice účetnictví 2. díl pro střední školy a veřejnost 2010*. 11. vydání. Znojmo: Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl, 214 s. ISBN 978-80-87237-24-3.

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

ABAS	Asociace bazénů a saun
APR	Asociace pracovníků v regeneraci
BÚ	Bankovní účet
CP	Cenný papír
CZ-CC	Klasifikace stavebních děl
CZ-CPA	Klasifikace produkce
ČNB	Česká národní banka
ČSSZ	Česká správa sociálního zabezpečení
ČÚS	Český účetní standard
D	Dal
DDB	Double Declining Balance Method
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DLM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
FO	Fyzická osoba
FP	Faktura přijatá (došlá)
FÚ	Finanční úřad
IČO	Identifikační číslo
KFM	Krátkodobý finanční majetek
MD	Má dáti
N	Náklad (náklady)
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad

---

ODD	Odložený daňový dluh
O <sub>m</sub>	Měsíční odpis
OR	Obchodní rejstřík
PC	Požizovací cena
PO	Právnícká osoba
SP	Sociální pojištění
SW	Software
SYD	Sum of the Years Digits
UCE	Účetnictví
ÚJ	Účetní jednotka
V	Výnos (výnosy)
VBÚ	Výpis z bankovního účtu
VH	Výsledek hospodaření
VK	Vlastní kapitál
VÚD	Vnitřní účetní doklad
VZZ	Výkaz zisku a ztráty
ZC	Zůstatková cena
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZK	Základní kapitál
ZoR	Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
ZoUCE	Zákon o účetnictví
ZP	Zdravotní pojištění

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

<i>Obrázek 1: Schéma transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ (vlastní zpracování) .....</i>	<i>39</i>
<i>Obrázek 2: Vzájemná provázanost účetních výkazů (Šteker a Otrusinová, 2013 s. 238)....</i>	<i>47</i>
<i>Obrázek 3: Provázanost účetních výkazů (Edmonds, Mcnair a Olds, 2011, s. 19).....</i>	<i>47</i>
<i>Obrázek 4: Logo STEZY (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014c).....</i>	<i>64</i>
<i>Obrázek 5: Koupaliště Zelené (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014b) .....</i>	<i>65</i>
<i>Obrázek 6: Koupaliště Panorama (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014b).....</i>	<i>65</i>
<i>Obrázek 7: 50m bazén na Hradské 888 (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014b).....</i>	<i>65</i>
<i>Obrázek 8: Organizační struktura STEZY Zlín, spol. s r. o. (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a – vlastní zpracování) .....</i>	<i>66</i>

**SEZNAM TABULEK**

<i>Tabulka 1: Účtování o inventarizačních rozdílech (vlastní zpracování podle Duška, 2011, s. 124).....</i>	<i>19</i>
<i>Tabulka 2: Účtování zásob na cestě (vlastní zpracování) .....</i>	<i>22</i>
<i>Tabulka 3: Účtování nevyfakturovaných dodávek (vlastní zpracování).....</i>	<i>22</i>
<i>Tabulka 4: Přehled účtování kurzových rozdílů u aktiv a závazků k 31.12. (zpracováno podle Pasekové, 2008, s. 227).....</i>	<i>33</i>
<i>Tabulka 5: Základní struktura rozvahy – horizontální forma (vlastní zpracování) .....</i>	<i>53</i>
<i>Tabulka 6: Horizontální forma VZZ (vlastní zpracování) .....</i>	<i>54</i>
<i>Tabulka 7: Počet zaměstnanců (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014a – vlastní zpracování).....</i>	<i>68</i>
<i>Tabulka 8: Výčetka peněžní hotovosti (vlastní zpracování) .....</i>	<i>72</i>
<i>Tabulka 9: Podrozvaha ÚJ (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012 – 2014a – vlastní zpracování) .....</i>	<i>73</i>
<i>Tabulka 10: Přehled skladů k účtu materiál a zboží na skladě (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014a – vlastní zpracování).....</i>	<i>74</i>
<i>Tabulka 11: Výpočet daňových rovnoměrných odpisů (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013c – vlastní zpracování).....</i>	<i>78</i>
<i>Tabulka 12: Výpočet účetních odpisů (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013c – vlastní zpracování) .....</i>	<i>79</i>
<i>Tabulka 13: Srovnání daňových a účetních odpisů (vlastní zpracování).....</i>	<i>79</i>
<i>Tabulka 14: Používané analytické účty k účtu náklady příštích období (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014a – vlastní zpracování).....</i>	<i>80</i>
<i>Tabulka 15: Příklad účtování výdajů příštích období (vlastní zpracování) .....</i>	<i>81</i>
<i>Tabulka 16: Příklad na dohadné účty pasivní, neuvažuje se DPH (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014a – vlastní zpracování).....</i>	<i>82</i>
<i>Tabulka 17: Postup výpočtu VH před zdaněním (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2013a – vlastní zpracování) .....</i>	<i>84</i>
<i>Tabulka 18: Daňově neuznatelné náklady (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014e – vlastní zpracování) .....</i>	<i>85</i>
<i>Tabulka 19: Postup výpočtu splatné daně z příjmů PO u STEZY Zlín, spol. s r. o. (STEZA Zlín, spol. s r. o., 2014e – vlastní zpracování).....</i>	<i>86</i>
<i>Tabulka 20: DHM z přílohy (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a).....</i>	<i>90</i>

---

<i>Tabulka 21: Vlastní kapitál podle přílohy (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a – vlastní zpracování)</i> .....	91
<i>Tabulka 22: Tržby z prodeje služeb (Ministerstvo spravedlnosti, © 2012-2014a – vlastní zpracování)</i> .....	95
<i>Tabulka 23: Výpočet rovnoměrných a zrychlených daňový odpisů mycího stroje (vlastní zpracování)</i> .....	100
<i>Tabulka 24: Účetní odpisy používané ÚJ a rovnoměrná metoda (vlastní zpracování)</i> .....	102
<i>Tabulka 25: Metoda DDB a SYD rychlených účetních odpisů (vlastní zpracování)</i> .....	102
<i>Tabulka 26: Účtování o odložené dani v roce 2013 (vlastní zpracování)</i> .....	104
<i>Tabulka 27: Příklad rezervy na opravy hmotného majetku (vlastní zpracování)</i> .....	107

