

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI
HOSPODÁŘSKÁ FAKULTA

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2005

Veronika Šámalová

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

HOSPODÁŘSKÁ FAKULTA

Studijní program:

Ekonomika a management

Studijní obor:

Podniková ekonomika

ÚČETNÍ UZÁVĚRKA A ZÁVĚRKA V S.R.O.

**CLOSING-THE-BOOKS AND FINANCIAL STATEMENTS IN
THE LIMITED LIABILITY COMPANY**

DP-PE-KFU-200536

Veronika Šámalová

Vedoucí práce: Ing. Olga Malíková (KFÚ)

Konzultant: Libuše Beranová

Počet stran..... 88

Počet příloh..... 12

Datum odevzdání: 20.5.2005

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI
HOSPODÁŘSKÁ FAKULTA

Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Podniková ekonomika

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Jméno: Veronika
Příjmení: Šámalová
Název DP: **Účetní uzávěrka a závěrka v s.r.o.**

Pokyny k vypracování:

- 1) Legislativní východiska pro provádění účetní uzávěrky a závěrky
- 2) Analýza finančních výkazů
- 3) Specifika společnosti s ručením omezeným
- 4) Praktická aplikace problematiky účetní závěrky ve vybrané s.r.o.

Počet stran

Počet příloh

Seznam doporučené literatury:

Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví

Vyhláška 500/2002 Sb., 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

Březinová, H.: Účetní závěrka. Grada, Praha 2001

Kovanicová, D., Kovanic, P.: Poklady skryté v účetnictví. Díl I. 6. vyd. Polygon, Praha 2001

2003 International Financial Reporting Standards, IASC, London 2003

Vedoucí práce: Ing. Olga Malíková (KFÚ)

Vedoucí katedry: Dr. Ing. Olga Hasprová (KFÚ)

Konzultant: Libuše Beranová

Datum odevzdání: 20.5.2005

PROHLÁŠENÍ :

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědom povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

Datum: 20.5.2005

Podpis:

RESUMÉ (V ČESKÉM JAZYCE):

Diplomová práce se zabývá postupy při účetní uzávěrce a závěrce ve společnosti s ručením omezeným. Jejím cílem je ukázat jednotlivé účetní operace, které je nutné provést při těchto účetních činnostech. Tato práce se skládá ze čtyř částí. První část je teoretická a obsahuje legislativní východiska pro provádění účetní uzávěrky a závěrky ve společnosti s ručením omezeným. Druhá část se zabývá problematikou účetní uzávěrky a závěrky ve společnosti s ručením omezeným. Třetí část se týká analýzy finančních výkazů. Čtvrtá část je praktická a je zaměřena na provádění účetní uzávěrky a závěrky ve společnosti s ručením omezeným v roce 2003.

RESUMÉ (V ANGLICKÉM JAZYCE):

Diploma work deals with the procedures at the closing-the-books and financial statements in the Limited liability company. The aim of this thesis is to show the individual accounting records that are necessary to perform at these accounting operations. This work consists of four parts. The first part is theoretical and contains the legislative procedures for the showing of the closing-the-books and financial statements in the Limited liability company. The second part deals with the problem of the closing-the-books and financial statements in the Limited liability company. The third part concerns the analysis of the financial statements. The fourth part is practical and is focused on the showing the closing-the-books and financial statements in the Limited liability company in 2003.

KLÍČOVÁ SLOVA (V ČESKÉM A ANGLICKÉM JAZYCE):

Aktiva – Assets

Daň z příjmu – Income tax

Deník – Day book

Dodavatelé – Suppliers

Finanční analýza – Financial analysis

Hlavní kniha – General ledger

Jednoduché účetnictví – Single-entry bookkeeping

Kapitál – Capital

Náklady - Costs

Odběratelé - Consumers

Pasiva – Liabilities

Podvojný účetnictví – Double-entry bookkeeping

Příloha - Enclosure

Rozvaha – Balance sheet

Společník - Partner

Společnost – Company

Společnost s ručením omezeným – Limited liability company

Účetní uzávěrka – Closing-the-books

Účetní závěrka – Financial statements

Účetní období – Accounting period

Účetnictví – Accounting

Účetní doklad – Acturial document

Účtová osnova – Chart of accounts

Výnosy – Profits

Zákon – Law

Zisk – Profit

Ztráta – Loss

OBSAH:

ÚVOD	12
1. LEGISLATIVNÍ A PRAKTICKÁ VÝCHODISKA PRO PROVÁDĚNÍ ÚČETNÍ UZÁVĚRKY A ZÁVĚRKY V S.R.O. DLE AKTUÁLNÍHO ZNĚNÍ LEGISLATIVY	13-34
1.1. Společnost s ručením omezeným dle obchodního zákoníku	13-23
1.1.1. Základní ustanovení	13-14
1.1.2. Práva a povinnosti společníků a společnosti	15-16
1.1.3. Valná hromada	16-17
1.1.4. Jednatelé	17-18
1.1.5. Dozorčí rada	18
1.1.6. Změna společenské smlouvy	19
1.1.7. Zvýšení a snížení základního kapitálu	19-21
1.1.8. Zánik účasti společníka ve společnosti	21
1.1.9. Zrušení a likvidace společnosti	22-23
1.2. Účetnictví	23
1.3. Česká legislativa	23-24
1.3.1. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví	24-25
1.4. Směrná účtová osnova a účtový rozvrh	26-27
1.5. Účetní práce	27-28
1.6. Účetní závěrka a zjišťování výsledku hospodaření	28-34
1.6.1. Charakteristika	28-29
1.6.2. Účetní uzávěrka	29-31
1.6.3. Zjišťování výsledku hospodaření	31-32
1.6.4. Povinnost k dani z příjmů	32-33
1.6.5. Rozdělení a užití výsledku hospodaření	33-34
2. POSTUP ČINNOSTÍ PŘI PROVÁDĚNÍ ÚČETNÍ UZÁVĚRKY A ZÁVĚRKY	34-58
2.1. Uzávěrkové práce	34-52
2.1.1. Přechnodné účty aktiv a pasiv	35-39

2.1.2.	Kurzové rozdíly	39-41
2.1.3.	Inventarizace	41-43
2.1.4.	Opravné položky	44-45
2.1.5.	Opravné položky k pohledávkám	45-46
2.1.6.	Rezervy	47-49
2.1.7.	Závěrečné operace u zásob	49-50
2.1.8.	Závěrkové účty	50-52
2.2.	Účetní závěrka	53-58
3.	ANALÝZA FINANČNÍCH VÝKAZŮ	58-67
3.1.	Funkce finančních výkazů a účetnictví	58-67
3.1.1.	Rozvaha	59-62
3.1.2.	Výkaz zisku a ztráty	63-66
3.1.3.	Výkaz o peněžních tocích	66-67
4.	PRAKTICKÁ APLIKACE ÚČETNÍ UZÁVĚRKY VE VYBRANÉ S.R.O.	67-84
4.1.	Charakteristika společnosti s ručením omezeným	67-69
4.2.	Zásady účetnictví ve firmě	69-70
4.3.	Vnitropodnikové směrnice	70-71
4.4.	Účtový rozvrh	71
4.5.	Otevření účetních knih	72
4.6.	Účetní práce	72-73
4.7.	Uzávěrkové práce	73-79
4.7.1.	Inventarizace majetku a závazků	73-74
4.7.2.	Závěrečné operace u zásob způsob B	74
4.7.3.	Časové rozlišení nákladů a výnosů	75
4.7.4.	Odpis pohledávek	75-76
4.7.5.	Opravné položky	76-77
4.7.6.	Daňově účinné opravné položky	77
4.7.7.	Daňově neúčinné opravné položky	77-78
4.7.8.	Kurzové rozdíly	78
4.7.9.	Tvorba a čerpání rezerv	78-79

4.7.10. Dohadné položky	79
4.8. Uzavření účetních knih – účetní uzávěrka	80-81
4.9. Účetní závěrka	81-84
4.9.1. Rozvaha	82-83
4.9.2. Výkaz zisku a ztráty	83-84
ZÁVĚR	85-86
SEZNAM LITERATURY	87
SEZNAM PŘÍLOH	88

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ:

atd. – a tak dále

č. – číslo

D – dal

MD – Má Dáti

např. – například

odst. – odstavec

písm. – písmeno

Sb. – Sbírka

s.r.o. – společnost s ručením omezeným

spol. s.r.o. – společnost s ručením omezeným

tj. – to je

tz. – to znamená

viz. – odkaz

§ - paragraf

% - procento

ÚVOD

Účetnictví je informační systém, který v tržní ekonomice uspokojuje informační potřeby poměrně široké skupiny uživatelů, v první řadě vlastníků, podnikových managerů a pracovníků, v druhé řadě obchodních partnerů – dodavatelů a odběratelů, věřitelů, bank, finančních úřadů a ve třetí řadě širší veřejnosti, k níž patří burzy a ostatní účastníci zbožového, kapitálového a pracovního trhu. K uspokojování těchto informačních potřeb využívá účetnictví své metodické prvky, které odlišují účetnictví od jiných informačních systémů. Jsou jimi rozvaha a bilanční princip, účet a soustava účtů, podvojnost a souvztažnost účetních zápisů, účetní dokumentace, syntetická a analytická evidence, účetní knihy a druhy účetních zápisů, předvahy, inventarizace a oceňování. Z hlediska funkce a určení účetních informací se účetnictví člení na účetnictví finanční a účetnictví vnitropodnikové. Finanční účetnictví se zaměřuje na sledování ekonomických procesů za účetní jednotku jako celek. Vnitropodnikové účetnictví podává informace uvnitř účetní jednotky, tzn. o jednotlivých útvarech účetní jednotky, o pohybu nedokončených a hotových výrobků, o nákladech v členění podle útvaru a účelu. Cílem práce je v teoretické části vymezit problémy účetní uzávěrky a účetní závěrky podniku účtujícího v systému podvojného účetnictví a danou problematiku vztáhnout na podmínky společnosti s ručením omezeným a zaměřit se na změny, ke kterým došlo v roce 2004 oproti roku 2003 v českých právních normách a postupech účtování. Cílem praktické části je zaměřit se na účetní uzávěrku a závěrku za rok 2003 ve společnosti s ručením omezeným, popsat operace, které musí účetní jednotka provést na konci účetního období ještě před uzavřením účetních knih.

1. LEGISLATIVNÍ A PRAKTICKÁ VÝCHODISKA PRO PROVÁDĚNÍ ÚČETNÍ UZÁVĚRKY A ZÁVĚRKY V S.R.O. DLE AKTUÁLNÍHO ZNĚNÍ LEGISLATIVY

1.1. SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM DLE OBCHODNÍHO ZÁKONÍKU

1.1.1. Základní ustanovení

Založení společnosti s ručením omezeným, její práva a povinnosti upravuje Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. Společnost s ručením omezeným je společnost, jejíž základní kapitál je tvořen vklady společníků a jejíž společníci ručí za závazky společnosti, dokud nebylo zapsáno splacení vkladu do obchodního rejstříku. Společnost s ručením omezeným může být založena jednou osobou, nejvíce může mít padesát společníků § 105 obchodní zákoník. Společnost s jediným společníkem nemůže být jediným zakladatelem nebo jediným společníkem jiné společnosti. Tím není dotčeno ustanovení § 66a odst. 7¹⁾ obchodního zákoníku. Jedna fyzická osoba může být jediným společníkem nejvýše tří společností s ručením omezeným. Společnost odpovídá za porušení svých závazků celým svým majetkem. Společníci ručí společně a nerozdílně za závazky společnosti do výše souhrnu nesplacených částí vkladu všech společníků podle stavu zápisu v obchodním rejstříku. Zaplacením kterémukoliv z věřitelů ručení nezaniká ani se nesnižuje jeho rozsah. Plnění za společnost poskytnuté z důvodu

1) § 66a odst. 7 Jestliže jsou jedna nebo více osob podrobeny jednotnému řízení jinou osobou, tvoří tyto osoby s řídící osobou koncern a jejich podniky včetně podniku řídící osoby jsou koncernovými podniky. Není-li prokázán opak, má se za to, že ovládající osoba a osoby jí ovládané tvoří koncern. Jednotnému řízení lze podrobit osoby i smlouvou. Ovládací smlouvu lze uzavřít i ve vztazích mezi ovládající osobou a jí ovládanými osobami.

Kolektiv autorů: Zákony II 2003. Obchodní zákoník. 1.vyd. Poradce: Český Těšín, 2004. s. 26.

ISSN 1214-245.

ručení se započítává na splacení vkladu toho společníka, který plnění věřiteli poskytl, a není-li to možné, může společník požadovat náhradu od společnosti. Nemůže-li dosáhnout této náhrady, může požadovat náhradu od společníka, jehož vklad nebyl splacen. Jinak od každého ze společníků v rozsahu jeho účasti na základním kapitálu společnosti dle § 106 odst. 2. obchodního zákoníku. Podle § 107 obchodního zákoníku musí název společnosti obsahovat označení „společnost s ručením omezeným“ nebo zkratku s.r.o.“. Výše základního kapitálu společnosti musí činit alespoň 200 000 Kč. Výše vkladu každého společníka musí činit nejméně 20 000 Kč. Na základním kapitálu společnosti se může každý společník účastnit pouze jedním vkladem.

Společenská smlouva musí obsahovat:

- ♦ název a sídlo společnosti,
- ♦ určení společníků uvedením firmy nebo názvu a sídla právnické osoby nebo jména a bydliště fyzické osoby,
- ♦ předmět podnikání,
- ♦ výši základního kapitálu a výši vkladu každého společníka včetně způsobu a lhůty splacení vkladu,
- ♦ jména a bydliště prvních jednatelů společnosti a způsob, jakým jednají jménem společnosti,
- ♦ jména a bydliště členů první dozorčí rady, pokud se zřizuje,
- ♦ určení správce vkladu.

Společenská smlouva může určit, že společnost vydá stanovy, které upraví vnitřní organizaci společnosti. Aby mohla být společnost zapsaná do obchodního rejstříku, musí být splaceno 30 % peněžitého vkladu, nejméně 100 000 Kč. Je-li společnost založena jedním zakladatelem, může být zapsaná do obchodního rejstříku, jen když je v plné výši splacen její základní kapitál. Návrh na zápis do obchodního rejstříku musí podepsat všichni jednatelé. K návrhu na zápis do obchodního rejstříku se musí přiložit společenská smlouva, doklad o splacení vkladu. Mají-li být poskytnuty nepeněžité vklady na splacení vkladu, musí být ve společenské smlouvě nebo v písemném prohlášení o zvýšení vkladu nebo v prohlášení o převzetí vkladu § 143 odst. 6 uveden předmět nepeněžitých vkladů a částka, která se započítává na vklad společníka na základě znaleckého posudku. [4]

1.1.2. Práva a povinnosti společníků a společnosti

Základní povinností společníka je povinnost vkladová. Společník je povinen splatit vklad za podmínek a ve lhůtě určené ve společenské smlouvě. Nejpozději však do pěti let od vzniku společnosti nebo jeho vstupu do společnosti. Této povinnosti nemůže být společník zproštěn. Společník, který ve lhůtě nesplatil předepsanou hodnotu peněžitého vkladu, je povinen platit úrok z prodlení ve výši 20 % z neplacené částky, nestanoví-li společenská smlouva jinak. V případě, že společník nesplní svou povinnost, ani v dodatečné lhůtě, může být valnou hromadou ze společnosti vyloučen. Jeho obchodní podíl přechází na společnost, která ho může převést na jiného společníka nebo jinou třetí osobu. Jestliže k tomu nedojde, musí valná hromada rozhodnout do šesti měsíců po vyloučení společníka, zda sníží základní kapitál o vklad společníka nebo o tom, že vklad převezmou ostatní společníci v poměru svých obchodních podílů. Obchodní podíl představuje souhrn všech práv a povinností společníka a vyjadřuje míru jeho účasti na společnosti. Jeho výše se určuje podle poměru vkladů společníků. Každý společník může mít jeden obchodní podíl. S podílem může společník relativně volně disponovat, může jej převést se souhlasem valné hromady na jiného společníka. Dovoluje-li to společenská smlouva a společník má splacený vklad, může obchodní podíl se souhlasem společníků převést na třetí osobu. Obchodní podíl se převádí písemnou smlouvou. Obchodní podíl se dědí. Společenská smlouva může dědění vyloučit, nejde-li o společnost o jediném společníku. Dědic se může domáhat zrušení své účasti ve společnosti soudem ve lhůtě tří měsíců od rozhodnutí soudu o dědictví. Společníci mají právo na podíl z té části zisku, která byla valnou hromadou určena k rozdělení mezi společníky. K výplatě zisku nelze použít základního kapitálu, rezervního fondu. Společnost vytváří rezervní fond dle § 217 v době a ve výši určení ve společenské smlouvě. Není-li rezervní fond vytvořen již při vzniku společnosti, je společnost povinna vytvořit jej z čistého zisku vykázaného v řádné účetní závěrce za rok, v němž poprvé čistý zisk vytvoří, a to ve výši nejméně 10 % z čistého zisku, avšak ne více než 5 % z hodnoty základního kapitálu. Tento fond se ročně doplňuje o částku určenou ve společenské smlouvě nebo ve stanovách, nejméně však 5 % čistého zisku, až do dosažení výše rezervního fondu určené ve společenské smlouvě nebo ve stanovách, nejméně však do výše 10 % základního kapitálu. Rezervní fond do výše 10 % základního kapitálu lze použít

pouze k úhradě ztráty společnosti.[4]

1.1.3. Valná hromada

Valná hromada společníků je nejvyšším orgánem společnosti. Do její působnosti patří:

- ♦ schválení jednání učiněných jménem společnosti před jejím vznikem podle obchodního zákoníku § 64²⁾,
- ♦ schvalování řádné, mimořádné a konsolidované a v případech stanovených zákonem i mezitímní účetní závěrky, rozdělení zisku a úhrady ztrát,
- ♦ stanovování stanov a jejich změn,
- ♦ rozhodování o změně obsahu společenské smlouvy dle § 141³⁾,
- ♦ rozhodování o zvýšení nebo snížení základního kapitálu, nebo o připuštění nepeněžitěho vkladu či o možnosti započtení peněžité pohledávky vůči společnosti proti pohledávce na splacení vkladu,
- ♦ jmenování, odvolání a odměňování jednatelů,
- ♦ jmenování, odvolání a odměňování členů dozorčí rady,
- ♦ vyloučení společníka podle § 113 a § 121 obchodního zákoníku,
- ♦ jmenování, odvolání likvidátora a rozhodování o zrušení společnosti s likvidací, jestliže to společenská smlouva připouští,
- ♦ rozhodování o převodu nájmu podniku nebo jeho části nebo rozhodnutí o uzavření takové smlouvy ovládanou osobou,
- ♦ rozhodování o fúzi, převodu jmění na společníka, rozdělení a změně právní formy,
- ♦ schválení ovládací smlouvy a smlouvy o převodu zisku a smlouvy o tichém společenství a jejich změn,
- ♦ schválení smlouvy o výkonu funkce § 66 odst. 2⁴⁾.

Valná hromada si může vyhradit rozhodování věcí, které jinak náleží do působnosti jiných orgánů společnosti. Společník se zúčastňuje jednání valné hromady osobně anebo v zastoupení zmocněncem na základě písemné plné moci. Zmocněncem nesmí být jednatel nebo člen dozorčí rady společnosti. Valná hromada je schopna usnášení, jsou-li přítomni

společníci, kteří mají alespoň polovinu všech hlasů, nevyžaduje-li společenská smlouva vyšší počet hlasů. Každý společník má jeden hlas na každých 1 000 Kč svého vkladu, neurčuje-li společenská smlouva jiný počet hlasů. Společník nemůže vykonávat hlasovací právo, jestliže:

- ♦ valná hromada rozhoduje o jeho nepeněžitém vkladu,
- ♦ valná hromada rozhoduje o jeho vyloučení nebo o podání návrhu na jeho vyloučení,
- ♦ valná hromada rozhoduje o tom, zda mu nebo osobě, s níž jedná ve shodě, má být poskytnuta výhoda nebo prominuto splnění povinnosti, anebo zda má být odvolán z funkce orgánu nebo člena orgánu společnosti pro porušení povinnosti při výkonu funkce,
- ♦ je v prodlení se splácením vkladu.

Termín a program valné hromady se oznámí společníkům ve lhůtě určené společenskou smlouvou, jinak nejméně 15 dnů přede dnem konání. Společníci jsou zváni písemnou formou – pozvánkou. Svolat valnou hromadu mohou společníci, jejichž vklady dosahují alespoň 10 % základního kapitálu. Valná hromada si volí svého předsedu a zapisovatele.[4]

1.1.4. Jednatelé

Statutárním orgánem společnosti je jeden nebo více jednatelů. V případě, že je jednatelů více, je každý z nich oprávněn jednat jménem společnosti samostatně. Omezit jednatelské oprávnění může pouze společenská smlouva. Jednatele jmenuje valná hromada z řad

2) § 64 „, kdo jedná jménem společnosti před jejím vznikem, je z tohoto jednání zavázán, jedná-li více osob, jsou zavázány společně a nerozdílně. Společnost může převzít pouze závazky, které souvisejí se vznikem společnosti...“

Kolektiv autorů: Zákony II 2003. 1. vyd. Poradce: Český Těšín, 2004. s. 24. ISSN 1214-245.

3) § 141 Ke změně obsahu společenské smlouvy je třeba souhlasu všech společníků nebo rozhodnutí valné hromady.

Kolektiv autorů: Zákony II 2003. 1. vyd. Poradce: Český Těšín, 2004. s. 45. ISSN 1214-245.

4) § 66 odst. 2 smlouva o výkonu funkce musí mít písemnou formu a musí být schválena valnou hromadou nebo písemně všemi společníky, kteří ručí za závazky společnosti neomezeně

Kolektiv autorů: Zákony II 2003. 1. vyd. Poradce: Český Těšín, 2004. s. 24. ISSN 1214-245.

společníků nebo jiných fyzických osob. Jednatelé jsou povinni zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vést seznam společníků a informovat společníky o záležitostech společnosti. Jednatelé nesmí:

- ♦ podnikat v oboru stejném nebo obdobném oboru podnikání společnosti ani vstupovat se společností do obchodního vztahu,
- ♦ zprostředkovat nebo obstarávat pro jiné osoby obchody společnosti,
- ♦ účastnit se na podnikání jiné společnosti jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo podobným předmětem podnikání,
- ♦ vykonávat činnost jako statutární orgán nebo člen statutárního nebo jiného orgánu, jiné právnické osoby se stejným nebo s obdobným předmětem podnikání.[4]

1.1.5. Dozorčí rada

Kontrolním orgánem společnosti je dozorčí rada. Dozorčí rada je volena valnou hromadou. Dozorčí rada musí mít nejméně tři členy. Členem dozorčí rady nesmí být jednatel. Úkolem dozorčí rady je:

- ♦ dohlížet na činnost jednatelů,
- ♦ kontrolovat obchodní a účetní knihy a jiné doklady,
- ♦ přezkoumávat řádnou, mimořádnou a konsolidovanou, popřípadě mezitímní účetní závěrku a návrh na rozdělení zisku nebo úhrady ztráty a předkládat své vyjádření valné hromadě,
- ♦ podávat zprávy valné hromadě ve lhůtě stanovené společenskou smlouvou, jinak jednou ročně.

Členové dozorčí rady jsou oprávněni účastnit se valné hromady a musí jim být uděleno slovo, když o to požádají. Dozorčí rada může svolat valnou hromadu, jestli to vyžadují zájmy společnosti.[4]

1.1.6. Změna společenské smlouvy

Ke změně společenské smlouvy je třeba souhlasu všech společníků nebo rozhodnutí valné hromady. O této změně musí být pořízen notářský zápis. Jestliže se mění obsah společenské smlouvy rozhodnutím valné hromady a zasahuje se tím do práv pouze některých společníků, je třeba souhlas těchto společníků. V případě, že se změna týká všech společníků, je zapotřebí souhlasu všech společníků. Obsahem notářského zápisu o rozhodnutí valné hromady, jímž se mění obsah společenské smlouvy, je též schválený text změny obsahu společenské smlouvy. V tomto notářském zápisu musí být jmenovitě uvedeni společníci, kteří pro změnu hlasovali. Jestliže došlo ke změně společenské smlouvy na základě právní skutečnosti, je jednatel povinen vyhotovit úplné znění společenské smlouvy a uložit je spolu s listinami prokazujícími změnu společenské smlouvy do sbírky listin příslušného rejstříkového soudu.[4]

1.1.7. Zvýšení a snížení základního kapitálu

Společnost může během své existence doznat mnoha změn. Je k tomu však vždy zapotřebí buď změny společenské smlouvy nebo usnesení valné hromady s kvalifikovanou většinou hlasů. Nejdůležitější změnou z hlediska majetkového a patrně také nejčastější je zvýšení a snížení základního kapitálu.

Zvýšení základního kapitálu

Zvýšení základního kapitálu peněžitými vklady je přípustné, jen když dosavadní peněžité vklady jsou zcela splaceny. Zvýšení základního kapitálu nepeněžitými vklady je přípustné již před tímto splacením dle § 142. Společníci mají přednostní právo k účasti na zvýšení základního kapitálu, zvyšuje-li se peněžitými vklady. Společníci jsou oprávněni převzít závazek ke zvýšení vkladu v poměru podle výše jejich obchodních podílů, neurčuje-li společenská smlouva jinak. Nevyužijí-li přednostního práva nebo se přednostního práva vzdají, může se souhlasem valné hromady převzít závazek k novému vkladu kdokoli a

kterýkoliv společník⁵⁾. Usnesení valné hromady musí určit:

- ♦ částku, o kterou se zvyšuje základní kapitál,
- ♦ lhůtu, do níž musí být závazky ke zvýšení vkladu nebo k převzetí nového vkladu převzaty,
- ♦ předmět nepeněžitého vkladu a částku, kterou se započítává na vklad společníka na základě znaleckého posudku.

Závazek ke zvýšení vkladu nebo k novému vkladu se přebírá písemným prohlášením. Zájemce, který není společníkem, musí prohlásit, že přistupuje ke společenské smlouvě. Valná hromada může rozhodnout o zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů vykázaných v řádné, mimořádné, konsolidační a mezitímní závěrce ve vlastním kapitálu společnosti, pokud nejsou podle zákona účelově vázány. Tím se zvýší výše vkladu každého společníka v poměru jejich dosavadních vkladů. Po schválení řádné, mimořádné závěrky může valná hromada rozhodnout, že použije čistého zisku po provedení přidělu do rezervního fondu podle § 217 nebo jeho části anebo jiného vlastního zdroje vykázaného v účetní závěrce ve vlastním kapitálu ke zvýšení základního kapitálu. Ke zvýšení vlastního kapitálu nelze použít rezervních fondů, které jsou tvořeny k jiným účelům. Zvýšení základního kapitálu nemůže být vyšší, než kolik činí rozdíl mezi výší vlastního kapitálu a součtem hodnoty základního kapitálu a rezervních fondů.

Snížení základního kapitálu

Rozhodnutí valné hromady o snížení základního kapitálu musí podle § 146 obsahovat:

- ♦ částku, o kterou se základní kapitál snižuje,
- ♦ údaj, jak se změní výše vkladu společníků,
- ♦ údaj o tom, zda částka odpovídající snížení základního kapitálu bude celá nebo zda bude prominuta povinnost splatit vklad a nebo jakým způsobem bude s touto částkou

5) § 220b odst. 5 Souhlas musí mít písemnou formu s úředně ověřeným podpisem nebo musí být udělen na valné hromadě. Prohlášení o udělení souhlasu na valné hromadě se uvede v notářském zápisu o rozhodnutí valné hromady.

Kolektiv autorů: Zákony II 2003.1. vyd. Poradce: Český Těšín, 2004. s. 85. ISSN 1214-245.

naloženo.

Z důvodu snížení základního kapitálu může zaniknout pouze ten vklad, který připadá na obchodní podíl v majetku společnosti. Vklady lze snížit nerovnoměrně, jen když s tím souhlasí všichni společníci anebo se snižuje základní kapitál o výši nezaplaceného vkladu. Při tom se nesmí snížit výše základního kapitálu společnosti⁶⁾ a výše vkladu každého společníka⁷⁾ pod částku stanovenou obchodním zákoníkem. Snížení základního kapitálu zapisuje soud do obchodního rejstříku. Snížení základního kapitálu je účinné ke dni zápisu jeho nové výše do obchodního rejstříku. Společníkům nelze prominout povinnost splatit vklad nebo jeho část před zápisem snížení základního kapitálu do obchodního rejstříku.[4]

1.1.8. Zánik účasti společníka ve společnosti

Změnou společnosti je i zánik účasti dosavadního společníka. Změna v osobě společníka se rovněž zapisuje do obchodního rejstříku. Vzhledem k tomu, že se jedná o společnost kapitálovou, v níž je účast společníka spojena s jeho vkladem, mohl by jeho odchod mít vliv na stav a výši základního kapitálu, což by mohlo ovlivnit další existenci společnosti. Proto neumožňuje návrh jednostranné vystoupení ze společnosti. Pokud by společníci nesouhlasili s převodem podílu společníka, mohl by se pouze domáhat, aby soud zrušil jeho účast ve společnosti, pokud by na něm nebylo možno spravedlivě požadovat, aby vzhledem ke všem okolnostem ve společnosti dále setrval. V zájmu ochrany jednotlivých společníků nedovoluje ani ostatním společníkům, aby jednostranným právním úkonem společníka vyloučil. Vyloučit lze společníka jen soudním rozhodnutím, když byl předtím písemně vyzván, aby neporušoval své povinnosti a na možnost vyloučení byl upozorněn. S obchodním podílem společníka, jehož účast byla soudem zrušena nebo který byl soudním rozhodnutím ze společnosti vyloučen, se naloží jako s podílem společníka vyloučeného pro nesplnění nesplaceného vkladu. Společníkovi, jehož účast ve společnosti zanikla, vzniká právo na vypořádací podíl⁸⁾, který se vyplácí v penězích, pokud společenská smlouva nestanoví jinak.[4]

1.1.9. Zrušení a likvidace společnosti

Společnost zaniká ke dni výmazu z obchodního rejstříku. Společnost se ruší:

- ♦ uplynutím doby, na kterou byla založena,
- ♦ dosažením účelu, pro který byla založena,
- ♦ dnem uvedeným v rozhodnutí společníků nebo orgánu společnosti o zrušení společnosti, jinak dnem, kdy toto rozhodnutí bylo přijato, dochází-li ke zrušení společnosti s likvidací,
- ♦ dnem uvedeným v rozhodnutí soudu o zrušení společnosti, jinak dnem, kdy toto rozhodnutí nabude právní moci,
- ♦ dnem uvedeným v rozhodnutí společníků nebo orgánu společnosti, pokud dochází k zániku společnosti v důsledku fúze, převodu jmění na společníka nebo v důsledku rozdělení, jinak dnem, kdy bylo toto rozhodnutí přijato,
- ♦ zrušením konkursu po splnění rozvrhového usnesení nebo zrušením konkursu z důvodu, že majetek úpadce nepostačuje k úhradě nákladu konkursu,
- ♦ zamítnutím návrhu na prohlášení konkursu pro nedostatek majetku,
- ♦ z jiných důvodů uvedených ve společenské smlouvě,
- ♦ nesvěřuje-li společenská smlouva rozhodnutí o zrušení společnosti do působnosti valné hromady, zrušuje se společnost dohodou všech společníků, jež musí mít formu notářského zápisu,
- ♦ společníci se mohou u soudu domáhat zrušení společnosti z důvodu a za podmínek

6) § 108 Výše základního kapitálu společnosti musí činit alespoň 200 000 Kč.

Kolektiv autorů: Zákony II 2003. 1. vyd. Poradce: Český Těšín, 2004. s. 40. ISSN 1214-245.

7) § 109 Výše vkladu společníka musí činit alespoň 20 000 Kč.

Kolektiv autorů: Zákony II 2003. 1. vyd. Poradce: Český Těšín, 2004. s. 40. ISSN 1214-245.

8) § 61 odst. 2 Při zániku účasti společníka ve společnosti za trvání společnosti jinak než převodem podílu vzniká společníkovi právo na vypořádání. Výše vypořádacího podílu se stanoví ke dni zániku účasti společníka ve společnosti z vlastního kapitálu zjištěného z mezitimní, řádné nebo mimořádné závěrky sestavené ke dni zániku účasti společníka ve společnosti, pokud společenská smlouva nestanoví, že se má zjistit z čistého obchodního majetku na základě posudku znalce.