**SEZNAM GRAFŮ**

<i>Graf 1: Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2002 až 2013 (vl. zpracování).....</i>	<i>68</i>
<i>Graf 2: Aktiva v netto hodnotě v letech 2010 až 2013 (vlastní zpracování).....</i>	<i>91</i>
<i>Graf 3: Složení pasiv za běžné účetní období (vlastní zpracování).....</i>	<i>92</i>
<i>Graf 4: Tržby z poskytovaných služeb v roce 2013 (vlastní zpracování).....</i>	<i>95</i>
<i>Graf 5: Srovnání způsobů daňového odpisování (vlastní zpracování).....</i>	<i>101</i>
<i>Graf 6: Srovnání způsobů účetního odpisování (vlastní zpracování).....</i>	<i>103</i>



**SEZNAM PŘÍLOH**

- P I Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele platný od 01.01.2014
- P II Formulář inventarizačního zápisu
- P III Formulář pro dokladovou inventuru
- P IV Inventární karta k dlouhodobému majetku
- P V Rozvaha STEZY Zlín, spol. s r. o. k 31.12.2013
- P VI Výkaz zisku a ztráty STEZY Zlín, spol. s r. o. k 31.12.2013
- P VII Schéma výpočtu splatné daně z příjmů PO
- P VIII Přehled o peněžních tocích (výkaz cash flow)
- P IX Přehled o změnách vlastního kapitálu

# PŘÍLOHA P I: VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH PRO PODNIKATELE

<p><b>Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele</b></p> <p><b>Účtová třída 0 Dlouhodobý majetek</b></p> <p>01 Dlouhodobý nehmotný majetek</p> <p>011 Zřizovací výdaje</p> <p>012 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje</p> <p>013 Software</p> <p>014 Ocenitelná práva</p> <p>015 Goodwill</p> <p>016 Povolenky na emise</p> <p>017 Preferenční limity</p> <p>019 Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek</p> <p>02 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný</p> <p>021 Stavby</p> <p>022 Samostatně hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí</p> <p>025 Pésitelské celky trvalých porostů</p> <p>026 Dospělá zvířata a jejich skupiny</p> <p>029 Ostatní dlouhodobý hmotný majetek</p> <p>03 Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný</p> <p>031 Pozemky</p> <p>032 Umělecká díla a sbírky</p> <p>04 Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a porizovaný dlouhodobý finanční majetek</p> <p>041 Porizování dlouhodobého nehmotného majetku</p> <p>042 Porizování dlouhodobého hmotného majetku</p> <p>043 Porizování dlouhodobého finančního majetku</p> <p>05 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek</p> <p>051 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek</p> <p>052 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek</p> <p>053 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek</p> <p>06 Dlouhodobý finanční majetek</p> <p>061 Podílové cenné papíry a podíly - ovládaná osoba</p> <p>062 Podílové cenné papíry a podíly v účetních jednotkách pod podílným vlivem</p> <p>063 Ostatní cenné papíry a podíly</p> <p>065 Dluhové cenné papíry držené do splatnosti</p> <p>066 Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládaná osoba, podílný vliv</p> <p>067 Ostatní zápůjčky a úvěry</p> <p>069 Ostatní dlouhodobý finanční majetek</p>	<p>07 Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku</p> <p>071 Oprávky ke zřizovacím výdajům</p> <p>072 Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje</p> <p>073 Oprávky k softwaru</p> <p>074 Oprávky k ocenitelným právům</p> <p>075 Oprávky ke goodwillu</p> <p>079 Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku</p> <p>08 Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku</p> <p>081 Oprávky ke stavbám</p> <p>082 Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí</p> <p>085 Oprávky k pásitelským celkům trvalých porostů</p> <p>086 Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám</p> <p>089 Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku</p> <p>09 Opravné položky k dlouhodobému majetku</p> <p>091 Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku</p> <p>092 Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku</p> <p>093 Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku</p> <p>094 Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku</p> <p>095 Opravná položka k poskytnutým zálohám a úvěrům</p> <p>096 Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku</p> <p>097 Oceňovací rozdíly k nabytému majetku</p> <p>098 Oprávky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku</p> <p><b>Účtová třída 1 Zásoby</b></p> <p>11 Materiál</p> <p>111 Porizování materiálu</p> <p>112 Materiál na skladě</p> <p>119 Materiál na cestě</p> <p>12 Zásoby vlastní výroby</p> <p>121 Nedokončená výroba</p> <p>122 Polotovary</p> <p>123 Výrobky</p> <p>124 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny</p> <p>13 Zboží</p> <p>131 Porizování zboží</p> <p>132 Zboží na skladě a v prodejnách</p>	<p>139 Zboží na cestě</p> <p>15 Poskytnuté zálohy na zásoby</p> <p>151 Poskytnuté zálohy na materiál</p> <p>152 Poskytnuté zálohy na mladá zvířata</p> <p>153 Poskytnuté zálohy na zboží</p> <p>19 Opravné položky k zásobám</p> <p>191 Opravná položka k materiálu</p> <p>192 Opravná položka k nedokončené výrobě</p> <p>193 Opravná položka k polotovarym</p> <p>194 Opravná položka k výrobkům</p> <p>195 Opravná položka k mladým zvířatům</p> <p>196 Opravná položka ke zboží</p> <p><b>Účtová třída 2 Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry</b></p> <p>21 Peníze</p> <p>211 Pokladna</p> <p>213 Centiny</p> <p>22 Účty v bankách</p> <p>221 Bankovní účty</p> <p>23 Krátkodobé bankovní úvěry</p> <p>231 Krátkodobé bankovní úvěry</p> <p>232 Eskontní úvěry</p> <p>24 Krátkodobé finanční výpomoci</p> <p>241 Vydané krátkodobé dluhopisy</p> <p>249 Ostatní krátkodobé finanční výpomoci</p> <p>25 Krátkodobé cenné papíry a podíly a porizovaný krátkodobý finanční majetek</p> <p>251 Majetkové cenné papíry k obchodování</p> <p>252 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly</p> <p>253 Dluhové cenné papíry k obchodování</p> <p>254 Směnky k inkasu</p> <p>255 Vlastní dluhopisy</p> <p>256 Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti</p> <p>257 Ostatní cenné papíry</p> <p>259 Porizování krátkodobého finančního majetku</p> <p>26 Převody mezi finančními účty</p> <p>261 Peníze na cestě</p> <p>29 Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku</p> <p>291 Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku</p> <p><b>Účtová třída 3 Zúčtovací vztahy</b></p> <p>31 Pohledávky (krátkodobé a dlouhodobé)</p> <p>311 Odběratelé</p> <p>313 Pohledávky za eskontované cenné papíry</p>	<p>314 Poskytnuté zálohy - dlouhodobé a krátkodobé</p> <p>315 Ostatní pohledávky</p> <p>32 Závazky (krátkodobé)</p> <p>321 Dodavatelé</p> <p>322 Směnky k úhradě</p> <p>324 Přijaté zálohy</p> <p>325 Ostatní závazky</p> <p>33 Zúčtování se zaměstnanci a institucemi</p> <p>331 Zaměstnanci</p> <p>333 Ostatní závazky vůči zaměstnancům</p> <p>335 Pohledávky za zaměstnanci</p> <p>336 Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění</p> <p>34 Zúčtování daní a dotací</p> <p>341 Daň z příjmů</p> <p>342 Ostatní přímé daně</p> <p>343 Daň z přidané hodnoty</p> <p>345 Ostatní daně a poplatky</p> <p>346 Dotace ze státního rozpočtu</p> <p>347 Ostatní dotace</p> <p>35 Pohledávky za společnosti</p> <p>351 Pohledávky - ovládaná nebo ovládaná osoba</p> <p>352 Pohledávky - podílný vliv</p> <p>353 Pohledávky za upsány základní kapitál</p> <p>354 Pohledávky za společnosti při úhradě zářaty</p> <p>355 Ostatní pohledávky za společnosti</p> <p>36 Závazky ke společnostem</p> <p>361 Závazky - ovládaná nebo ovládaná osoba</p> <p>362 Závazky - podílný vliv</p> <p>364 Závazky ke společnostem při rozdělování zisku</p> <p>365 Ostatní závazky ke společnostem</p> <p>366 Závazky ke společnostem ze závislé činnosti</p> <p>367 Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů</p> <p>37 Jiné pohledávky a závazky</p> <p>371 Pohledávky z prodeje závodu</p> <p>372 Závazky z koupě závodu</p> <p>373 Pohledávky a závazky z pevných termínových operací</p> <p>374 Pohledávky z pronájmu</p> <p>375 Pohledávky z vydaných dluhopisů</p> <p>376 Nakoupené opce</p> <p>377 Prodané opce</p> <p>378 Jiné pohledávky</p> <p>379 Jiné závazky</p>
--	--	---	---