Kolektiv autorů: Zákony II 2003. 1. vyd. Poradce: Český Těšín, 2004 s. 24. ISSN 1214-245.

stanovených ve společenské smlouvě. Při zrušení společnosti s likvidací má každý společník nárok na podíl na likvidačním zůstatku. Tento podíl se určuje poměrem obchodních podílů, nestanoví-li společenská smlouva něco jiného.[4]

1.2. ÚČETNICTVÍ

Společnost s ručením omezeným dle zákona o účetnictví § 9 odst. 1 v roce 2003 musela účtovat v podvojném účetnictví. Charakteristikou podvojného účetnictví je úplné sledování stavu a pohybu majetku, závazků, kapitálu a průběhu a výsledku hospodářské činnosti. Pro běžné zaznamenávání stavu a pohybu (změn stavu) se používá soustava účtů, na nichž se zaznamenává hospodářská operace podvojným zápisem, tj. jednomu syntetickému účtu na vrub a druhému účtu ve prospěch. Podvojný účetnictví je tak uzavřeným celkem s vnitřní kontrolou. V soustavě podvojného účetnictví zákon o účetnictví v § 13 stanovuje povinnost účtovat účetní případy v denících, v hlavní knize, v knihách analytických účtů a v knihách podrozvahových účtů. Účetní závěrka se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy. U kromě uvedených základních výkazů zahrnuje účetní závěrka i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Od 1.1.2004 došlo k novelizaci zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, zákonem č. 437/2003 Sb.. Vzhledem ke zrušení soustavy jednoduchého účetnictví se nadále pojmem účetnictví v terminologii zákona rozumí pouze účetnictví podvojný. Novelou zákona je stanoven dvojitý rozsah vedení účetnictví, a to plný rozsah a zjednodušený rozsah podle § 13a zákona o účetnictví.[2,3]

1.3. ČESKÁ LEGISLATIVA UPRAVUJÍCÍ OBLAST ÚČETNICTVÍ

Obecná ustanovení o účetnictví podnikatelů stanoví zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, v samostatné části – Hlava IV., § 35 až § 40. Od 1.1.2004 nabyt platnost zákon č. 437/2003 Sb., novelizující zákon o účetnictví. Tento zákon ruší jednoduché účetnictví a zároveň upravuje obchodní zákoník, Hlavu IV., § 35

až § 38 ruší. Dále účetní jednotka se musí při vedení účetnictví řídit dalšími zákony. Tyto zákony upravují povinnost sestavení účetní závěrky a to včetně dalších navazujících povinností. Určuje, kdo účetní závěrku schvaluje. Zásadní je úprava, že valná hromada, která schvaluje řádnou účetní závěrku, se musí konat nejpozději do šesti měsíců od posledního dne účetního období. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví⁹⁾, stanovuje termíny sestavení účetní závěrky, kdy účetní závěrka musí být ověřena auditorem a kdy údaje z ní musí být zveřejněny, a způsob zveřejnění. V příloze č. 1. je uveden přehled navazujících předpisů platných pro rok 2003. [2,3,4]

1.3.1. Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, nabyl účinnosti dnem 1. ledna 1992. Zákon o účetnictví byl základem reformy účetnictví pro podmínky transformace hospodářství na tržní ekonomiku, k níž se přistoupilo po změně společenského systému v listopadu 1989. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, byl kladně hodnocen i mezinárodními institucemi a jde o právní úpravu relativně stabilní, neboť za dobu své platnosti byl dosud novelizován jen třikrát v § 9 upravujícím účtování v soustavě podvojného nebo jednoduchého účetnictví. Novelizace zákona o účetnictví proběhla ve třech etapách. První etapou byl zákon č. 492/2000 Sb., označovaný jako tzv. malá novela. Tento zákon nabyt účinnosti od 1. ledna 2001. Druhou etapu završil zákon č. 353/2001 Sb., kterým se měnil zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, platný od 1. ledna 2002 ve znění pozdějších předpisů, uvádí se jako tzv. velká novela. Ministerstvo financí 6. listopadu vydalo vyhlášku č. 500/2002 Sb., která nabyla účinnosti k 1. lednu 2003. Další novelizací zákona o účetnictví je zákon č. 437/2003 Sb., který nabyt platnosti od 1. ledna 2004. Tento zákon ruší soustavu jednoduchého účetnictví. Účetní jednotky, které vedly jednoduché účetnictví, mohou vést účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu¹⁰⁾ nebo daňovou evidenci¹¹⁾. Základní povinnosti účetních jednotek při vedení účetnictví stanoví § 4 až § 8 zákona o účetnictví. Účetní jednotky jsou podle § 4 odst. 1 povinny vést účetnictví. Účetní jednotky uvedené v § 1 odst. 2

9) od 1.1. 2004 nabyt platnost zákon č. 437/2003 Sb., o účetnictví.

písm. a) a c) mají tuto povinnost ode dne svého vzniku až do dne svého zániku. Účetní jednotky jsou povinny dodržovat směrné účtové osnovy, uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení těchto položek. Dále musí dodržovat účetní metody, kterými jsou např. způsoby oceňování a s tím související postupy tvorby a použití opravných položek, rezerv, postupy odpisování. Účetní jednotky jsou podle § 4 odst. 3 povinny vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek. Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví jako soustavu účetních záznamů. Mohou využívat výpočetní techniku. Účetnictví se vede v peněžních jednotkách české měny. V případě pohledávek a závazků, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, účetní jednotky použijí současně i cizí měnu. Účetnictví se musí vést v českém jazyce. Podle § 5 účetní jednotky mohou pověřit vedením svého účetnictví i jinou právnickou nebo fyzickou osobu. Tímto pověřením se účetní jednotky nezabývají odpovědností za vedení účetnictví. Podle § 6 jsou účetní jednotky povinny zachycovat skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, účetními doklady. Účetní případy jsou povinny zaznamenávat v účetních knihách na základě účetních dokladů. Účetní jednotky mají povinnost inventarizovat majetek a závazky, sestavovat účetní závěrku. Podle § 7 účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Podle § 8 musí být účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a zaručující trvalost účetních záznamů [2,3,5].

10) novelizace zákona 563/1991 o účetnictví zákonem 437/2003 Sb. platného od 1. ledna 2004 § 9 odst. 3. Z účetních jednotek podle § 1 odst. 2 písm. a), b), d) až h) mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu ty, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem, nebo ty, o nichž to stanoví zvláštní zákon a účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. c) vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

Bauer D., Plesnivý P., Svatošová J., Šafránek Z.: Zákon o účetnictví po novele od 1.1.2004 s komentářem, vyd. 1. ANAG: Olomouc, 2004, s. 127, ISBN 80-7263-203-5.

11) na zrušení soustavy jednoduchého účetnictví navazuje novela zákona č. 586/1992 Sb., zákon č. 438/2003 Sb. § 7b o dani z příjmů, platný od 1.1.2004, která upravuje náležitosti vedení daňové evidence pro účely zjištění základu daně z příjmů.

Bauer D., Plesnivý P., Svatošová J., Šafránek Z.: Zákon o účetnictví po novele od 1.1.2004 s komentářem, vyd. 1. ANAG: Olomouc, 2004, s. 10-15, ISBN 80-7263-203-5.

1.4. SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA A ÚČTOVÝ ROZVRH

Podle zákona o účetnictví § 14 směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech nebo výdajích a příjmech a o výsledku hospodaření. Toto uspořádání musí zajistit sestavení účetní závěrky¹²⁾. Na podkladě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. Účetní jednotky sestavují účetní rozvrh pro každé účetní období, v průběhu účetního období je možno účetní rozvrh doplňovat. Pokud nedochází ke změně účtového rozvrhu, může ho účetní jednotka použít i v následujícím účetním období. Účtový rozvrh analyzované s.r.o. je uveden v příloze č. 3. Směrná účtová osnova se skládá jak z účtů rozvahových, tj. aktivních a pasivních, tak z účtů výsledkových, tj. nákladových a výnosových. Vedle rozvahových a výsledkových účtů směrná účtová osnova má závěrkové a podrozvahové účty. [6]

Rozdělení účtů dle jejich druhů a zařazení do účtových tříd:

1. rozvahové: a) aktivní - 0 - Dlouhodobý majetek,

- 1 – Zásoby,
- 2 - Finanční účty,
- 3 - Zúčtovací vztahy,

b) pasivní - 2 - Finanční účty,

- 3 – Zúčtovací vztahy,
- 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky,

12) Vyhláška MF 500/2002 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

Od 1.1. 2004 změna v zákoně o účetnictví § 14 odst. 1 vypuštěno nebo výdajích a příjmech, směrnou účtovou osnovu pro jednotlivé skupiny účetních jednotek (§ 4 odst. 2) účtujících v soustavě podvojného účetnictví upraví prováděcí právní předpis.

Zákon č. 563/1991 o účetnictví ve znění zákona č. 437/2003 Sb.

2. výsledkové: a) nákladové - 5 – Náklady,
b) výnosové - 6 – Výnosy,
 3. závěrkové: - 7 - Závěrkové a podrozvahové účty,
 4. podrozvahové: - 7 - Závěrkové a podrozvahové účty.
- Účtové skupiny jsou uvedeny viz. příloha č. 2.

1.5. ÚČETNÍ PRÁCE

Na začátku účetního období, v našem případě k 1.1.2003, otevřeme aktivní a pasivní rozvahové účty v účetních knihách, viz příloha č. 4. Během účetního období společnost s ručením omezeným dostává a vystavuje účetní doklady. Tyto účetní doklady průběžně zapisuje do deníku a zúčtovává na příslušné účty hlavní knihy dle účtového rozvrhu. Vzory účetních dokladů jsou uvedeny v příloze č. 5. Účetní zápisy se do účetních knih provádějí časově (deník) a věcně (hlavní kniha). Hlavní kniha představuje ucelenou soustavu syntetických účtů, které se používají v účetní jednotce. Hlavní kniha vychází z věcného systematického třídění údajů zapsaných v deníku a umožňuje průběžně podávat skutečný stav a pohyb majetku a závazků a výsledku hospodaření. Vzory účetních knih jsou uvedeny v příloze č. 6.

Syntetické účty zahrnuté v hlavní knize dle zákona o účetnictví musí obsahovat:

- ♦ počáteční stavy účtů ke dni otevření hlavní knihy,
- ♦ souhrnné obraty strany Má Dátí a Dal, které jsou v hlavní knize zjišťovány alespoň jednou za měsíc, tzn. že v hlavní knize jsou obraty měsíční a kumulované,
- ♦ zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka (v našem případě k 31.12.2003).

Tímto postupem vznikne hlavní kniha před uzávěrkou. Na konci účetního období účetní jednotka provede uzávěrkové práce, které jsou popsány v bodě 1.7. a provede doúčtování chybějících operací na příslušné účty. Po zaúčtování všech operací vznikne hlavní kniha po uzávěrci.[6,7]

Velmi důležitou účetní písemností, která není ze zákona o účetnictví zařazena mezi povinné záznamy, je bezesporu předvaha. Jejím úkolem je v podstatě ověřovat vztahy vyplývající z podvojnosti účetních zápisů. Předvaha má uživatele ujistit o platnosti rovnice, že souhrn peněžních částek všech účtů (obrát) na straně Má Dáti se rovná souhrnu peněžních částek všech účtů (obrát) na straně Dal. Samozřejmě, že potřeba a forma předvahy vyplývá ze zvolené účetní techniky. Z hlediska kontrolního (formální kontrola) má však nezastupitelné místo, neboť pomůže:

- ♦ odhalit nesprávnost při přenesení zápisů z deníku do hlavní knihy,
- ♦ zkontrolovat dodržení zásady podvojnosti,
- ♦ poskytnout zjednodušený pohled na jednotlivé účty a usnadňuje sestavení rozvahy a výsledovky (výkazu zisku a ztráty).

Předvaha však nemůže:

- ♦ odhalit nesprávně zvolené souvztažné účty, a to za předpokladu, že bude dodržen princip podvojnosti (účtována jednou na stranu Má Dáti, jednou na stranu Dal shodná částka),
- ♦ postihnout chybu v případě účtování sice souvztažně jednou na stranu Má Dáti, jednou na stranu Dal, ale v nesprávné výši (na oba dva účty),
- ♦ zaznamenat, zda účetní jednotka neproučtovala všechny účetní případy v daném účetním období.

Z výše uvedeného vyplývá, že jedině celkové přezkoušení účetních postupů může zajistit, s ohledem na možné nepřesnosti, chyby a omyly, úsudek o správnosti a úplnosti účetnictví. V příloze č. 7 je uvedena předvaha s.r.o.[6,7]

1.6. ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A ZJIŠŤOVÁNÍ VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ

1.6.1. Charakteristika

Uzávěrka účetních knih dovršuje proces zpracování účetních informací, obsahuje shrnutí běžných informací do informací souhrnných, tj. do podoby obrátů a zůstatků. Tyto souhrnné informace, jimiž se účetnictví uzavírá, charakterizují hospodářskou situaci

společnosti s ručením omezeným jako celku. Z těchto údajů zjišťujeme výsledek hospodaření společnosti s ručením omezeným, který je důležitým ukazatelem úrovně jejího hospodaření. Výsledek hospodaření má charakter zisku nebo ztráty. Zisk je pro společnost s ručením omezeným hlavním finančním zdrojem, ztráta finanční zdroje snižuje.[7]

1.6.2. Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka zahrnuje tyto činnosti:

- ♦ zaúčtování hospodářských a účetních operací k 31.12.2003,
- ♦ uzavírání účetních knih.

Hospodářské a účetní operace k 31.12.2003 představují:

- ♦ operace vyplývající z inventarizace majetku, tj. doúčtování mank, škod, přebytků a opravných položek,
- ♦ doúčtování nevyfakturovaných dodávek, zásob na cestě,
- ♦ při účtování zásob způsobem B převod počátečních a konečných zůstatků,
- ♦ doúčtování kurzových rozdílů u pohledávek, závazků, dlouhodobého finančního majetku, úvěrů, peněžních prostředků a cenných papírů vedených v cizí měně,
- ♦ zaúčtování dohadných účtů aktivních a pasivních.

Podrobně bude zpracováno v kapitole 1.7. Uzávěrkové práce.

Uzavírání účetních knih

Při uzavírání účetních knih s.r.o. postupuje podle zákona o účetnictví § 17. Uzavírání účetních knih je činnost, při níž se zjišťují obraty stran Má Dáti a Dal jednotlivých syntetických účtů, konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladů a výnosů, zjistí se základ daně z příjmů a daňová povinnost splatná, popřípadě odložená účetní jednotky za účetní období, které se zúčtuje do účetních knih, zjistí se účetní výsledek hospodaření převodem nákladových účtů na vrub účtu 710 – účet zisku a ztráty a převodem výnosových účtů ve prospěch účtu 710, uzavře se účetnictví účetní jednotky

převodem zůstatku rozvahových účtů a zůstatku účtu 710 – účet zisku a ztráty na účet 702 – konečný účet rozvažný. Na podkladě údajů účtu 702 – konečný účet rozvažný a účtu 710 – účet zisku a ztráty se sestaví účetní závěrka. Obraty se zjišťují ve všech účetních knihách, tzn. v denících, v hlavní knize, v knihách analytických účtů, v knihách podrozvahových účtů.[6,7]

Účetní knihy v soustavě podvojného účetnictví

Zákon o účetnictví, § 13 stanovuje povinnost účetním jednotkám účtujícím v podvojném účetnictví vést tyto účetní knihy:

- ♦ Deník – v denících se účetní zápisy uspořádají z hlediska časového a musí v nich být zaúčtovány všechny účetní případy. Účetní jednotka si vede deník odběratelů, dodavatelů, pokladní, banky. Pro účetní případy, které nepatří do žádného dílčího deníku, se zřizuje deník všeobecný. Každý účetní případ zapisujeme do deníku samostatně.
- ♦ Hlavní kniha – zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu.
- ♦ Knihy analytických účtů – v nich se podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy. V knize analytických účtů vedeme účty nejen k účtům syntetickým rozvahovým, ale i k účtům výsledkovým. Například k syntetickému účtu „Spotřeba energie“ zřizujeme analytické účty pro spotřebu jednotlivých druhů energie, tj. elektrické energie, páry, plynu, vody. Kniha analytických účtů tvoří uzavřenou soustavu jako hlavní kniha. Peněžní částky v knihách analytických účtů musí odpovídat příslušným souhrnným peněžním částkám obrátům nebo zůstatkům syntetických účtů, k nimž se tyto účty vedou. V knihách analytických účtů a pomocných knihách se užíje vyjádření v peněžních jednotkách, nelze použít jen měrných jednotek a vyjádření množství¹³⁾. Tyto knihy jsou vzájemně propojeny, protože se na ně účtuje podle jednoho účetního dokladu.

13) §16 odst. 2 V knihách analytických účtů se užíje vyjádření v peněžních jednotkách, nelze použít jen měrných jednotek a vyjádření množství.

Bauer D., Plesnivý P., Svatošová J., Šafránek Z.: Zákon o účetnictví po novele od 1.1.2004 s komentářem. 1. vyd. ANAG: Olomouc, 2004, s. 130, ISBN 80-7263-203-5.

- ♦ Knihy podrozvahových účtů – ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v účetních knihách.

Účetní doklady

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- ♦ označení účetního dokladu,
- ♦ obsah účetního případu a jeho účastníky,
- ♦ peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- ♦ okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- ♦ okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení,
- ♦ podpisový záznam podle § 33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Při účetní uzávěrce je třeba provést *kontrolu správnosti účetních zápisů*. Kontrola se provádí pomocí:

- ♦ kontrolních soupisek analytické evidence ke každému syntetickému účtu,
- ♦ deníkové zkoušky (součet obrátů v deníku musí odpovídat celkovému obratu na syntetických účtech hlavní knihy),
- ♦ obrátové předvahy (součet obrátů všech účtů strany Má Dáti se musí rovnat součtu obrátů všech účtů strany Dal).[2,3]

1.6.3. Zjišťování výsledku hospodaření v účetnictví

Výsledek hospodaření před zdaněním se zjistí jako rozdíl výnosů účtovaných na účtech účtové třídy 6 a nákladů účtovaných na účtech účtových skupin 50 až 58 a účtech 596, 597 a 598 s výjimkou účtů vnitropodnikových výnosů a vnitropodnikových nákladů. Výsledek hospodaření po zdanění – čistý účetní zisk, popřípadě účetní ztráta – se zjistí jako rozdíl výnosů účtovaných na účtech účtové třídy 6 a nákladů účtovaných na účtech účtové třídy 5 po odečtení zjištěné daně z příjmů.

Sledujeme dílčí výsledek hospodaření:

- ♦ Provozní - rozdíl zůstatků účtů účtových skupin 60 - 64, 697 (provozní výnosy), a zůstatků účtů účtových skupin 50 - 55, 597 (provozní náklady),
- ♦ Finanční - rozdíl zůstatků účtů účtových skupin 66 a 698 (finanční výnosy) a zůstatků účtů účtových skupin 56 a 57, 598 (finanční náklady),
- ♦ Mimořádný - rozdíl zůstatků účtů účtové skupiny 68 (mimořádné výnosy) a zůstatků účtů účtové skupiny 58 (mimořádné náklady).

Na účet 588 – mimořádné náklady se účtují opravy nákladů minulých účetních období, pokud jde o významné položky, náklady z postoupení nebo ukončení hospodářské činnosti. V roce 2003 na tomto účtu účtuje prodávající při prodeji podniku nebo jeho části v souladu s Čl.XXI opatření MF čj. 281/89 759/2001.

Součet provozního a finančního výsledku se nazývá výsledek hospodaření z běžné činnosti (tj. hrubý výsledek běžné činnosti před odečtením daně z příjmů běžné činnosti).[7,8,9]

1.6.4. Povinnost k dani z příjmů

Porovnáním nákladů (účtové skupiny 50-58) s výnosy (účtové skupiny 60-68) získáme výsledek hospodaření před zdaněním. Po vypočtení daňové povinnosti a vyúčtování daně z příjmů získáme disponibilní (čistý) zisk použitelný podle potřeb. Daňová povinnost k dani z příjmů účetní jednotky vyplývající ze zákona o daních z příjmů se považuje za náklad evidovaný v účtové třídě 5 - náklady.

V účtové třídě 5 vytváříme pro daně z příjmů následující účty:

- 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná,
- 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená,
- 593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná,
- 594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená,
- 595 – Dodatečné odvody daně z příjmů,
- 596 – Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům,

597 – Převod provozních nákladů,

598 – Převod finančních nákladů.

Tyto účty se používají po výpočtu daně koncem roku, z toho vyplývá, že daňová povinnost se tedy nepovažuje za položku rozdělení výsledku hospodaření. Proto je nutno na konci účetního období při roční uzávěrce:

- ♦ zjistit základ pro výpočet daně,
- ♦ vypočítat daň z příjmů,
- ♦ zaúčtovat ji do nákladů běžného účetního období, musí se rozdělit na daň z příjmů z činnosti běžné a daň z příjmů z činnosti mimořádné.[5]

Daňový základ nevyplývá přímo z účetnictví. Účetnictví je primárně organizováno pro potřeby věcného a pravdivého zobrazení majetku, závazků a výnosů (předmět účetnictví). Pro účely stanovení daňového základu je nutno výsledek hospodaření zjištěný v účetnictví upravit o částky, které nelze podle zákona o daních z příjmů uznat za náklad, popřípadě o částky zkracující neoprávněné výnosy.[5]

1.6.5. Rozdělení a užití výsledku hospodaření

Výsledek hospodaření se nerozděluje na konci účetního období, ale až v dalším účetním období. Ve společnosti s ručením omezeným rozhoduje o rozdělení zisku (případně úhradě ztráty) valná hromada společníků. Rozdělení se uskutečňuje pomocí účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Tento účet je určen k evidenci rozdělení převedeného zisku (popř. vypořádání ztráty), a to podle pravidel stanovených obchodním zákoníkem, podle rozhodnutí orgánů účetní jednotky nebo podle rozhodnutí valné hromady. Zisk musí být přednostně rozdělen do rezervního fondu, pokud rezervní fond nedosáhl zákonem stanovené výše. Teprve zbývající část zisku lze použít podle rozhodnutí valné hromady na:

- ♦ přiděly do fondů (mimo zákonného rezervního fondu),
- ♦ zvýšení základního kapitálu,
- ♦ na výplatu podílu ze zisku společníků, odměn pro zaměstnance a funkcionáře,

- ♦ nechat nerozdělený k dalšímu použití v příštích letech,
- ♦ na úhradu ztráty z minulých let.[5]

Zisk určený k výplatě odměn (případně podílů na výsledku hospodaření zaměstnanců) může být nejdříve převeden do fondu odměn (pokud ho podnik vytváří).

Pokud má výsledek hospodaření formu ztráty, je možno ji uhradit:

- ♦ ze zisku minulých let,
- ♦ z rezervního fondu,
- ♦ ze statutárních fondů,
- ♦ úhradou od společníků.

Jestliže uvedené zdroje nestačí na pokrytí ztráty, lze její část převést na účet 429 - Neuhrazená ztráta minulých let.[4,6,7]

2. POSTUP ČINNOSTÍ PŘI PROVÁDĚNÍ ÚČETNÍ UZÁVĚRKY A ZÁVĚRKY

2.1. UZÁVĚRKOVÉ PRÁCE

Uzávěrkové práce zahrnují činnosti, které je nutno vykonat, aby bylo možno sestavit účetní závěrku. Nejedná se pouze o uzavření účtů a vyplnění účetních výkazů, ale je nezbytné zajistit a analyzovat provedené účetní zápisy v účetních knihách, doúčtovat uzávěrkové operace, a to jak ve vztahu k výsledkům inventarizace, tak i ke zvolené technice účtování a zabezpečení skutečnosti, zahrnovat náklady a výnosy do toho účetního období, se kterým časově a věcně souvisejí. Po vyčíslení hrubého (účetního, nezdaněného) výsledku hospodaření musí následovat daňová analýza, jejímž výsledkem je stanovení daně z příjmů. Po jejím zahrnutí do účetnictví lze uzavřít účetní knihy.

2.1.1. Přechodné účty aktiv a pasiv

K zabezpečení souladu mezi náklady, výdaji, výnosy a příjmy z časového hlediska je nezbytné se zaměřit na následující faktory:

- ♦ kontrola uplatnění realizačního principu - podstatou je okamžik zúčtování realizovaných výkonů do výnosů podniku. Z hlediska účetní závěrky je podstatné věnovat pozornost fakturám, které byly vystaveny v následujícím účetním období, ale týkají se výkonů dodaných v běžném účetním období.
- ♦ časové rozlišení – náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí. Opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se účtují na účtech nákladů a výnosů, kterých se týkají jen v případě, že jde o významnou částku těchto oprav, považují se za mimořádné náklady a výnosy. Náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku. Náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období (účty 381 a 382) a výdajů příštích období (účet 383). Výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě výnosů příštích období (účet 384) a příjmů příštích období (účet 385). Hlediskem pro účtování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že je známo věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají. Náklady a výnosy se účtují na příslušných účtech nákladových druhů a výnosových položek v zásadě časově rozlišené. Výjimkou jsou pouze nákladové druhy, které tvoří komplexní náklady příštích období, jejich tvorba po prvotním zachycení na příslušných účtech nákladových druhů v účtové třídě 5 se účtuje na vrub účtu 382 a jejich čerpání ve prospěch účtu 382 a na vrub účtu 555. Účty časového rozlišení podléhají inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost. Časové rozlišení není nutno používat v případech, kdy se jedná o nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování výsledku hospodaření. Také se časové rozlišení nemusí používat, jde-li o pravidelně se opakující výdaje, popř. příjmy za předpokladu, že se výrazněji neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů. Postup při časovém rozlišení účetní jednotka upraví vnitřním předpisem a nesmí jej každoročně měnit. Ke

změně může dojít jen zcela výjimečně a je nutno přitom postupovat podle ustanovení § 7 odst. 4 zákona o účetnictví.[7]

381 - Náklady příštích období

Účtujeme zde výdaje běžného období, jež se týkají nákladů v příštích obdobích, a to konkrétních jednotlivých účtů v účtové třídě 5. Účtují se sem např. nákladové úroky ze směnečných závazků, které se vztahují k následujícím obdobím, předplatné, nájemné placené předem včetně předem placeného finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci, předem placené pojistné a jiné služby hrazené předem. Zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů musí být provedeno nejpozději do čtyř let od zaúčtování na účet 381.[7]

Tab. 1 Souvztažnost k účtu 381 - Náklady příštích období

1. otevření aktivního účtu počátkem roku	381	701
2 předplatné za tisk, který bude odebírán v následujícím účetním období	381	321
3. DPH	343	321
4. zúčtování nákladu za tisk, připadající na příslušné běžné období	501	381
5. zaplacení daňového dokladu	321	221

Zdroj: vlastní zpracování

382 - Komplexní náklady příštích období

Účtují se zde náklady příštích období, jež se sledují ve vztahu k danému účelu, např. náklady na přípravu a záběh výkonů a náklady na výzkum a vývoj (pokud se časově rozlišují), náklady na dlouhodobou propagaci, náklady na předzásobení (na skladování). U komplexních nákladů příštích období došlo počínaje 1. lednem 2003 ke změně techniky účtování. Při zachycení jednotlivých nákladových položek, k nimž je přistupováno komplexně, se zúčtují na vrub účtu **382 – Komplexní náklady příštích období** a ve

prospěch provozních nákladů **555 - Zúčtování Komplexních nákladů příštích období**. Do nákladů běžného účetního období se zúčtuje z účtu 382 pouze odpovídající část. S tím souvisí i zahrnování ve výkazu zisku a ztráty – na nákladovém účtu představuje konečný zůstatek vlastně změnu komplexních nákladů příštích období. Tento způsob účtování a vykazování v účetní závěrce je umožněn § 58 vyhlášky (výjimka ze zákazu kompenzace - § 58 odst. 1 písm. d). Komplexní náklady příštích období se musí zúčtovat na účet 555 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období nejpozději do čtyř let od zaúčtování na účet 382.[7]

383 - Výdaje příštích období

Účtujeme zde o nákladech, které již vznikly, ale dosud se neuskutečnil výdaj a nebylo možné je zachytit jako závazek. Lze účtovat pouze částky, u nichž víme, že budou v budoucnosti vynaloženy (placeny) na příslušný účel a v určité výši. Účtuje se zde např. nájemné placené zpětně, prémie a odměny placené po uplynutí roku, náklady na telefony, vodné, stočné, náklady na elektrickou energii placené po skončení roku, pokud je jejich výše známa, nákladové provize nebo provize vztahující se např. k pořízení zásob, vyplývající ze smluv apod.

Tab. 2 Souvztažnost k účtu 383 - Výdaje příštích období

1. placení služeb pozadu – nájemné	518	383
2. předpis úhrady nájemného – daňový doklad	383	321

Zdroj: vlastní zpracování

384 - Výnosy příštích období

Účtujeme zde o příjmech běžného účetního období, které věcně patří do výnosů v příštích obdobích, např. nájemné přijaté předem, částky přijatých paušálů předem na zajištění servisních služeb, přijaté předplatné.[7]

Tab. 3 Souvztažnost k účtu 384 – Výnosy příštích období

1. předplatné na služby – daňový doklad	311	384
2. zúčtování výnosů z předplatného	384	602

Zdroj: vlastní zpracování

385 - Příjmy příštích období

Příjmy příštích období jsou částky účetní jednotkou nepřijaté, které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou zúčtovány přímo na účtech pohledávek vůči právnickým a fyzickým osobám. Jsou to zejména výnosové provize, provedené a odebrané dosud nevyúčtované práce a služby. Na účet 385 se v běžném účetním období účtuje souvztažnými zápisy ve prospěch příslušných účtů v účtové třídě 6.

388 - Dohadné účty aktivní

Účtují se zde dohadné položky aktivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, ale výnos z těchto položek patří do běžného období a je prokazatelně protipoložkou vynaložených nákladů. Např.:

- ♦ pohledávka za pojišťovnou v případě, že pojišťovna do konce roku nepotvrdila konečnou výši náhrady za pojistnou událost (účtujeme na Dal účtu 648 - Ostatní provozní výnosy),
- ♦ výnosové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné účetní období, nebo byly vyúčtovány v nesprávné výši (účtujeme na Dal 662 – Úroky),
- ♦ odhad poplatků (výnosů) za pronajímané licence nebo jiná majetková práva, pokud zatím není známa jejich přesná výše (účtujeme na Dal 602 - Tržby z prodeje služeb nebo 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku).[7]

Tab. 4 Souvztažnost k účtu 388 - Dohadné účty aktivní

1. pohledávka za pojišťovnou, ještě nebyla potvrzena výše náhrady k 31.12.	388	648
2. příjem úhrady od pojišťovny	221	388
3. neuhrazená částka	549	388

Zdroj: vlastní zpracování

389 - Dohadné účty pasivní

Účtují se zde dohadné položky pasivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklý dluh, např. nevyfakturované dodávky. Účtují se sem i nákladové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za dané účetní období a závazek k úhradě z odpovědnosti za způsobenou škodu v případech, kdy není možno ke konci rozvahového dne stanovit konečnou výši závazku, a to se souvztažným zápisem na vrub účtu 562 – Úroky a 548 – Ostatní provozní náklady, 549 – Manka a škody, popřípadě na vrub účtu nehmotného a hmotného majetku, v případě nevyfakturovaných dodávek do nákladů. Účtuje se zde i náhrada za nevybranou dovolenou, pokud bude proplacena v příštím roce. Účtuje se zde i poměrná část silniční daně při účtování v hospodářském roce.[7]

Tab. 5 Souvztažnost k účtu 389 – Dohadné účty pasivní

1. nevyfakturované dodávky za energii k 31.12.	502	389
2. zúčtování došlých faktur za dodávky energie	389	321

Zdroj: vlastní zpracování

2.1.2. Kurzové rozdíly

Počínaje rokem 2003 se kurzové rozdíly zjištěné koncem účetního období účtují výsledkově do nákladů nebo výnosů. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu v souladu s § 24 odst. 6 zákona o účetnictví.

Pro přepočet cizí měny na českou měnu se používá kurz ČNB, který účetní jednotka používá po předem stanovenou dobu vnitřním předpisem (pevný kurz). Stanovená doba nesmí přesáhnout účetní období. Při používání pevných kurzů může účetní jednotka změnit svým rozhodnutím pevný kurz i v průběhu vymezeného období, v případech vyhlášení devalvace i revalvace české koruny musí být změněn vždy. Pro účely ocenění podle zákona o účetnictví § 24 odst. 4 nelze použít pevného kurzu. Pro potřeby oceňování pohledávek a závazků vyjádřených v cizí měně, ke dni jejich vzniku lze za okamžik uskutečnění účetního případu považovat u dodavatele den vystavení faktury nebo obdobného dokladu, u odběratele den přijetí faktury nebo obdobného dokladu. Kurzové rozdíly vznikají v průběhu účetního období k okamžiku uskutečnění účetního případu. Při postupném splácení pohledávek a závazků, při pohybu na účtech ve skupině 21, 22, a 26 lze kurzové rozdíly účtovat do nákladů skupiny 56 nebo do výnosů skupiny 66 až ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka. V ostatních případech se kurzové rozdíly účtují v okamžiku uskutečnění účetního případu výsledkově, ve prospěch účtu 663 – Kurzové zisky nebo 563 – Kurzové ztráty.

Jiný systém je pro případ účtování kurzových rozdílů vzniklých z důvodu přecenění cenných papírů a podílů.

- ♦ Pokud jsou cenné papíry oceněny reálnou hodnotou nebo je použito majetkových podílů, tj. u podílů v ovládaných a řízených osobách nebo podílů v účetních jednotkách pod podstatným vlivem, ocenění ekvivalencí, kurzové rozdíly se k rozvahovému dni neúčtují samostatně, projeví se jako součást ocenění reálnou hodnotou, případně ocenění ekvivalencí. Rozhodující přitom není, zda se změna reálné hodnoty účtuje výsledkově nebo ve vazbě na vlastní kapitál. Změna ocenění ekvivalencí se účtuje ve vazbě na účtovou skupinu 41.

- ♦ Pokud nejsou cenné papíry nebo podíly oceněny reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, kurzové rozdíly se účtují ve vazbě na účtovou skupinu 41.

- ♦ Pokud není dluhový cenný papír oceněn reálnou hodnotou nebo se reálnou hodnotou podle § 27 zákona o účetnictví neoceňuje, kurzový rozdíl se účtuje na vrub finančních nákladů nebo ve prospěch finančních výnosů.