38	Přechodné účty aktiv a pasiv	474	Závazky z pronájmu	554	Změna stavu ostatních rezerv	622	Aktivace vnitropodnikových služeb		
381	Náklady příštích období	475	Dlouhodobé přijaté zálohy	555	Zúčtování komplexních nákladů příštích období	623	Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku		
382	Komplexní náklady příštích období	478	Dlouhodobé směnky k úhradě	557	Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	624	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku		
383	Výdaje příštích období	479	Ostatní dlouhodobé závazky	558	Změna stavu zákonných opravných položek	64	Jiné provozní výnosy		
384	Výnosy příštích období	48	Odloužený daňový závazek a pohledávka	559	Změna stavu opravných položek	641	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku		
385	Příjmy příštích období	49	Individualizní podnikatel	56	Finanční náklady	642	Tržby z prodeje materiálu		
388	Dohadné účty aktivní	491	Účet individualního podnikatele	561	Prodané cenné papíry a podilly	644	Smluvní pokuty a úroky z prodlení		
389	Dohadné účty pasivní	<b>Účtová třída 5 Náklady</b>	50	Spotřebované náklady	562	Úroky	646	Výnosy z odpsaných pohledávek	
39	Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování	501	Spotřeba materiálu	502	Spotřeba energie	563	Kurzové ztráty	647	Odps zapomněného goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku
391	Opravná položka k pohledávkám	503	Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	504	Prodané zboží	564	Náklady z přecenění cenných papírů	648	Ostatní provozní výnosy
395	Vnitřní zúčtování	505	Náklady na reprezentaci	51	Služby	566	Náklady z derivátových operací	66	Finanční výnosy
<b>Účtová třída 4 Kapitálové účty a dlouhodobé závazky</b>		508	Ostatní služby	511	Opravy a udržování	567	Náklady z derivátových operací	661	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
41	Základní kapitál a kapitálové fondy	512	Cestovné	513	Náklady na reprezentaci	568	Ostatní finanční náklady	662	Úroky
411	Základní kapitál	518	Ostatní služby	514	Osobní náklady	569	Manka a škody na finančním majetku	663	Kurzové zisky
412	Ážio	52	Osobní náklady	52	Mzdové náklady	57	Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	664	Výnosy z přecenění cenných papírů
413	Ostatní kapitálové fondy	522	Příjmy podniků ze závislé činnosti	523	Odměny členům orgánů obchodní korporace	579	Změna stavu opravných položek	665	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
414	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	524	Sociální a zdravotní pojištění podnikatele	525	Sociální a zdravotní pojištění podnikatele	58	Mimořádné náklady	666	Výnosy z krátkodobého finančního majetku
416	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	526	Základní sociální náklady	528	Ostatní sociální náklady	582	Skody	667	Výnosy z derivátových operací
417	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	53	Daně a poplatky	53	Daně a poplatky	584	Změna stavu rezerv	668	Ostatní finanční výnosy
418	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	531	Daně silniční	532	Daně z nemovitostí	588	Ostatní mimořádné náklady	68	Mimořádné výnosy
419	Změny základního kapitálu	538	Ostatní daně a poplatky	538	Ostatní daně a poplatky	589	Změna stavu opravných položek	688	Ostatní mimořádné výnosy
42	Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	54	Jiné provozní náklady	541	Zůstatková cena prodaného dlouh. nehmotného a hmotného majetku	59	Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	69	Převodové účty
421	Rezervní fond	542	Prodaný materiál	542	Prodaný materiál	591	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	697	Převod provozních výnosů
423	Statutární fondy	543	Dary	543	Dary	592	Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená	698	Převod finančních výnosů
426	Ostatní fondy	544	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	544	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	593	Daň z příjmů z mimoř. činnosti - splatná	<b>Účtová třída 7 Závěrkové a podrozvahové účty</b>	
427	Jiný výsledek hospodaření minulých let	546	Odps pohledávky	546	Odps pohledávky	594	Daň z příjmů z mimoř. činnosti - odložená	70	Účty rozvahové
428	Nerozdělený zisk minulých let	548	Ostatní provozní náklady	548	Ostatní provozní náklady	595	Dodatečné odvody daně z příjmů	701	Počáteční účet rozvahový
429	Neuhrazená ztráta minulých let	549	Manka a škody	549	Manka a škody	596	Převod podílu na výsledku hospodaření společníků	702	Konečný účet rozvahový
43	Výsledek hospodaření řízení	55	Odpsy, rezervy, komplexní náklady v průběhu období a opravné položky	55	Odpsy, rezervy, komplexní náklady v průběhu období a opravné položky	597	Převod podílu na výsledku hospodaření společníků	71	Účet zisku a ztrát
431	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	551	Odpsy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	551	Odpsy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	598	Převod finančních nákladů	710	Účet zisku a ztrát
432	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku	552	Změna stavu rezerv podle zvláštních právních předpisů	552	Změna stavu rezerv podle zvláštních právních předpisů	599	Změna stavu rezerv na daň z příjmů	75 až 79	Podrozvahové účty
433	Statutární fondy	553	Změna stavu rezerv podle zvláštních právních předpisů	553	Změna stavu rezerv podle zvláštních právních předpisů				
434	Ostatní fondy	554	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	554	Smluvní pokuty a úroky z prodlení				
435	Jiný výsledek hospodaření minulých let	556	Odps pohledávky	556	Odps pohledávky				
436	Nerozdělený zisk minulých let	558	Ostatní provozní náklady	558	Ostatní provozní náklady				
437	Neuhrazená ztráta minulých let	559	Manka a škody	559	Manka a škody				
438	Výsledek hospodaření řízení	<b>Účtová třída 6 Výnosy</b>							
439	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku	60	Tržby za vlastní výroby	60	Tržby za vlastní výroby				
440	Statutární fondy	601	Tržby za vlastní výroby	601	Tržby za vlastní výroby				
441	Ostatní fondy	602	Tržby z prodeje služeb	602	Tržby z prodeje služeb				
442	Jiný výsledek hospodaření minulých let	61	Změny stavu zásob vlastní činnosti	61	Změny stavu zásob vlastní činnosti				
443	Nerozdělený zisk minulých let	611	Změna stavu nedokončené výroby	611	Změna stavu nedokončené výroby				
444	Neuhrazená ztráta minulých let	612	Změna stavu pokotovarů	612	Změna stavu pokotovarů				
445	Výsledek hospodaření řízení	613	Změna stavu výrobků	613	Změna stavu výrobků				
446	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku	614	Změna stavu zvířat	614	Změna stavu zvířat				
447	Statutární fondy	62	Aktivace	62	Aktivace				
448	Ostatní fondy	621	Aktivace materiálu a zboží	621	Aktivace materiálu a zboží				
449	Jiný výsledek hospodaření minulých let								
450	Nerozdělený zisk minulých let								
451	Neuhrazená ztráta minulých let								
452	Výsledek hospodaření řízení								
453	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku								
454	Statutární fondy								
455	Ostatní fondy								
456	Jiný výsledek hospodaření minulých let								
457	Nerozdělený zisk minulých let								
458	Neuhrazená ztráta minulých let								
459	Výsledek hospodaření řízení								
460	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku								
461	Statutární fondy								
462	Ostatní fondy								
463	Jiný výsledek hospodaření minulých let								
464	Nerozdělený zisk minulých let								
465	Neuhrazená ztráta minulých let								
466	Výsledek hospodaření řízení								
467	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku								
468	Statutární fondy								
469	Ostatní fondy								
470	Jiný výsledek hospodaření minulých let								
471	Nerozdělený zisk minulých let								
472	Neuhrazená ztráta minulých let								
473	Výsledek hospodaření řízení								