Způsob uplatnění při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu je účetní jednotka

povinna uvést v příloze v účetní závěrce (§ 39 odst. 5 písm. c) vyhlášky č. 500/2002 Sb.. Při přepočtu měn, které nejsou obsaženy v kurzech devizového trhu vyhlášených ČNB se pro přepočet použijí oficiální střední kurzy centrálních bank, popřípadě aktuální kurzy na mezibankovním trhu k americkému dolaru nebo EURu. [2,3]

2.1.3. Inventarizace

Účetní jednotky ze zákona o účetnictví § 29¹⁴⁾ a § 30 jsou povinny provádět inventarizaci. Inventarizaci zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Inventarizaci účetní jednotky provádějí k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou. Tato inventarizace se nazývá periodická. Účetní jednotky mohou provádět inventarizaci i v průběhu účetního období. Této inventarizaci se říká průběžná. Účetní jednotky inventarizaci provádějí podle zákona o účetnictví § 30. Inventarizaci podléhá dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek, zásoby, pohledávky, finanční majetek (peníze, ceniny, bankovní účty, krátkodobý finanční majetek), přechodná aktiva, závazky, rezervy, přechodná pasiva. Skutečný stav majetku hmotné povahy se zjišťuje inventurou fyzickou. Fyzická inventura je prováděna přepočítáním, vážením, měřením, apod. Fyzickou inventuru provádíme u dlouhodobého hmotného majetku, zásob, peněžních prostředků v hotovosti, cenin. Skutečný stav závazků a ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru, se zjišťuje inventurou dokladovou. Tyto stavy je účetní jednotka povinna zaznamenat v inventurních soupisech. Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které se musí uchovávat, protože účetní

14) § 29 odst. 2 Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle druhu nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Termín této inventarizace si stanoví sama účetní jednotka. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období.

Bauer D., Plesnivý P., Svatošová J., Šafránek Z.: Zákon o účetnictví po novele od 1.1.2004 s komentářem. vyd. 1. ANAG: Olomouc, 2004. s. 146. ISBN 80-7263-203-5.

jednotka je povinná prokázat provedení inventarizace po dobu 5 let po jejím provedení. V případě, že existuje rozdíl mezi stavem skutečným a stavem účetním, jedná se o inventarizační rozdíly, které vyúčtují účetní jednotky do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav závazků a majetku.[2, 3,7]

Inventarizační rozdíly

Inventarizačními rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat v souladu se zákonem § 30 odst. 5 o účetnictví.

- ♦ Manko - skutečný stav je nižší než stav v účetnictví. Mankem nejsou technologické a technické ztráty vznikající např. rozprášením, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu – jde o tzv. ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Rozdíl se dále posuzuje zejména podle příslušných ustanovení občanského a obchodního zákoníku, zákoníku práce o odpovědnosti škody.

- ♦ Schodek – u peněžní hotovosti a cenin, skutečný stav je nižší než stav v účetnictví.

- ♦ Přebytek – skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví.

Rozdíl se dále posuzuje mimo jiné v souladu s příslušnými ustanoveními občanského zákoníku o věci ztracené, skryté, opuštěné, majetkovém prospěchu.

Účtování inventarizačních rozdílů

Inventarizační rozdíly se proúčtují do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

- ♦ Přirozené úbytky (technologické ztráty) na nakupovaných zásobách do spotřeby – účtová skupina 50.

- ♦ Přirozené úbytky na zásobách vlastní výroby - jako změna stavu zásob – účtová skupina 61.

- ♦ Manka a škody na hmotném majetku - podle charakteru do provozních nebo mimořádných nákladů – účtové skupiny 54 nebo 58.

- ♦ Schodek u pokladni hotovosti a cenin - jako pohledávka vůči odpovědné osobě – účtové

skupiny 33 nebo 35, nebo do finančních nákladů – účtová skupina 56.

- ♦ Chybějící cenné papíry - na analytický účet cenné papíry v umořovacím řízení.
- ♦ Přebytky nakoupených zásob - ve prospěch provozních nákladů, má-li se za to, že vznikly chybným účtováním při vyskladnění – účtová skupina 50, jinak jako provozní výnosy – účtová skupina 64.
- ♦ Přebytky zásob vlastní výroby – jako změna stavu zásob – účtová skupina 61.
- ♦ Přebytky pokladni hotovosti a cenin – jako ostatní finanční výnosy – účtová skupina 66.
- ♦ Přebytky dlouhodobého odpisovaného hmotného majetku – na vrub účtu příslušného majetkového účtu a ve prospěch účtu opravek – účtové skupiny 02/08.
- ♦ Přebytky dlouhodobého neodpisovaného hmotného majetku – na vrub příslušného majetkového účtu a ve prospěch vlastního kapitálu – účtové skupiny 03/41.
- ♦ Neexistující, promlčené či daňovými předpisy k odpisu povolené pohledávky – na vrub provozních nákladů – účtová skupina 54.
- ♦ Neexistující, prominuté či promlčené závazky – ve prospěch provozních výnosů – účtová skupina 64.

Rozdíly z ocenění, kdy se účetní hodnota majetku liší od reálné hodnoty, se účtují v souladu s prováděcím předpisem podle povahy majetku následovně:

- ♦ Cenné papíry, které jsou drženy za účelem provádění transakcí na veřejném trhu – se přeceňují (snížením nebo zvýšením jejich hodnoty) souvztažně na účty finančních nákladů nebo výnosů – účtové skupiny 56 a 66.
- ♦ Ostatní cenné papíry – se přeceňují souvztažně na účty vlastního kapitálu – účtová skupina 41.
- ♦ Ostatní majetek – se tvoří opravná položka snižující ocenění jeho hodnoty formou korekce (na vrub provozních, finančních nebo mimořádných nákladů a ve prospěch účtů účtových skupin 09, 19, 29, 39).[2,3,6,7]

2.1.4. Opravné položky

Slouží jako nástroj pro vyjádření zásady opatrnosti při oceňování majetku podniku, který umožňuje v případě dočasného snížení hodnoty majetku korigovat jeho cenu na nižší položku, která odpovídá reálné ceně. Podstatou je zahrnout část rizika z toho, že pokud by se majetek prodával, bude jeho cena nižší, do výsledku hospodaření již v okamžiku, kdy je tato skutečnost známá, zjištěná při inventarizaci. Trochu jiný pohled vnesl do posuzování opravných položek u pohledávek zákon o daních z příjmů, který umožňuje při splnění podmínek odepsat do nákladů daňově účinných část, případně i celou jejich hodnotu. Účetní jednotky tak v podstatě reagují na daňově příjmovou situaci, při tom je však nutno si uvědomit, že opravné položky u pohledávek se vytvářejí na základě poznatku z inventarizace o kvalitě pohledávek, tedy v době uzavírání účetních knih, a dále jejich výše by neměla záviset na limitu daném zákonem o daních z příjmů. Účetní jednotka by měla stanovit celkovou výši opravné položky ve vztahu k realitě splatnosti pohledávky, a poté teprve vyčlenit tu část, kterou akceptuje zákon o daních z příjmů. Také u opravných položek došlo počínaje 1.1.2003 ke změně postupu účtování. Snížení, zrušení opravné položky se provádí ve vazbě na korekci nákladů, nikoliv jako tvorba výnosů. Znamená to také změnu ve vykazování, která se dotýká výkazu zisku a ztráty – viz položka G a M. Způsob stanovení opravných položek k majetku včetně uvedení zdroje informací pro stanovení jejich výše je účetní jednotka povinna uvést v příloze v účetní uzávěrce.[5]

Používané účty:

- 09x – Opravné položky k dlouhodobému majetku,
- 19x – Opravné položky k zásobám,
- 29x – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku,
- 39x – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování,
- 558 – Tvorba zákonných opravných položek,
- 559 – Tvorba opravných položek,
- 579 – Tvorba opravných položek,
- 589 – Tvorba opravných položek.

Do základu daně z příjmů zohledňujeme pouze účty 558 - Tvorba zákonných opravných položek, prostřednictvím kterých se účtují zákonné opravné položky k pohledávkám. Ostatní nákladové účty pro tvorbu a čerpání opravných položek 559, 579, 589 neovlivňují základ daně, ale pouze účetní výsledek hospodaření.

Postup při uzávěrce je následující:

- ♦ na základě údajů z inventarizace majetku zaúčtovat tvorbu nových opravných položek,
- ♦ provést dokladovou inventuru opravných položek a podle výsledků inventarizace majetku ponechat, snížit nebo zrušit opravnou položku,
- ♦ vyhotovit inventurní soupis opravných položek.

Daňový přístup k účetním opravným položkám a účetním rezervám je dán § 23 odst. 3 písm. c) bod 3 zákona o daních z příjmů, který však ještě ve znění zákona č. 162/2003 Sb., o dani z příjmů zněl tak, že nenavazoval na úpravu techniky účtování v účetnictví.¹⁵⁾

2.1.5. Opravné položky k pohledávkám

Od 1. srpna 1995 je možné podle zákona ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, vytvářet opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994, jejichž tvorba je výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů:

- ♦ jestliže od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než 6 měsíců, až do výše 20% účetní hodnoty pohledávky nebo ceny pořízení pohledávky,
- ♦ od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než 12 měsíců, až do výše

15) „Výsledek hospodaření.....lze snížit o částky související s rozpouštěním rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla pro daňové účely výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou podle zvláštního právního předpisu / zákona o účetnictví / zúčtovány ve prospěch výnosů“. Od 1.1.2004 nabyl platnost zákon 438/2003 Sb., o daních z příjmů.

Marková H.: Daňové zákony 2004. 10. vyd. GRADA: Praha, 2004. s. 17. ISBN 80-247-0761-6.

33% hodnoty pohledávky.

Vyšší tvorbu opravných položek mohou účtovat jen ti poplatníci daně z příjmů, kteří podali návrh na zahájení řízení proti dlužníkovi podle předpisů o rozhodčím řízení nebo u soudu a pokud od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než

- ♦ 18 měsíců, až do výše 50% hodnoty pohledávky,
- ♦ 24 měsíců, až do výše 66% hodnoty pohledávky,
- ♦ 30 měsíců, až do výše 80% hodnoty pohledávky,
- ♦ 36 měsíců, až do výše 100% hodnoty pohledávky.

Výše uvedené opravné položky nelze daňově uplatnit u pohledávek vzniklých:

- ♦ za společníky, akcionáře, členy družstev za upsaný vlastní kapitál,
- ♦ mezi ekonomicky spojenými právníckými osobami, u nichž průměr podílů na základním kapitálu, druh osoby nebo průměr podílů hlasovacích práv za zdaňovací období (nebo za část zdaňovacího období) je vyšší než 25 %, průměr podílů se stanoví jako podíl součtu stavu k poslednímu dni každého měsíce a počtu měsíců ve zdaňovacím období nebo jeho části,
- ♦ mezi osobami blízkými,
- ♦ z titulu úvěrů, půjček a záloh. [5]

Při tvorbě a rozpouštění účetních opravných položek postupujeme takto:

- | | |
|---|---------|
| ♦ Tvorba zákonné opravné položky k pohledávkám | 558/391 |
| ♦ Zúčtování zákonné opravné položky k pohledávkám | 391/558 |
| ♦ Tvorba účetní opravné položky k pohledávkám | 559/391 |
| ♦ Zúčtování účetní opravné položky k pohledávkám | 391/559 |

2.1.6. Rezervy

Tvorba a čerpání rezerv

Tvorba rezerv na očekávané výdaje, ztráty a rizika je důsledkem opatrnosti. Rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, o nichž je znám účel a je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou. Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů a rezervy se čerpají nebo rozpouštějí ve prospěch nákladů v okamžiku, kdy výdaj nebo ztráta nastala (čerpání) nebo nestala a nenastane (rozpouštění). Daňovou účinnost tvorby a čerpání rezerv upravuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, vyhláška MF č. 500/2002 a zákon č. 438/2003 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů platného od 1.1.2004. Zůstatek nevyčerpaných rezerv lze převádět do následujícího účetního období, podléhá však inventarizaci, při níž je třeba posoudit jejich výši a odůvodněnost. Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek, tj. rezervu nelze přečerpat. Rezervy není možné používat k úpravám výše oceněných aktiv. Oblast rezerv by měla účetní jednotka upravit vnitřní směrnici, v níž stanoví tituly pro tvorbu rezerv, jejich výši, režim jejich tvorby a způsob čerpání. Zákonné rezervy (účet 451) jsou vytvářeny v souladu se zákonem o rezervách.

Rezervy upravené zákonem o rezervách:

- ♦ bankovní rezervy,
- ♦ rezervy v pojišťovnictví,
- ♦ rezervy na opravy hmotného majetku,
- ♦ rezervy na péstební činnost,
- ♦ ostatní rezervy.

Rezervy na opravu dlouhodobého hmotného majetku

Rezervu na opravy dlouhodobého hmotného majetku mohou tvořit účetní jednotky jestliže:

- ♦ mají k hmotnému majetku vlastnické právo,
- ♦ jsou nájemci hmotného majetku a k opravám najatého majetku jsou smluvně zavázáni.

Při provádění oprav je třeba dát pozor, aby se oprava nezaměňovala s technickým zhodnocením dlouhodobého majetku, na které rezervu tvořit nelze.

Rezervu nelze tvořit na opravy majetku:

- ♦ který je zařazen pro účely daňových odpisů v 1. odpisové skupině, např. auta, počítače,
- ♦ který je určen k likvidaci,
- ♦ který je opravován v důsledku škody či jiné nepředvídané nebo nahodilé události,
- ♦ který je opravován pravidelně každý rok.

Výše rezervy na opravy dlouhodobého hmotného majetku se stanoví podle jednotlivého hmotného majetku určeného k opravě a podle charakteru této opravy. Výše rezervy ve zdaňovacím období se rovná podle rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, která uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení opravy. Do počtu zdaňovacích období rozhodných pro účely výpočtu výše rezervy se zahrnuje zdaňovací období, kdy dojde k zahájení tvorby rezervy. Do tohoto počtu zdaňovacích období se nezahrnuje předpokládané zdaňovací období, kdy dojde k zahájení opravy. U movitých věcí může být rezerva na opravu jednotlivého hmotného majetku tvořena ve vztahu k objemu jeho výkonu v technických jednotkách. V takovém případě je výše rezervy ve zdaňovacím období rovna součinu podílu rozpočtu nákladů na opravu na jednotku předpokládaného objemu výkonu a součtu objemů skutečných výkonů za zdaňovací období a za předcházející, pokud nebylo zdaňovacím obdobím. Pokud nebude oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém se při výpočtu výše rezervy předpokládalo zahájení opravy, rezerva se zruší v následujícím zdaňovacím období. Rezerva nebo její zůstatek se zruší i tehdy, jestliže nebyla vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém byla oprava zahájena. Rezerva na opravy u jednotlivého hmotného majetku nesmí být tvořena pouze jedno zdaňovací období¹⁶⁾. [5]

16) § 7 odst. 8 maximální doba tvorby rezerv...a) ve 2. odpisové skupině 3 zdaňovací období, b) ve 3. odpisové skupině 6 zdaňovacích období, c) ve 4. odpisové skupině 8 zdaňovacích období, d) v 5. a 6. odpisové skupině 10 zdaňovacích období

Marková H.: Daňové zákony 2004. 10. vyd. GRADA: Praha, 2004. s. 56. ISBN 80-247-0761-6.

Účetní rezervy

Pro účtování o rezervách používáme účty ve skupině 45 - Rezervy. Rezervy se čerpají v souladu s předpisy účetní jednotky nebo podle obecně platných právních předpisů v případě zákonných rezerv. Účet 451 - Rezervy zákonné se tvoří na tituly a ve výši podle obecně platných právních předpisů, především daňových zákonů, popř. zvláštních zákonů. Účet 459 - Ostatní rezervy tvoří takové rezervy, jejichž tvorbu nelze zahrnout do tzv. daňových nákladů.

Tvorba rezerv se účtuje na následující nákladové účty:

552 /451 - Tvorba zákonných rezerv,

554 /459 - Tvorba ostatních rezerv ,

574 /459 - Tvorba rezerv,

584/459 - Tvorba rezerv.

Čerpání rezerv se účtuje rušením výše uvedených nákladových účtů.

Do základu daně z příjmů zohledňujeme pouze účty 552 - Tvorba zákonných rezerv a zrušení 552 - Tvorba zákonných rezerv. Ostatní nákladové a zrušené nákladové účty pro tvorbu a čerpání rezerv 554, 574, 584 neovlivňují základ daně, ale pouze účetní výsledek hospodaření.[5]

2.1.7. Závěrečné operace u zásob

Oblast zásob je třeba koncem účetního období ošetřit s ohledem na jejich charakter a to v oceňování a způsobu účtování (způsob A nebo způsob B). Některé operace jsou shodné bez ohledu na to, zda účetní jednotka používá účtování způsobem A nebo způsobem B, jiné jsou specifické pouze pro jeden z těchto způsobů.

Způsob účtování u operací spojených se zásobami:

- ♦ proúčtování zásob na cestě u nakupovaných zásob, jestliže účetní jednotka má faktury, avšak zásoby do konce roku nedošly (způsob A i B), účet - 119/111, 139/131,
- ♦ proúčtování nevyfakturovaných dodávek u nakupovaných zásob jako dohadných položek v případech, kdy účetní jednotka převzala zásoby, avšak nemá dosud faktury (způsob A i B), účet 112/389, 132/389,
- ♦ porovnání výsledků inventury nakupovaných zásob i zásob vlastní výroby s účetním stavem (způsob A) nebo se skladovou evidencí (způsob B),
- ♦ manko a jeho porovnání s vnitropodnikovou směrnicí normy přirozených úbytků v případě, že to charakter zásob umožňuje, a v závislosti na tom pak proúčtování inventurního rozdílu (způsob A i B),
- ♦ úprava zásob na skladě (u způsobu B) postupem stanoveným vnitřní směrnicí (buď odúčtování počátečního stavu zásob do spotřeby a její následné snížení o konečný stav převedený na účet zásob, nebo pouhým vyjádřením změny stavu zásob),
- ♦ posouzení účetní hodnoty zásob na skladě v porovnání s jejich tržní hodnotou a rozhodnutí o případné tvorbě opravných položek (u pomaluobrátkových či zastaralých zásob) či odpisu (u znehodnocených či neprodejních zásob).

2.1.8. Závěrkové účty

Při vlastním uzavírání výsledkových účtů, tj. převodu na 710 – Účet zisku a ztráty se posuzuje správné zařazení z pohledu vztahu k výsledku hospodaření provoznímu, finančnímu a mimořádnému. Musí se provést daňová analýza a správné zařazení na analytických účtech z pohledu daňové relevance – daňová, nedaňová položka.

Například:

- ♦ rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy,
- ♦ rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou vyřazeného majetku,
- ♦ účetní opravné položky a účetní rezervy, daňové opravné položky a daňové relevantní rezervy,
- ♦ cestovní náhrady nad rámec zákona o cestovních náhradách,

- ♦ náklady na reprezentaci,
- ♦ dary – mohou být následně po vyloučení z daňového základu uplatněny jako odečitatelná položka dle § 20 odst. 8 a jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů dle § 24 odst. 2 písm. zr zákona o dani z příjmů, dále platí, že i v roce 2003 se mohou uplatnit dary poskytnuté na odstraňování následků povodní a záplav v roce 2002 – viz novela zákona o daních z příjmů č. 575/2002 Sb.,
- ♦ ostatní sociální náklady (provoz závodních rekreačních zařízení, bytové hospodářství),
- ♦ příspěvky právnickým osobám v souvislosti s členstvím v nich – je potřeba posoudit se zřetelem k nezbytnosti členství pro vykonávání činnosti (§ 24 odst. 2 písm. d zákona o daních z příjmů),
- ♦ pojistné – pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění – jsou daňovým nákladem jen, pokud byly zaplacený, a to nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období (§ 24 odst. 2 písm. f),
- ♦ příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem je daňovým nákladem (§ 24 odst. 2 písm. zj), je-li poukázán na účet jeho zaměstnance u penzijního fondu, maximálně však lze uznat daňově do výše 3 % úhrnu vyměřovacích základů zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti za zdaňovací období,
- ♦ životní pojištění – pojistné, které hradí zaměstnavatel pojišťovně za zaměstnance na soukromé životní pojištění na základě pojistné smlouvy uzavřené mezi zaměstnancem jako pojistníkem a pojišťovnou, je daňovým nákladem (§ 24 odst. 2 písm. yc) max. do výše 8000 Kč za zdaňovací období nebo jeho část za podmínky, že ve smlouvě byla sjednaná výplata pojistného plnění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení 60 let,
- ♦ daně – **daňový náklad:** zaplacená daň z nemovitosti, zaplacená daň z převodu nemovitosti, a to i v případě, bude-li zaplacená ručitelem za původního vlastníka (a zaplacené poplatky), dále silniční daň, daň z příjmů zaplacená v zahraničí jen ve vymezených případech (§ 24 odst. 2 písm. ch), **nedaňový náklad:** daně zaplacené za jiného poplatníka s výjimkou uvedenou dříve (§ 25 odst. 1 písm. r), daň dědická,

darovací, v nevymezených případech daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob a obdobné daně zaplacené v zahraničí (§ 25 odst. 1 písm. s),

- ♦ stravování – **daňový náklad**: do výše 55 % ceny jednoho hlavního jídla v průběhu jedné pracovní směny, max. však do výše 70 % stravného při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin podle zákona o cestovních náhradách – dne 1.1.2003 nabyla účinnost vyhláška č. 569/2002 Sb., která stanoví stravné, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin 58 až 78 Kč,

- ♦ hodnota cenného papíru při prodeji v plné výši, pokud je oceňován reálnou hodnotou (§ 24 odst. 2 písm. r), nabývací hodnota podílu jen do výše příjmů z prodeje, nejsou-li oceňováni reálnou hodnotou (§ 24 odst. 2 písm. w), pořizovací cena směnky jen do výše příjmů z prodeje směnky,

- ♦ smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů jsou daňovým nákladem v případě, kdy jsou zaplacené (§ 24 odst. 2 písm. zi).

Jedná se jen o ilustrativní výběr, nikoli vyčerpávající výčet nezbytných řešení při uzavírání výsledkových účtů. To je potřeba provést na základě konkrétní situace v účetní jednotce a s pečlivým posouzením všech dostupných informací.

Závěrkový účet ve skupině **70 – Konečný účet rozvažný** musí zahrnovat veškeré aktivní a pasivní účty, a to v ocenění, které respektuje § 26 odst. 3, § 25 odst. 2 a § 27 zákona o účetnictví.

Mezi uzávěrkové operace patří také poslední účetní operace, kterou je:

- ♦ zaúčtování daně z příjmů na základě daňového přiznání, resp. propočtu pro účely sestavení daňového přiznání k dani z příjmů,
- ♦ zaúčtování odložené daňové pohledávky nebo odloženého daňového závazku.[5]

2.2. ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Účetní jednotky účtující v soustavě podvojného účetnictví jsou povinny podle § 6 odst. 4 zákona o účetnictví sestavovat účetní závěrku. Ustanovení § 18 odst. 1 zákona o účetnictví definuje účetní závěrku jako nedílný celek, který tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Příloha jako nedílná součást účetní závěrky vysvětluje položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty a doplňuje informace, které z rozvahy a výkazu zisku a ztráty uživatel nezjistí. Kromě uvedených základních výkazů může účetní závěrka zahrnovat i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky uvedené v § 20 zákona o účetnictví, pokud nesplňují kritéria stanovená v § 20 písm. b pro ostatní obchodní společnosti a družstva, které pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka (§ 18 odst. 3) ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří uvedených kritérií:

1. úhrn rozvahy více než 40 000 000 Kč, úhrnem rozvahy se pro účely tohoto zákona rozumí úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o položky § 26 odst. 3,
2. čistý obrat více než 80 000 000 Kč, čistým obratem se pro účely tohoto zákona rozumí výnosy snížené o prodejní slevy, daň z přidané hodnoty a ostatní daně přímo spojené s obratem,
3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců, včetně případů pracovního vztahu člena k družstvu, v průběhu účetního období více než 50, zjištěný způsobem stanoveným na základě zvláštního právního předpisu (zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů).[2,3]

♦ **Rozvaha** – společnost s ručením omezeným sestavuje rozvahu v plném nebo zkráceném rozsahu. Rozvaha a zůstatky účtů, jimiž se následující účetní období zahajuje, musí navazovat na rozvahu a zůstatky rozvahových účtů, jimiž se předcházející účetní období uzavřelo (viz. příloha č. 10).

♦ **Výkaz zisku a ztráty (výsledovka)** - je uspořádán stupňovitě, což umožňuje získat informace o zdrojích tvorby výsledku hospodaření. Výnosy jsou uspořádány podle jednotlivých zdrojů, z nichž vznikají, a náklady jsou uspořádány podle druhového a účelového členění (viz. příloha č. 11).

V účetní závěrce za rok 2003 může poprvé účetní jednotka, pokud se tak rozhodne, zveřejňovat výkaz zisku a ztráty v druhovém a v účelovém členění. Za předpokladu, že účetní jednotka zvolí pro sestavení účetní závěrky výkaz zisku a ztráty v účelovém členění (§ 39 odst. 8 vyhlášky č. 500/2002 Sb.), musí uvést v rámci přílohy náklady a výnosy provozního výsledku hospodaření v členění podle druhů, postačuje však zjednodušená verze této části výkazu zisku a ztráty. Při volbě výkazu zisku a ztráty v účelovém členění zveřejní tedy účetní jednotka tu část výkazu zisku a ztráty, která se ve zmíněných variantách odlišuje, dvakrát. I u výkazu zisku a ztráty platí možnost slučování položek a neuvádění položek v případě nulové výše za minulé a běžné účetní období (§ 4 odst. 3 a odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb.)¹⁷⁾. Totéž platí o úpravě informací, které jsou významné a nejsou v běžném a minulém účetním období srovnatelné (§ 4 odst. 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

Úprava přichází v úvahu například z důvodu:

- ♦ zavedení položky změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (změna postupu účtování),
- ♦ změny v odpisování záporné opravné položky, resp. od roku 2003 záporného goodwillu a záporného oceňovacího rozdílu (odpis je určen sice ve prospěch výnosů, chybí však skupina 65),
- ♦ úprava finanční části výsledku hospodaření o změny z přecenění nejen cenných papírů, ale také derivátů (v roce 2002 spíše byla formální zásada výkazu, vykázané rozdíly z přecenění derivátů mohou být uvedeny srovnatelně),

17)za podmínky, že sloučené položky a každá úprava informací za minulé účetní období se odůvodní v příloze....

Vyhláška MF č. 500/2002 Sb. Praha, 2002. str. 5.

♦ změny stavu rezerv a opravných položek ve finanční činnosti, atd.[7]

♦ **Příloha** obsahuje vedle běžných identifikačních údajů o firmě, za níž je účetní závěrka sestavována, informace o používání účetních metod. Nesmějí chybět údaje, které nemusí být pro účetní jednotky běžné, proto je potřeba nezapomenout na uvedení (kromě běžných informací – viz § 18 a § 19 zákona o účetnictví a § 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.) také:

♦ rozvahového dne (okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje),

♦ okamžiku sestavení účetní závěrky,

♦ události nastalé po rozvahovém dni (§ 19 odst. 5 zákona o účetnictví) se zřetelem na skutečnost, zda ovlivňují účetní výkazy, přílohu nebo se v účetní závěrce neprojeví, informace o odchylkách od účetních metod (§ 7 odst. 2 zákona o účetnictví umožňuje účetním jednotkám, aby za účelem dosažení věrného a poctivého obrazu volily jiné účetní metody, než stanoví prováděcí předpisy – nikoliv zákon – pak musí zdůvodnit postup a vyčíslit dopady v příloze, na nich je také obhájení postupu u finančního úřadu),

♦ všech podstatných informací ovlivňující výsledek hospodaření, aktiva, pasiva a finanční postavení účetní jednotky,

♦ významné položky zvýšení nebo snížení vlastního kapitálu,

♦ u auditovaných firem rozvržení tržeb z realizovaných výkonů podle druhu činnosti a podle zeměpisného umístění trhů – budou-li podstatné odlišnosti z hlediska odlišnosti organizace prodeje,

♦ u auditovaných společností počet a jmenovitou hodnotu nebo ocenění vydaných akcií či podílů.

Již v roce 2003 se může do přílohy zahrnout podrobná analýza splatných závazků pojistného ze sociálního zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů. Jedná se sice o povinnost, kterou zákonodárce vkládá do novelizovaného § 18 odst. 1 písm. c zákona o účetnictví s účinností od 1.1.2004, avšak vhodnost informovat o těchto závazcích již v účetní závěrce je nesporná. Příloha k účetní závěrce pro podnikatele může být plného nebo zkráceného rozsahu.[2,3,7]

Přehled o peněžních tocích poskytuje uživatelům informace o struktuře finančních zdrojů, o finančně hospodářské politice účetní jednotky, struktuře užití finančních prostředků. Účetní jednotce umožňuje vyhodnotit její finanční situaci v účetním období. Dále účetní jednotce umožňuje předpovídat budoucí peněžní toky.

Přehled o změnách vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny podává informaci o zvýšení nebo snížení čistých aktiv, respektive informaci o bohatství účetní jednotky v průběhu účetního období, a to podle konkrétních oceňovacích zásad přijatých a zveřejněných v rámci účetní závěrky. Do změn vlastního kapitálu se v podstatě promítají celkové zisky a ztráty, které účetní jednotka vytvořila v průběhu účetního období.[2,3]

Přezkoumání účetní závěrky

Pro společnost s ručením omezeným platí, že pokud vytvářejí dozorčí radu, pak ji přísluší ve smyslu § 138 obchodního zákoníku přezkoumávat řádnou, mimořádnou a konsolidovanou účetní závěrku a návrh na rozdělení zisku nebo úhradu ztráty a předkládá své vyjádření valné hromadě.

Audit účetní závěrky

Ověření účetní závěrky auditorem je pro účetní závěrku za rok 2003 beze změny, tj. platné ustanovení § 20 zákona o účetnictví. Audit podléhají všechny akciové společnosti. Ostatní obchodní společnosti, podnikající zahraniční osoby a fyzické osoby vedoucí podvojně účetnictví tehdy, jestliže překročily nebo již dosáhly za dvě účetní období alespoň dvě ze tří uvedených kritérií (úhrn rozvahy, čímž jsou míněna brutto aktiva větší 40 mil. Kč, čistý obrat je vyšší 80 mil. Kč, průměrný přepočtený stav zaměstnanců je více než 50 zaměstnanců).

Zákon o účetnictví ani jiný zákon nestanoví přesně termín, do kdy musí být audit zadán či proveden. Pouze § 21a zákona o účetnictví, který se týká zveřejnění ve vazbě na § 8 odst. 3,

předpokládá, že audit bude proveden nejpozději do posledního dne účetního období, které následuje za účetním obdobím, za které se sestavuje a zveřejňuje účetní závěrka.

Pokud účetní jednotka využije ustanovení § 17 odst. 7 zákona o účetnictví¹⁸⁾ a do okamžiku schválení účetní závěrky auditorem otevře účetní knihy, provede úpravu, přepracuje účetní závěrku, pak je nezbytné, aby se auditor k této nové účetní závěrce znovu vyjádřil, dal nový výrok.[2,3]

Schvalování účetní závěrky

Účetní závěrku schvaluje k tomu kompetentní orgán. Pokud se jedná o obchodní společnost, v § 128 obchodního zákoníku je stanovena povinnost, že pokud není určena ve společenské smlouvě kratší lhůta, svolávají valnou hromadu jednatele s.r.o. nejméně jednou za rok. Valná hromada, která schvaluje řádnou účetní závěrku, se musí konat nejpozději do šesti měsíců od posledního dne účetního období. Neznamená to, že valná hromada musí tuto účetní závěrku schválit, ale že se musí k projednávání účetní závěrky sejít.[4]

Zveřejňování účetní závěrky

Účetní závěrka za rok 2003 se zveřejňuje shodně jako za předchozí období. Účetní jednotka je povinna nejpozději do posledního dne následujícího účetního období zveřejnit účetní

18) § 17 odst. 7 od 1.1.2004 § 17 odst. 4 „, po schválení účetní závěrky nesmí účetní jednotka přidávat další účetní zápisy....“

Bauer D., Plesnivý P., Svatošová J., Šafránek Z.: Zákon o účetnictví po novele od 1.1.2004 s komentářem. vyd. 1. ANAG. Olomouc, 2004. s. 132. ISBN 80-7263-203-5.

19) § 27 a odst. 2 písm. c) „, součástí obchodního rejstříku je sbírka listin obsahující...výroční zprávy, řádné, mimořádné a konsolidované účetní závěrky, pokud vyžaduje-li jejich vyhotovení tento zákon nebo zvláštní právní předpis a je-li uložena povinnost ověření účetní závěrky, pokud jejich sestavení vyžaduje tento zákon, zprávu o vztazích mezi propojenými osobami podle § 66 a odst. 9 na listině obsahující rozvahu musí být uvedeny identifikační údaje osob, které je podle zákona ověřují.“

Kolektiv autorů: Zákony II 2003. Obchodní zákoník. vyd. 1. Poradce: Český Těšín, 2003. s. 13.

ISSN 1214-245.

závěrku jejím uložením do sbírky listin – viz § 21a zákona o účetnictví a § 27a odst. 2 písm. c) obchodního zákoníku¹⁹⁾. Auditovaná účetní jednotka zapsaná v obchodním rejstříku má na zveřejnění čas až do posledního dne následujícího účetního období po rozvahovém dni (§ 8 odst. 3 zákona o účetnictví).

Auditovaná účetní jednotka může mít období kratší. Pokud bude mít účetní závěrku ověřenou auditorem a účetní závěrka bude schválena k tomu kompetentním orgánem, pak je tato firma povinna zveřejnit účetní závěrku ve lhůtě 30 dnů od splnění obou dvou uvedených podmínek (§ 21a odst. 2 zákona o účetnictví). Pokud bude některá podmínka nesplněna, účetní jednotka nejlépe počká do závěru účetního období, které následuje po rozvahovém dni. Nesplněnou podmínku (neschválení účetní závěrky, neprovedení auditu) uvede na účetní závěrce při jejím zveřejnění tak, aby uživatel nemohl být pomýlen, že účetní závěrka je schválena nebo že byla ověřena auditorem (§ 21a zákona o účetnictví).[2,3]

3. ANALÝZA FINANČNÍCH VÝKAZŮ

3.1. FUNKCE FINANČNÍCH VÝKAZŮ A ÚČETNICTVÍ

Hlavním smyslem a prvotní zásadou účetnictví a finančních výkazů je vyjádření pravdivé informace, z níž lze získat věrný obraz o finanční a majetkové situaci podniku. Účetní výkazy lze rozdělit na:

- ♦ externí účetní výkazy, označované jako finanční výkazy,
- ♦ interní (vnitropodnikové) účetní výkazy sestavovány pro potřeby podniku,
- ♦ daňové výkazy pro daňové účely.