# PŘÍLOHA P II: FORMULÁŘ INVENTARIZAČNÍHO ZÁPISU

Subjekt:

**STEZA Zlín, spol. s r.o.**  
Hradská 888, 760 01 Zlín, IČ: 26270986, DIČ: CZ26270986

## Inventarizační zápis

k § 29 a 30 zákona 563/1991 Sb. (v platném znění)

o provedení inventarizace majetku a závazků

**Typ inventarizace:**

**Označení inventarizovaného majetku a závazků:**

**Umístění majetku:**

**Jména odpovědných pracovníků za majetek:**

**Inventarizace provedena ke dni:**

**Den zahájení inventarizace:**

**Den ukončení inventarizace:**

**Způsob zjišťování skutečného stavu majetku a závazků:**

**Složení dílčí inventarizační komise (DIK):**

vedoucí: Jméno a příjmení

členové: Jméno a příjmení  
Jméno a příjmení

**Přehled vyhotovených inventurních soupisů:**

Označení majetku a závazků	číslo účtu	stav v Kč	strana

**Zjištěné inventarizační rozdíly v jednotkách množství a v Kč:**

**Vyjádření ke zjištěným rozdílům:**

**Návrh DIK na vypořádání inventarizačních rozdílů:**

**Další zjištění a návrhy na opatření:**

**Prohlášení odpovědných pracovníků za majetek:**

Prohlašuji, že před zahájením inventarizace byly všechny doklady týkající se stavu a pohybu mnou spravovaného majetku předány k zúčtování. Fyzická inventura majetku, za který jsem odpovědný, byla provedena za mé účasti a žádný majetek jsem nezatajil.