Účetní jednotky sestavují řádnou účetní závěrku k 31.12., pokud účetním obdobím je kalendářní rok, ale pro své řídicí potřeby podnik může sestavovat čtvrtletní nebo měsíční výkazy. Ty se stávají podkladem průběžné prováděné finanční analýzy.

3.1.1. Rozvaha

Rozvaha je základním účetním výkazem. Ostatní účetní výkazy vznikly historicky oddělením od rozvahy pro účely podrobnějšího zjišťování. Vzájemným pojítkem rozvahy a výkazu zisku a ztráty je výsledek hospodaření (zisk nebo ztráta), pojítkem rozvahy a přehledu o peněžních tocích je bilance příjmů a výdajů. Rozvaha zachycuje stav majetku v podniku (aktiv) na jedné straně a zdrojů jeho krytí na straně druhé (pasiv) k určitému datu v peněžním vyjádření.

Základní rovnice rozvahy je tedy:

Hodnota veškerých Aktiv = Hodnotě veškerých Pasiv

Rozvaha a finanční výkazy slouží především potřebám finančního řízení podniku. Každý podnikatel musí sledovat stav a strukturu svého majetku a jeho krytí zdroji. Základním hlediskem třídění aktiv je proto jejich funkce a s ní spojená doba vázanosti v reprodukčním cyklu podniku. V účetnictví je z praktických důvodů jako hranice krátkodobosti a dlouhodobosti stanoven jeden rok. Podle tohoto hlediska lze aktiva třídit do dvou základních skupin:

- ♦ na stálá (dlouhodobá, fixní, neoběžná),
- ♦ a oběžná (krátkodobá).

U zdrojů (pasiv) je základním třídícím kritériem jejich vlastnictví. Podle tohoto kritéria rozlišujeme zdroje na:

- ♦ na vlastní,
- ♦ a cizí.

Základní skupiny aktiv a pasiv lze znázornit v následujícím schématu rozvahy:

Schéma struktury aktiv je:

A. Pohledávky za upsaný základní kapitál

B. Dlouhodobý majetek:

I. Dlouhodobý nehmotný majetek

II. Dlouhodobý hmotný majetek

III. Dlouhodobý finanční majetek

C. Oběžná aktiva:

I. Zásoby

II. Dlouhodobé pohledávky

III. Krátkodobé pohledávky

IV. Krátkodobý finanční majetek

D. Časové rozlišení:

I. Náklady příštích období

II. Komplexní náklady příštích období

Schéma struktury pasiv je:

A. Vlastní kapitál:

I. Základní kapitál

II. Kapitálové fondy

III. Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku

IV. Výsledek hospodaření minulých let

V. Výsledek hospodaření běžného účetního období

B. Cizí zdroje:

I. Rezervy

II. Dlouhodobé závazky

III. Krátkodobé závazky

IV. Bankovní úvěry a výpomoci

C. Časové rozlišení:

I. Výdaje příštích období

II. Výnosy příštích období

Pro účely rozborů lze použít různé formy zestručněných výkazů.

AKTIVA

- ♦ Pohledávky za upsaný vlastní kapitál - těmito pohledávkami se míní upsané, ale dosud nezaplacené vklady majetkové účasti. Tento údaj se vykazuje odděleně od ostatních pohledávek, neboť upozorňuje, že upisovatelé nebo vkladatelé nesplatili základní kapitál a že podnik tedy není kapitálově tak silný, jak by se mohl jevit.
- ♦ Dlouhodobý nehmotný majetek – tento majetek zahrnuje předměty z práv průmyslového vlastnictví, projekty a programové vybavení a jiné poskytované technické nebo hospodářsky využitelné znalosti, jejichž pořizovací cena je nad 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok.
- ♦ Dlouhodobý hmotný majetek – jsou jím nemovitosti, umělecká díla, pěstitelské celky, stáda a tažná zvířata, samostatné movité věci, jejichž ocenění je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok.
- ♦ Dlouhodobý finanční majetek – se rozumí specifická forma dlouhodobého uložení peněžních prostředků.
- ♦ Zásoby – základní charakteristikou zásob je jejich jednorázová spotřeba v průběhu výrobního procesu.
- ♦ Pohledávky – jsou dlouhodobé, jejichž doba splatnosti přesahuje 1 rok, a krátkodobé, u kterých doba splatnosti činí nejdéle 1 rok.
- ♦ Krátkodobý finanční majetek – jsou peníze, např. pokladní hotovost, šeky, poukázky k zúčtování, ceniny. Dále sem patří účty v bankách a majetkové cenné papíry určené k prodeji nebo splatné do 1 roku (podílové listy, akcie) a cenné papíry úvěrového charakteru (obligace, vkladové listy). Nepatří sem vlastní akcie nebo vlastní dluhopisy.
- ♦ Časové rozlišení – tato položka souvisí s uplatněním aktuálního principu. To znamená, že správně vykázaný výsledek hospodaření účetní jednotky za dané účetní období vyžaduje, aby do něj byly zahrnuty všechny náklady i výnosy, které do něj hospodářsky patří, i když z různých důvodů v běžném účetním období nebyly zúčtovány. Naopak je třeba vyloučit položky, které sice zúčtovány byly, avšak týkají se příštích účetních období. Tato úprava se účtuje prostřednictvím účtů časového rozlišení v aktivech i pasivech, dohadných účtů aktivních i pasivních a rezerv, to je položka pasivní, která nemá

protipoložku v aktivech.[1,7]

PASIVA

- ♦ Vlastní kapitál – vzniká zejména ze zdrojů, jimiž jsou základní kapitál a výsledek hospodaření (zisk). Výši základního kapitálu ovlivňují především požadavky obchodního zákoníku, který určuje minimální výši základního kapitálu pro daný typ společnosti. Kromě toho určuje i způsob řízení společnosti, způsob ručení a další záležitosti spojené se vznikem a fungováním společnosti. Výsledek hospodaření je uveden po zdanění.
- ♦ Kapitálové fondy – jde o kapitálové peněžní i nepeněžní vklady, které nezvyšují základní kapitál společnosti.
- ♦ Fondy ze zisku – jde o fondy, které jsou tvořeny po rozdělení zisku, především: zákonný rezervní fond - povinně jej zřizují kapitálové společnosti, lze jej využít jen ke krytí ztrát společnosti nebo k opatřením pro překonání nepříznivého průběhu hospodaření. statutární fondy – jsou tvořeny ze zisku podle vlastních pravidel podniku. Zařazují se sem i dobrovolně tvořené rezervní fondy ostatních typů společnosti. ostatní fondy – jsou to dobrovolně vytvořené fondy, nezakotvené ve statutu společnosti.
- ♦ Cizí zdroje – sem patří rezervy, dlouhodobé a krátkodobé závazky. Závazky představují položky, u nichž podnik vystupuje v pozici dlužníka. Jsou protipólem pohledávek, kdy podnik vystupuje jako věřitel. Krátkodobé závazky mají shodnou strukturu s krátkodobými pohledávkami. Závazky k zaměstnancům tvoří samostatnou položku. Dlouhodobé závazky nemají protipól položky pohledávky, protože jsou roztrženy v položkách dlouhodobé směnky k úhradě, dlouhodobé přijaté zálohy, popřípadě jiné dlouhodobé závazky. Dále jsou zde také uvedeny bankovní úvěry. Svou povahou patří mezi závazky, ale pro svůj význam tvoří samostatnou podskupinu v rozvaze.
- ♦ Časové rozlišení – jedná se o položky, které jsou uvedeny v souvislosti s aktivy. Jde vlastně o jejich zrcadlový obraz s výjimkou položky Rezervy.[1,7]

3.1.2. Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty slouží ke zjišťování výše, způsobu tvorby a složek výsledku hospodaření. Název výkaz zisku a ztráty je termínem oficiálně používaným pro tento výkaz v našich současných předpisech, v obecném smyslu se však často používá i název výsledovka.

Samotnou podstatu výkazu bychom mohli vyjádřit vztahem:

$$\text{Výnosy (tržby)} - \text{Náklady} = \text{Výsledek hospodaření (zisk/ztráta)}$$

Naše právní úprava zvolila vertikální, stupňovitou podobu výkazu, kdy se zjišťuje výsledek hospodaření odděleně za činnost provozní, finanční a mimořádnou. Účetní jednotka může zvolit sestavení výkazu v druhovém členění nebo v účelovém členění nákladů a výnosů. V případě, že zvolí účelové členění, uvede druhové členění provozních nákladů a výnosů v příloze¹⁹⁾. Splatnou a odloženou daň je třeba vykazovat v členění na splatnou a odloženou daň z běžné a z mimořádné činnosti. Výsledek hospodaření běžného období po zdanění se musí rovnat výsledku hospodaření za běžné účetní období vykázaném v rozvaze. Součet částek daně z příjmů za běžnou činnost a daně z příjmů za mimořádnou činnost ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat dani z příjmů vypočtené v daňovém přiznání. V souvislosti s tvorbou výkazu zisku a ztráty je důležité dodržovat věcné a časové shody nákladů s výnosy. Kromě toho je třeba dodržet i časovou shodu nákladů a výnosů s daným obdobím. Jako výnosy či náklady se tedy neuznávají všechny v tomto období uskutečněné transakce, ale pouze ty, které se k tomuto období vážou.

19) § 3 odst. 3 „Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty se stanoví v přílohách č. 2 a č. 3 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.“

Sbírka zákonů, částka 174, Vyhláška č. 500, ze dne 6.11.2002, MF Praha. S. 9690.

Schéma struktury výkazu zisku a ztráty – druhové členění:

- I. Tržby za prodej zboží*
- A. Náklady vynaložené na prodej zboží*
- + Obchodní marže*
- II. Výkony*
- B. Výkonová spotřeba*
- + Přidaná hodnota*
- C. Osobní náklady*
- D. Daně a poplatky*
- E. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*
- III. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu*
- F. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu*
- G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období*
- IV. Ostatní provozní výnosy*
- H. Ostatní provozní náklady*
- V. Převod provozních výnosů*
- I. Převod provozních nákladů*
- * Provozní výsledek hospodaření*
- VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů*
- J. Prodané cenné papíry*
- VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku*
- VIII. Výnosy z krátkodobého finančního majetku*
- K. Náklady z finančního majetku*
- IX. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů*
- L. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů*
- M. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti*
- X. Výnosové úroky*
- N. Nákladové úroky*

XI. Ostatní finanční výnosy

O. Ostatní finanční náklady

XII. Převod finančních výnosů

P. Převod finančních nákladů

** Finanční výsledek hospodaření*

Q. Daň z příjmů za běžnou činnost

*** Výsledek hospodaření za běžnou činnost*

XIII. Mimořádné výnosy

R. Mimořádné náklady

S. Daň z příjmů z mimořádné činnosti

** Mimořádný výsledek hospodaření*

T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)

**** Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)*

Obsahové vymezení některých položek výkazu zisku a ztráty

- ◆ Obchodní marže – obsahuje rozdíl z vyúčtovaných tržeb za prodej zboží a nákladů vynaložených na prodané zboží.
- ◆ Náklady vynaložené na prodané zboží – obsahuje pořizovací cenu prodaného zboží, přeúčtovanou z příslušného účtu účtové skupiny 13.
- ◆ Výkony – jsou tržby za prodej vlastních výrobků a služeb. Dále změna stavu zásob vlastní výroby, tj. nedokončené výroby. Tato položka může mít i zápornou hodnotu. Výkony také obsahují aktivaci, v této položce je hodnota aktivovaných nákladů zejména na zásoby a dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností.
- ◆ Služby – obsahují zejména náklady na opravy a udržování, cestovné, nájemné, náklady na reprezentaci atd..
- ◆ Přidaná hodnota – je součet obchodní marže a rozdílu výkonu a výkonové spotřeby.
- ◆ Osobní náklady – patří sem mzdové náklady, odměny, náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění zákonné a ostatní sociální náklady.
- ◆ Daně a poplatky – veškeré záúčtované daně a poplatky účetní jednotkou jako náklady s výjimkou daně z příjmů.

- ♦ Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období – je rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období, tato položka může mít i zápornou hodnotu.
- ♦ Ostatní provozní výnosy – obsahují smluvní pokuty a úroky z prodlení, výnosy z postoupených pohledávek a výnosy z odepsaných pohledávek, inventarizační rozdíly, přijaté dotace k úhradě nákladů a pojistná plnění, která nejsou uvedena v mimořádných výnosech.
- ♦ Ostatní provozní náklady – obsahuje poskytnuté dary, smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty, penále, odpis pohledávek, pojistné vztahující se k provozní činnosti, inventarizační rozdíly a škody v provozní oblasti. Škodou se rozumí v tomto smyslu fyzické znehodnocení.
- ♦ Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – sem patří dividendy, podíly na zisku, úrokové výnosy u dluhových cenných papírů ve věcné a časové souvislosti.
- ♦ Náklady z finančního majetku – obsahuje například u dluhopisu s pevnou úrokovou sazbou držených do splatnosti rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou ve věcné a časové souvislosti.
- ♦ Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti – je to rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv a opravných položek, která může mít i zápornou hodnotu.
- ♦ Ostatní finanční výnosy – zde jsou zúčtovány kurzové zisky a náhrady mank.
- ♦ Ostatní finanční náklady – jsou kurzové ztráty, manka a škody.[1,4,7]

3.1.3. Výkaz o peněžních tocích

Výkaz o peněžních tocích představuje významnou součást přílohy k účetní závěrce. Výkaz o peněžních tocích doplňuje rozvahu a výkaz zisku a ztráty o informaci o pohybu peněžních prostředků a o reálnosti dosaženého výsledku hospodaření. Zatímco v rozvaze se porovnávají aktiva a pasiva, u výkazu zisku a ztráty náklady a výnosy, ve výkazu o peněžních tocích se porovnávají příjmy a výdaje. Sestavení výkazu lze provést buď přímou

nebo nepřímou metodou.

Přímá metoda

Přímá metoda spočívá v zásadě ve vyčlenění operací s peněžními prostředky, to je příjmů a výdajů, ze souboru všech hospodářských operací a jejich samostatné sledování, které se provede dodatečně analýzou účtů peněžních prostředků (pokladna, běžný účet) vedených v hlavní knize účetnictví.

Nepřímá metoda

Nepřímá metoda spočívá v odvození z rozvahových a výsledkových operací, které mají vztah k peněžním prostředkům nebo v úpravě výsledku hospodaření o další položky.

Výkaz o peněžních tocích vypovídá o tom, kolik peněžních zdrojů podnik vytvořil a jakým způsobem je použil. Dokazuje, že zisk a peníze nejsou totéž. Výkaz se stává dobrým základem analýzy pohybu peněz v podniku. Tvorba peněžních toků je důležitým rozhodovacím kritériem pro úvěrující banky a další finanční instituce, investory, obchodní partnery, neboť je základem schopnosti podniku splácet své závazky z vytvořené hotovosti, dává představu o potřebě externího financování, je podkladem pro úvěrové záměry a pro oceňování firmy.[1]

4. PRAKTICKÁ APLIKACE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY VE VYBRANÉ S.R.O.

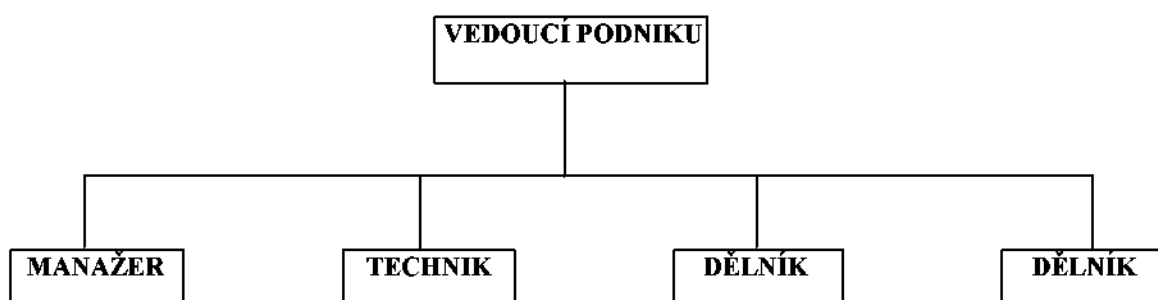
4.1. CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI S RUČENÍM OMEZENÝM

Diplomová práce byla vypracovaná ve společnosti s ručením omezeným. Založení společnosti s ručením omezeným, její práva a povinnosti upravuje zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. Firma byla založena v roce 1994 a je

zapsaná v obchodním rejstříku, vedeného Krajským soudem v Ústí nad Labem. Při založení firmy byla sepsaná společenská smlouva, která obsahuje název a sídlo firmy. Firma za obchodním názvem používá označení „s.r.o.“ a sídlo má v Liberci. Předmětem podnikání jsou stavební práce, zprostředkování obchodu a služeb, projektování staveb a rozpočty pro stavební práce, poradenství. Základní kapitál společnosti s ručením omezeným je 100 000 Kč. Společnost s ručením omezeným založili dva společníci, každý s vkladem 50 000 Kč. To znamená, že obchodní podíl každého společníka je 50 %. Vklad byl zaplacen v hotovosti. Statutárním orgánem společnosti je jednatel, který je zároveň společníkem. Jednatel je oprávněn k jednání jménem společnosti ve všech věcech navenek. Je oprávněn podepisovat všechny listiny společnosti.