Datum:

Jméno a příjmení:

Podpis:.....

Jméno a příjmení:

Podpis:.....

**Podepsaní členové inventarizační komise a odpovědní pracovníci prohlašují, že veškeré údaje uvedené v tomto inventarizačním zápise jsou správné a odpovídají skutečnosti.**

Datum:

Podpisy odpovědných pracovníků:

.....

Jméno a příjmení

.....

Jméno a příjmení

Podpis členů inventarizační komise:

.....

Jméno a příjmení

.....

Jméno a příjmení

.....

Jméno a příjmení

**Příloha:**

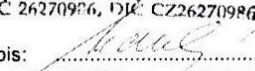


# PŘÍLOHA P IV: INVENTÁRNÍ KARTA K DLM

## Inventární karta k dlouhodobému majetku č. 20125

STEZA Zlín, spol. s r.o.

20.05.2014 11:56

<b>Název:</b> Otočný informační a reklamní poutač			
Inventární číslo:	20125	Účetní zařazení:	02210
Odpisová skupina:	3	Doklad o pořízení:	PROTOKOL
Středisko:	1	Výrobní číslo:	
Místo:	502/001	SKP:	28.75.27
Os. číslo:		Celní sazebník:	
Vstupní cena:	132 530,00	Počet (kusů):	1
Technické zhodnocení:	0,00	<b>CENA CELKEM:</b>	<b>132 530,00</b>
Zbytková hodnota:			
<b>Účetní odpisy</b>		<b>Daňové odpisy</b>	
Způsob odpisování:	Jako daňové odpisy	Rovnoměrný	
Pořizovací cena:	132 530,00	132 530,00	
Odpisy celkem:	1 160,00	13 916,00 (přednastaveno)	
Oprávky celkem:	128 605,00	130 943,00	
Zůstatková cena:	3 925,00	1 587,00	
<b>Detail - rozpis</b>			
<b>Technické zhodnocení</b>			
1.		6.	
2.		7.	
3.		8.	
4.		9.	
5.		10.	
<b>Účetní odpisy (roční součty)</b>		Datum zařazení:	02.06.2004
		Odpisováno od:	02.06.2004
1. 31.12.2004	3 325,00	11.	21.
2. 31.12.2005	13 920,00	12.	22.
3. 31.12.2006	13 920,00	13.	23.
4. 31.12.2007	13 920,00	14.	24.
5. 31.12.2008	13 920,00	15.	25.
6. 31.12.2009	13 920,00	16.	26.
7. 31.12.2010	13 920,00	17.	27.
8. 31.12.2011	13 920,00	18.	28.
9. 31.12.2012	13 920,00	19.	29.
10. 31.12.2013	13 920,00	20.	30.
<b>Daňové odpisy</b>		Datum zařazení:	02.06.2004
		Odpisováno od:	02.06.2004
1. 31.12.2004	5 699,00	11.	21.
2. 31.12.2005	13 916,00	12.	22.
3. 31.12.2006	13 916,00	13.	23.
4. 31.12.2007	13 916,00	14.	24.
5. 31.12.2008	13 916,00	15.	25.
6. 31.12.2009	13 916,00	16.	26.
7. 31.12.2010	13 916,00	17.	27.
8. 31.12.2011	13 916,00	18.	28.
9. 31.12.2012	13 916,00	19.	29.
10. 31.12.2013	13 916,00	20.	30.
<b>Údaje o vyřazení</b>		STEZA ZLÍN, spol. s r.o.	
Způsob vyřazení:		Hradská 888	
Datum vyřazení:		760 01 ZLÍN	
		IČ 26270986, DIČ CZ26270986	
		Podpis: 	

Popis - poznámka:

# PŘÍLOHA P V: ROZVAHA STEZY ZLÍN, SPOL. S R. O. K 31.12.2013

Minimální závazný výčet informací  
uvedený ve Vyhlášce  
MF 500 ú 2002

## ROZVAHA v plném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

STEZA Zlín, spol. s r.o.

Účetní jednotka doručí  
účetní závěrku současně  
s doručením daňového přiznání  
za daň z příjmů

ke dni 31.12.2013

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Hradská 888

(v celých tisících Kč)

760 01 Zlín

1 x příslušnému finančnímu  
úřadu

Rok	Měsíc	IČ
2013	12	26270986

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02+03+31+63) = ř.67	001	14 926	-3 937	10 989	8 796
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	8 614	-3 937	4 677	4 358
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	24	-24		
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
3.	Software	007	24	-24		
4.	Ocenitelná práva	008				
5.	Goodwill	009				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	8 590	-3 913	4 677	4 358
B. II. 1.	Pozemky	014				
2.	Stavby	015	5 603	-1 770	3 833	3 909
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	2 406	-2 143	263	339
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	017				
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	581		581	110
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023				
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba	024				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
4.	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

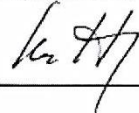


Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 +48 +58)	031	5 228		5 228	3 387
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	390		390	223
C. I. 1.	Materiál	033	307		307	96
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034				
	3. Výrobky	035				
	4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
	5. Zboží	037	83		83	127
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
	2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041				
	3. Pohledávky - podstatný vliv	042				
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
	6. Dohadné účty aktivní	045				
	7. Jiné pohledávky	046				
	8. Odložená daňová pohledávka	047				
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	1 419		1 419	1 426
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	733		733	785
	2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050				
	3. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	051				
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052				
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
	6. Stát - daňové pohledávky	054	425		425	357
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	256		256	240
	8. Dohadné účty aktivní	056				12
	9. Jiné pohledávky	057	5		5	32
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	3 419		3 419	1 738
C. IV. 1.	Peníze	059	803		803	869
	2. Účty v bankách	060	2 616		2 616	869
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	1 084		1 084	1 052
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	1 084		1 084	1 052
	2. Komplexní náklady příštích období	065				
	3. Příjmy příštích období	066				

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účetním období 5	Stav v minulém účetním období 6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 88 + 121) = ř. 001	067	10 989	8 796
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 80 + 83 + 87)	068	4 025	3 979
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	200	200
A. I. 1.	Základní kapitál	070	200	200
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
3.	Změny základního kapitálu	072		
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 79)	073	3 411	3 411
A. II. 1.	Emisní ážio	074		
2.	Ostatní kapitálové fondy	075	3 411	3 411
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077		
5.	Rozdíly z přeměn společnosti	078		
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách společnosti	079		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 81 + 82)	080	192	174
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	081	20	20
2.	Statutární a ostatní fondy	082	172	154
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 84 až 86)	083	59	59
A. IV. 1.	Nerозdělený zisk minulých let	084	59	59
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	085		
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	086		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+ / -) ř. 1 - (69 + 73 + 79 + 83 + 88 + 121)	087	163	135
B.	Cizí zdroje (ř. 89 + 94 + 105 + 117)	088	2 396	2 545
B. I.	Rezervy (ř. 90 až 93)	089		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	090		
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	091		
3.	Rezerva na daň z příjmů	092		
4.	Ostatní rezervy	093		
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 95 až 104)	094		
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	095		
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	096		
3.	Závazky - podstatný vliv	097		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	098		
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	099		
6.	Vydané dluhopisy	100		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	101		
8.	Dohadné účty pasivní	102		
9.	Jiné závazky	103		
10.	Odložený daňový závazek	104		

IČ : 26270986

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 106 až 116)	105	2 396	2 545
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	106	630	536
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	107		
3.	Závazky - podstatný vliv	108		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	109		
5.	Závazky k zaměstnancům	110	735	998
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	111	431	705
7.	Stát - daňové závazky a dotace	112	488	209
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	113		
9.	Vydané dluhopisy	114		
10.	Dohadné účty pasivní	115	96	82
11.	Jiné závazky	116	16	15
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 118 až 120)	117		
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	118		
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	119		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	120		
C. I.	Časové rozlišení (ř. 122 a 123)	121	4 568	2 272
C. I. 1.	Výdaje příštích období	122	794	724
2.	Výnosy příštích období	123	3 774	1 548

Sestaveno dne: <b>31.3.2014</b>		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou:  Ing. Lubomír Matoušek, ředitel 
Právní forma účetní jednotky: <b>společnost s ručením omezeným</b>	Předmět podnikání: <b>Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení Poskytování tělovýchovných a regeneračních služeb</b>	Pozn.:

# PŘÍLOHA P VI: VZZ STEZY ZLÍN, SPOL. S R. O. K 31.12.2013

Minimální závazný výčet informací  
uvedený ve Vyhlášce  
MF č.j. 500 / 2002

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

STEZA Zlín, spol. s r.o.

Účetní jednotka doručí  
účetní závěrku současně  
s doručením daňového přiznání  
za daň z příjmů

ke dni 31.12.2013

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Hradská 888

(v celých tisících Kč)

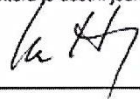
760 01 Zlín

1 x příslušnému finančnímu  
úřadu

Rok	Měsíc	IČ
2013	12	26270986

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	348	482
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	344	467
+	Obchodní marže (f. 01 - 02)	03	4	15
II.	Výkony (f. 05 + 06 + 07)	04	17 394	17 751
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	17 394	17 751
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (f. 09 + 10)	08	21 659	21 046
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	11 044	11 582
2.	Služby	10	10 615	9 464
+	Přidaná hodnota (f. 03 + 04 - 08)	11	-4 261	-3 280
C.	Osobní náklady (f. 13 až 16)	12	15 266	15 740
C. 1.	Mzdové náklady	13	11 067	11 442
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	125	108
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	3 782	3 877
4.	Sociální náklady	16	292	313
D.	Daně a poplatky	17	13	13
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	457	472
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (f. 20 + 21)	19	1	
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	1	
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (f. 23 + 24)	22	1	
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
2.	Prodaný materiál	24	1	
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	20 493	20 050
H.	Ostatní provozní náklady	27	259	355
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (f. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29))	30	237	190

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42	1	
N.	Nákladové úroky	43		
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45	30	33
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - 41 + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47))	48	-29	-33
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	45	22
Q. 1.	- splatná	50	45	22
2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	163	135
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+ / -)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+ / -) (ř. 52 + 58)	60	163	135
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	208	157

Sestaveno dne: 31.3.2014		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou:  Ing. Lubomír Matoušek, ředitel 
Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání: Provozování tělovýchovných a sportovních zařízení Poskytování tělovýchovných a regeneračních služeb	Pozn.:

## PŘÍLOHA P VII: SCHÉMA VÝPOČTU SPLATNÉ DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

	<b>Účetní výsledek hospodaření před zdaněním</b>
+	Daňově neuznatelné náklady (§ 25 ZDP), např. <ul style="list-style-type: none"> <li>• Náklady na reprezentaci</li> <li>• Bezúplatná plnění (= dary)</li> <li>• Nesmluvní pokuty a penále (např. sankce vyměřené FÚ, ČSSZ)</li> <li>• Tvorba a zúčtování jiných než zákonných rezerv a opravných položek</li> <li>• Manka a škody přesahující náhrady za ně (s výjimkou škod ze živelných pohrom a škod způsobených neznámým pachatelem podle policie)</li> <li>• Nezaplacené náklady (např. SP a ZP, smluvní pokuty a úroky z prodlení)</li> <li>• Výdaje přesahující limity stanovené příslušnými právními předpisy (např. cestovné, stravenky)</li> <li>• Rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy</li> </ul>
–	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rozdíl, o který daňové odpisy převyšují účetní odpisy</li> </ul>
–	Daňově neúčinné výnosy, např. <ul style="list-style-type: none"> <li>• vyúčtované, ale nevyinkasované smluvní pokuty a úroky z prodlení</li> <li>• výnosy zdaněné srážkovou daní – např. podíly na zisku, úroky (nejde o úroky z bankovního účtu)</li> </ul>
=	<b>Základ daně</b>
–	Odčitatelné položky (§ 34 ZDP), např. <ul style="list-style-type: none"> <li>• Odpočet ztráty minulých let (max. 5 let)</li> <li>• Odpočet na podporu výzkumu a vývoje</li> <li>• Odpočet na podporu odborného vzdělávání</li> </ul>
=	<b>Základ daně snížený podle § 34 ZDP</b>
–	Odpočet bezúplatných plnění (dříve darů) - § 20 odst. 8 ZDP <ul style="list-style-type: none"> <li>• minimální výše 1 bezúplatného plnění = 2 000 Kč</li> <li>• maximální výše souhrnu všech bezúplatných plnění = 10 % ze základu daně sníženého podle § 34 ZDP</li> </ul>
=	<b>Základ daně snížený o odčitatelné položky</b>
	Zaokrouhlení základu daně na 1 000 dolů
x	Sazba daně (19 %)
=	<b>Splatná daň z příjmů právnických osob</b>
–	Slevy na dani (§ 35 ZDP) <ul style="list-style-type: none"> <li>• Za každého zaměstnance se zdravotním postižením</li> <li>• Za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením</li> </ul>
=	<b>Splatná daň z příjmů po slevách (= daňová povinnost)</b>

*Zpracováno podle autorů Strouhal, 2011, s. 104; Hinke a Bárková, 2010, s. 172-173*

## **PŘÍLOHA P VIII: PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH (VÝKAZ CASH FLOW)**

Přehled o peněžních tocích je **odvozený účetní výkaz**, který nás informuje o stavu peněžních prostředků na počátku a na konci účetního období a ukazuje, jak se jednotlivé činnosti ÚJ podílely na přítoku a odtoku peněžních prostředků (Müllerová a Šindelář, 2014, s. 170).

Šteker a Otrusinová (2013, s. 243) uvádějí: „výkaz cash flow podává informace o přírůstcích (příjmech) a úbytcích (výdajích) peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v průběhu účetního období.“

Strouhal ve své knize „Účetní závěrka“ (2011, s. 131) dodává, že výkaz cash flow doplňuje informace, jež jsou obsažené v rozvaze a ve výsledovce. **Přehled o peněžních tocích** není na rozdíl od těchto dvou výkazů uvedených v předešlé větě založen na akruálním principu, ale **je sestavený na peněžní bázi**. Bokšová (2013, s. 451) doplňuje, že tím pádem není ovlivněn metodou odpisování, uplatněním zásady opatrnosti, dále není zkreslen časovým rozlišením, dohadnými položkami, ...

Edmonds, Mcnair a Olds (2011, s. 21) ve své knize uvádějí, že výkaz cash flow ukazuje, jak obchodní korporace získala a použila peníze v průběhu účetního období.

Úkolem tohoto výkazu je poskytnout uživatelům informace o tom, z jakých zdrojů ÚJ čerpala v průběhu účetního období finanční prostředky a jak byly použity. Jeho cílem je přetransformovat nákladové a výnosové položky do podoby peněžního toku (Paseková, 2007, s. 34; Strouhal, 2011, s. 131).

Přehled o peněžních tocích se v běžné praxi využívá **při hodnocení investic, finanční analýze ÚJ, hodnocení platební schopnosti ÚJ a řízení její likvidity, nebo při dlouhodobém a krátkodobém finančním plánování** (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 243).

Zdrojem informací pro sestavení tohoto výkazu jsou změny stavu a obraty rozvahových účtů (z rozvahy), účty nákladů a výnosů (z výsledovky), operace na peněžních účtech (tj. banka a pokladna) a hlavní kniha.

**Peněžním tokem** je veličina, která zobrazuje přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků při činnosti ÚJ za dané časové období. Peněžními prostředky jsou peníze v hotovosti včetně cenin, dále peníze na účtu včetně přečerpání běžného účtu a peníze na cestě. „**Peněžní ekvivalenty** představují krátkodobý likvidní finanční majetek, který je snadno a pohotově

směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků a u tohoto majetku se nepředpokládají významné změny hodnoty v čase“ (Knapková, Pavelková a Šteker, 2013, s. 48). § 40 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. uvádí příklady peněžních ekvivalentů, a to dlouhodobé peněžní úložky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu (Česko, 2002).

Výkaz cash flow se sestavuje v členění na provozní, investiční a finanční činnost.

„**Provozní činností** se rozumí základní výdělečná činnost ÚJ a ostatní činnosti, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti“ (§ 41 odst. 2 vyhlášky pro podnikatele; Česko, 2002). Do provozní oblasti se řadí např. příjmy z prodeje vlastních výrobků, služeb a zboží včetně přijatých záloh od odběratelů, výdaje na pořízení materiálu a zboží včetně uhrazených záloh, atd.

„**Investiční činností** se rozumí pořízení a prodej DLM, popřípadě činnost související s poskytováním úvěrů, zápůjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnost“ (§ 41 odst. 3 vyhlášky pro podnikatele; Česko, 2002).

„**Finanční činností** se rozumí taková činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků“ (§ 41 odst. 4 vyhlášky pro podnikatele; Česko, 2002). Konkrétně se jedná např. o příjmy související s vydáváním akcií, podílů, dluhopisů, příjmy z přijatých úvěrů a půjček, výdaje na výplatu podílu na zisku, ...

### **Metody sestavení přehledu o peněžních tocích**

Přehled o peněžních tocích lze sestavit **přímou i nepřímou metodou**. Nepřímá metoda sestavení přehledu o peněžních tocích může být použita pouze pro provozní činnost. Investiční a finanční oblast musí být vždy sestavena přímou metodou. Proč je tomu tak? Uskutečněné transakce v investiční a finanční oblasti mají malý vliv na výsledek hospodaření běžného účetního období, z nichž nepřímá metoda vychází – např. nákup nebo prodej dlouhodobých aktiv, přijetí a splacení zápůjček (Bokšová, 2013, s. 454).

#### ***Přímá metoda***

Je založena na skutečném pohybu peněžních prostředků, tj. příjmů a výdajů. **K počátečnímu stavu prostředků se přičítají příjmy, odečítají výdaje a ve výsledku vyjde konečný stav peněžních prostředků**. Tato metoda je jednoduchá pro pochopení, ale v praxi



se moc nepoužívá, protože vyžaduje sledování přírůstků a úbytků peněžních toků přímo na základě jednotlivých účetních dokladů, což je v praxi nereálné (Šebestíková et al., 2013, s. 170).

Výhodou této metody je, že zobrazuje hlavní kategorie peněžních příjmů a výdajů a nevýhodou je, že nejsou patrné zdroje a užití peněžních prostředků (Knapková, Pavelková a Šteker, 2013, s. 49).

### ***Nepřímá metoda***

Nepřímá metoda vychází z **výsledku hospodaření ÚJ, který ÚJ transformuje na tok peněžních prostředků**. VH se zjistí jako rozdíl mezi výnosy a náklady, které ovšem nemusí být vždy spojeny s pohybem peněžních prostředků. Transformace tak vychází ze skutečnosti, že (Knapková, Pavelková a Šteker, 2013, s. 51):

- **každý náklad nemusí být současně i výdajem** (např. odpisy DLM, tvorba opravných položek k zásobám)
- **každý výdaj nemusí být současně i nákladem** (např. nákup DLM)
- **každý výnos nemusí být současně i příjmem** (např. prodej zboží na fakturu)
- **každý příjem nemusí být současně i výnosem** (např. přijatá záloha od zákazníka)

O tyto výše uvedené položky je potřeba VH upravit, abychom získali přehled o peněžním toku za sledované období. **ÚJ musí výsledek hospodaření upravit tak, aby znamenal rozdíl mezi příjmy a výdaji.**

Podle Šteker a Otrusinové (2013, s. 245); Šteker et al. (2014, s. 31) a Knapkové, Pavelkové a Šteker (2013, s. 51) při sestavování cash flow je nutné se řídit těmito základními pravidly:

- zvýšení aktiv představuje výdaj, tzn. vykáže se záporně (např. nákup zásob představuje výdaj, i když VH nemusí být snížen v podobě nákladů)
- snížení aktiv představuje příjem, tzn. vykáže se kladně (např. splácení pohledávek představuje příjem, i když VH nemusí být zvýšen v podobě výnosů)
- zvýšení pasiv představuje příjem, tzn. vykáže se kladně (např. poskytnutí bankovního úvěru představuje příjem, i když VH není zvýšen v podobě výnosů)
- snížení pasiv představuje výdaj, tzn. vykáže se záporně (např. úhrada závazků představuje výdaj, i když VH nemusí být snížen v podobě nákladů)

- náklad, který není výdajem, byl do VH zahrnut. Protože však není výdajem, tak musí být k VH přičten (např. odpisy, vytvořené rezervy, výdaje příštích období)
- výdaj, který není nákladem, se do VH nepromítnul. Protože peníze byly vydány, musí být od VH odečten (např. splátka úvěru, nákup materiálu)
- výnos, který není příjmem, byl do VH zahrnut. Protože není však příjmem, musí být od VH odečten (např. prodej, při kterém vzniká pohledávka)
- příjem, který není výnosem, se do VH nepromítnul, proto musí být k VH přičten (např. půjčka od jiného subjektu, výnosy příštích období)

V běžné praxi se více používá nepřímá metoda, protože poskytuje pro manažery lepší informace. ČÚS č. 023 říká, že volba metody, koncepce a modelu přehledu o peněžních tocích, obsahová náplň je při respektování ustanovení z vyhlášky v pravomoci ÚJ. Formát tohoto výkazu není stanoven, ale ČÚS č. 023 uvádí příklad možného řešení tohoto výkazu nepřímou metodou (Česko, 2003).

Ještě je potřeba podotknout, že tento výkaz povinně sestavují ÚJ podléhající auditu.

## PŘÍLOHA P IX: PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU

Přehled o změnách vlastního kapitálu je **odvozený účetní výkaz**, který podává informace o zvýšení a snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Sestavuje se za běžné a minulé účetní období. ÚJ musí v tomto výkazu vyčíslit podle § 44 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. vyplacené podíly na zisku a zdroje, ze kterých bylo čerpáno (Česko, 2002). Tento přehled sestavují ÚJ, jež podléhají auditu, pokud neuvádějí změny vlastního kapitálu v příloze (Paseková, 2011, s. 189; Strouhal, 2011, s. 134).

Šteker a Otrusinová (2013, s. 245) o tomto výkazu říkají, že „podává informaci o uspořádání položek vlastního kapitálu, které vyjadřují jeho celkovou změnu za účetní období.“

„V celkové změně vlastního kapitálu se v konečném důsledku promítají:

- **změny vyplývající z transakcí s vlastníky** (např. vklady do VK, výběry formou podílů na zisku),
- **změny vyplývající z ostatních operací** (např. změny z přecenění některých finančních aktiv a závazků, přesuny mezi fondy tvořenými ze zisku nebo prostřednictvím dosaženého výsledku hospodaření).“

Cílem tohoto přehledu je vysvětlit u každé položky vlastního kapitálu rozdíl mezi jejím počátečním a konečným stavem (kromě VH za účetní období, protože informace jsou již uvedeny ve výsledovce). Informace o VK jsou pro externí uživatele velmi důležité. Externí uživatelé se z nich mohou dozvědět takové informace, které by se jiným způsobem nedozvěděli a přitom mohou být velmi významné pro jejich rozhodování (Knápková, Pavelková a Šteker, 2013, s. 57).

České účetní předpisy nestanovují žádnou závaznou formu tohoto výkazu.

V knize „Fundamental financial accounting concepts“ je o výkazu o změnách vlastního kapitálu napsáno, že vyjadřuje vlivy transakcí na vlastní kapitál, k nimž došlo v průběhu účetního období. Součástí výkazu o změnách ve vlastním kapitálu jsou položky týkající se vlastních akcií a nerozděleného zisku (Edmonds, McNair a Olds, 2011, s. 20).