Společnost nezaložila dozorčí radu. Společenská smlouva určuje, že společnost vydá stanovy, které upraví vnitřní organizaci společnosti. Stanovy upravují práva a povinnosti společníků a společnosti, změnu společenské smlouvy, zvýšení a snížení základního kapitálu, zánik účasti společníka ve společnosti a zrušení a likvidaci společnosti. Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada, která schvaluje všechny změny, které by ve společnosti nastaly.

Organizační struktura společnosti:



Firma se rozhodla pro průkopnickou organizaci. Tato organizace je vhodná pro malé firmy, kde dominuje jednoradový systém uspořádání řídicích vztahů. Je charakteristická malou dělbou práce a orientací na konkrétní osobu. Identitu organizace určuje osobnost majitele. V organizaci existuje přímá komunikace, všichni pracovníci jsou bezprostředně podřízeni vedení firmy. Rozhodnutí jsou činěna centrálně.

Výhody průkopnické organizace:

- ♦ přímá komunikace uvnitř organizace a s okolím,
- ♦ nízké správní náklady,
- ♦ vysoká flexibilita ve vztahu ke změnám okolí.

Nevýhody průkopnické organizace:

- ♦ závislost organizace na určitých lidech, což může při zastupování vést k vážným problémům,
- ♦ stálé přetěžování vedení firmy,
- ♦ nebezpečí chybných rozhodnutí v důsledku nedostatečné vnitřní kontroly vedoucího,
- ♦ nebezpečí kompetenčních sporů v důsledku nejasné dělby úkolů.

Tato nebezpečí přicházejí zejména v úvahu při prudkém vzrůstu počtu pracovníků nebo obratu, dále při nutnosti investování a v případě generační změny.

4.2. ZÁSADY ÚČETNICTVÍ VE FIRMĚ

Firma účtuje v podvojném účetnictví a při vedení účetnictví se řídí platnými zákony, které jsou uvedeny v příloze č. 1. Pro vedení účetnictví využívá výpočetní techniku a účetnictví si nechává zpracovávat od jiné fyzické osoby, která se zabývá poskytováním služeb v oblasti účetnictví. Společnost s ručením omezeným nemusí mít podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 20 ověřenou účetní závěrku auditorem. Z toho vyplývá, že nemusí vyhotovit výroční zprávu, zveřejňovat účetní závěrku a finanční výkazy vyhotovuje ve

zjednodušeném rozsahu. Přiznání k dani z příjmů za rok 2003 muselo být odevzdáno do 31.3.2004.

4.3. VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Legislativní změny v posledních letech přenesly některá ustanovení zákonů na jednotlivé podniky a podnikatele. Jde především o stanovení pravidel zpracování účetnictví, vedení dokladů okolo mezd zaměstnanců, evidence a nakládání s majetkem, ale i ochraně zdraví zaměstnanců či hygieně. Pro každého podnikatele je tato problematika specifická. V dnešní době je nutné mít tyto směrnice zpracovány dle platných zákonů a předpisů. Vnitropodnikové směrnice jsou nutné jak pro podnikatele fyzické osoby, tak pro podnikatele osoby právnické, pro podnikatele drobné i větší, pro podnikatele ve všech oblastech podnikání, pro samostatně podnikající osoby, tak i pro zaměstnavatele. Vhodným obsahem směrnice lze i optimalizovat daňové zatížení.

Každá směrnice by měla obsahovat:

- ♦ název podniku,
- ♦ název směrnice,
- ♦ jména, funkce a podpisy pracovníků, kteří směrnici vytvořili a schválili, a kteří odpovídají za její aktualizaci,
- ♦ jména, funkce a podpisy pracovníků, kterých se směrnice týká,
- ♦ vlastní řešení dané oblasti.

Firma má vydané tyto vnitropodnikové směrnice:

- ♦ Statut účetní jednotky (shrnuje všechny základní důležité informace o účetní jednotce).
- ♦ Systém zpracování účetnictví – používaný účetní software, zabezpečený proti zneužití, postupy účtování.
- ♦ Oběh účetních dokladů – popisuje jednotlivé fáze zpracování účetních dokladů.
- ♦ Organizační a odpovědnostní řád – vymezuje pravomoci, povinnosti a odpovědnost

jednotlivých pracovníků.

- ♦ Mzdový předpis – stanovuje systém odměňování.
- ♦ Evidence pohledávek a závazků – řízení pohledávek po lhůtě splatnosti.
- ♦ Zásady pro časové rozlišování nákladů a výnosů.
- ♦ Inventarizace – stanoví termíny, inventarizační komise, inventarizační zápis.
- ♦ Harmonogram účetní závěrky.
- ♦ Dlouhodobý majetek - vymezení, ocenění, účtování, evidence, odpisový plán.
- ♦ Zásoby – vymezení, ocenění, účtování, evidence.
- ♦ Zásady pro tvorbu dohadných položek.
- ♦ Zásady pro tvorbu a používání rezerv.
- ♦ Náhrady cestovních výdajů – stanovení konkrétní výše náhrad.

Firma si podle potřeby vnitropodnikové směrnice mění nebo vydává nové.

4.4. ÚČTOVÝ ROZVRH

Společnost s ručením omezeným při svém založení si sestavila účtový rozvrh, který používá stále a pouze ho doplňuje. Při sestavování účtového rozvrhu vycházela ze směrné účtové osnovy. Směrnou účtovou osnovu upravuje zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. ve znění zákona č. 575/2002 Sb. v § 14 a vyhláška MF č. 500/2002. Účtový rozvrh firmy je uveden v příloze č. 3. Od 1.1.2004 při sestavování účtového rozvrhu je nezbytné vzít v úvahu změny, které nastaly ve směrné účtové osnově. Jedná se především o přejmenování některých účtových skupin:

- ♦ 23 - Krátkodobé bankovní úvěry,
- ♦ 24 - Krátkodobé finanční výpomoci,
- ♦ 25 - Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek,
- ♦ 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby,
- ♦ 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření,
- ♦ 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů.

4.5. OTEVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH

Společnost s ručením omezeným k 1.1.2003 otevírá hlavní knihu účetními zápisy na vrub účtu 701 – Počáteční účet rozvažný a ve prospěch jednotlivého syntetického pasivního účtu. Aktivní účty se otevírají na vrub jednotlivého syntetického účtu a ve prospěch účtu 701 – Počáteční účet rozvažný. Zisk, který byl zaúčtován na vrub účtu 702 - Konečný účet rozvažný, se při otevírání účetních knih zaúčtuje ve prospěch účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a na vrub účtu 701 – Počáteční účet rozvažný. Ztráta se vyúčtuje na vrub účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a ve prospěch účtu 701 – Počáteční účet rozvažný (příloha č. 4).

4.6. ÚČETNÍ PRÁCE

Během účetního období společnost s ručením omezeným dostává a vystavuje účetní doklady. Dodané a vystavené účetní doklady se musí překontrolovat. Účetní doklady musí obsahovat:

- ♦ označení účetního dokladu,
- ♦ obsah účetního případu a jeho účastníky,
- ♦ peněžní částku nebo informaci o ceně za měnou jednotku a vyjádření množství,
- ♦ okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- ♦ okamžik uskutečnění účetního případu,
- ♦ podpisový záznam podle § 33 a odst. 4 zákona o účetnictví osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

V případě, že na účetním dokladu chybí jedna z uvedených položek, doklad je neplatný. Firma má povinnost vyžádat si nový účetní doklad nebo doplnit stávající. Používané účetní doklady ve firmě jsou uvedeny v příloze č. 5. Účetní doklady se chronologicky zapisují do příslušných účetních knih. Firma podle zákona o účetnictví § 13 vede tyto účetní knihy:

- ♦ Deník – do deníku firma zapisuje účetní případy z hlediska časového a musí v něm být zaúčtovány všechny účetní případy. Každý účetní případ se zapisuje do deníku samostatně.

Firma používá tyto deníky:

- ♦ Deník dodavatelů,
- ♦ Deník odběratelů,
- ♦ Deník pokladny,
- ♦ Deník banky,
- ♦ Deník všeobecný. (příloha č. 6)

Hlavní kniha – zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, hlavní kniha umožňuje firmě průběžně podávat informace o skutečném stavu a pohybu majetku a závazků a výsledku hospodaření. Hlavní kniha obsahuje počáteční stavy účtů a souhrnné obraty strany MD a Dal. Na konci účetního období v našem případě k 31.12.2003 hlavní kniha obsahuje zůstatky účtů. (příloha č. 8)

♦ Kniha analytických účtů – v této knize firma podrobně rozvádí účetní zápisy hlavní knihy.

♦ Kniha podrozvahových účtů – zde firma uvádí účetní zápisy, které se neprovádějí v účetních knihách.

Účetní knihy se uzavírají každý měsíc. Před účetní závěrkou firma musí provést uzávěrkové práce.

4.7. UZÁVĚRKOVÉ PRÁCE

4.7.1. Inventarizace majetku a závazků

Povinnost provádět inventarizaci na doložení zůstatků jednotlivých položek účetní závěrky ukládá zákon o účetnictví § 29 a § 30. Firma provedla průběžnou fyzickou a dokladovou inventuru k 31.12.2003. Fyzickou inventuru firma provedla u dlouhodobého majetku, zásob, cenin a peněžní hotovosti. Dokladovou inventuru provedla u závazků a pohledávek. Fyzickou inventuru provádí osoba hmotně zodpovědná a osoba zodpovědná za provedení inventury. Při fyzické inventuře a dokladové byly zjištěny rozdíly. Z inventury byl proveden inventarizační zápis, ve kterém jsou vyčísleny rozdíly a jejich zúčtování.

Inventarizační rozdíly byly proúčtovány v prosinci 2003. Inventarizační zápis podepisují odpovědní pracovníci, kteří prováděli inventuru. Firma uchovává inventarizační zápis po dobu 5 let, protože podle § 29 odst. 3 zákona o účetnictví je povinna prokázat provedení inventarizace veškerého majetku a závazků.

Inventarizační rozdíly:

Účet	účetní stav	inventura	rozdíl	účetový předpis
121	79500,40	79500,-	0,40	549/121
112	0,00	0,48	0,48	112/648
321	11361622,00	11361621,96	1,04	588/321

4.7.2. Závěrečné operace u zásob způsob B

Společnost s ručením omezeným účtuje zásoby způsobem B. V průběhu účetního období nakupovaný materiál a zboží se účtují na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy, zejména na vrub účtu 501 – Spotřeba materiálu a 504 – Prodané zboží. Během roku se na účtu 112 – Materiál na skladě a účtu 132 – Zboží na skladě a v prodejnách neúčtuje. Při uzavírání účetních knih se počáteční stav účtů 112 - Materiál na skladě a 132 - Zboží na skladě a v prodejnách převedou na vrub účtu 501- Spotřeba materiálu a 504 – Prodané zboží. Vyčíslí se stav zásob podle skladové evidence, který se zúčtuje u materiálu na vrub účtu 112 – Materiál na skladě souvztažně s účtem 501 - Spotřeba materiálu a na vrub účtu 132 – Zboží na skladě a v prodejnách souvztažně s účtem 504 – Prodané zboží. Obdobně se účtují zásoby vlastní výroby. Během účetního období se účtují na příslušných účtech účtové třídy 5 – Náklady. Při uzavírání účetních knih se počáteční stavy zásob účtované na příslušných účtech účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby převedou na vrub příslušných účtů účtové skupiny 61 – Změny stavu vnitropodnikových zásob. Společnost s ručením omezeným musí vést skladovou evidenci, aby mohla zjistit a prokázat stav zásob i v průběhu účetního období a pořizovací ceny zásob.

4.7.3. Časové rozlišení nákladů a výnosů

Náklady a výnosy se účtují do období, s nimž věcně a časově souvisejí, nikoliv do období, kdy došlo k platbě. Společnost s ručením omezeným vydala vnitřní směrnici, ve které má uvedeno, že časově nebude rozlišovat náklady a výnosy, jde-li o pravidelně se opakující se náklady a výnosy a v případech, že se jedná o nevýznamné částky. Ve vnitřní směrnici se uvádí, že v těchto případech, nepřesáhne-li hodnota 5 000,- Kč, se nemusí časové rozlišení používat. Společnost v roce 2003 časově rozlišila předplatné na rok 2004 sbírky zákonů v hodnotě 8718,- Kč 381/321. V následujícím období v roce 2004 předplatné zúčtovala 501/381.

4.7.4. Odpis pohledávek

Daňový účinný odpis pohledávek upravuje zákon o daních z příjmů. Pohledávky odepsané do nákladů na základě ustanovení tohoto zákona představují daňově uznatelný náklad. Jde jednak o jednorázový odpis, jednak o odpis postupný.

Jednorázový daňový odpis pohledávek

Jednorázový daňový odpis pohledávky znamená odpis ve výši 100 % její nominální hodnoty podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů. Ten uznává jako daňový náklad odepsanou hodnotu pohledávky nebo cenu pořízení pohledávky nabyté postoupením za dlužníkem:

- ◆ U něhož soud zamítl návrh na prohlášení konkurzu nebo zrušil konkurz, a to pro nedostatek majetku dlužníka (546/311).
- ◆ Který je v konkurzním a vyrovnávacím řízení na základě výsledku konkurzního a vyrovnávacího řízení (221/311).
- ◆ Který zemřel a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáháním na dědicích dlužníka (546/335).
- ◆ Který byl právnickou osobou a zanikl bez právního nástupce a věřitel nebyl s původním

dlužníkem ekonomicky nebo personálně spojenou osobou nebo fyzickou osobou blízkou (546/311).

- ♦ Na jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je uplatňována veřejná dražba, a to na základě výsledku této dražby (221/311 zaplacen z dražby, 546/311 rozdíl mezi pohledávkou a výsledkem dražby).
- ♦ Jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je postižen exekucí, a to na základě výsledků této exekuce (546/378).

Postupný daňový odpis pohledávek

Celkově lze uplatnit jako výdaj (náklad) nejvýše neuhrazenou část hodnoty pohledávky nebo cenu pořízení pohledávky nabyté postoupením. Toto ustanovení nelze uplatnit u pohledávek vzniklých:

- ♦ Za společníky za upsané vlastní jmění.
- ♦ Mezi ekonomicky spojenými právníckými osobami, u nichž průměr práv za zdaňovací období (nebo jeho část) je vyšší než 25 %.
- ♦ Mezi osobami blízkými.
- ♦ Z titulu úvěru, půjček a záloh.

Daňově neúčinný odpis pohledávek provádí účetní jednotka na základě vlastního rozhodnutí. Jde například o pohledávky, u nichž by náklady na vymáhání přesáhly jejich výtěžek, o pohledávky, kde je dlužník podle sdělení policie či soudu neznámého pohybu, popřípadě o pohledávky promlčené. Náklad takto odepsané pohledávky je daňově neuznatelný.

Firma odpis pohledávek v roce 2003 neměla.

4.7.5. Opravné položky

Opravné položky lze vytvářet pouze k účtům majetku v případech, kdy se na základě inventarizace prokáže, že

- ♦ Skutečná (tržní či jiná reálná) hodnota sledovaného majetku je nižší než účetní hodnota.
- ♦ Snížení ocenění tohoto majetku není trvalého charakteru.
- ♦ Snížení ocenění tohoto majetku není vyjádřeno jiným způsobem (např. reálnou hodnotou).

Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů a opravná položka se sníží, popřípadě zruší vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost jejich výše. Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku. Firma v roce 2003 opravné položky neúčtovala.

4.7.6. Daňově účinné opravné položky (účet 558)

Daňově účinné jsou opravné položky za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení v souladu s § 8 zákona o rezervách. Opravné položky lze v tomto případě tvořit až do výše pohledávek přihlášených u soudu ve lhůtě stanovené usnesením soudu o prohlášení konkurzu nebo povolení vyrovnání, a to ve zdaňovacím období, v němž byly pohledávky přihlášeny.

Daňově účinné jsou opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31.12.1994, a to v případě, že se k těmto pohledávkám nevytvářejí opravné položky a od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávek uplynulo více než

- ♦ 6 měsíců, až do výše 20 % účetní hodnoty pohledávky,
- ♦ 12 měsíců, až do výše 33 % účetní hodnoty pohledávky (dalších 13 %).

Firma v roce 2003 daňově účinné opravné položky neúčtovala.

4.7.7. Daňově neúčinné opravné položky (účty 559, 579, 589)

Do této skupiny lze zařadit ostatní případy v souladu se zákonem o účetnictví § 24. Toto ustanovení uvádí, že při oceňování majetku a závazků v účetnictví berou účetní jednotky

v úvahu rizika ztráty a znehodnocení, které jsou jim známy ke dni sestavení účetní závěrky. Firma v roce 2003 daňově neúčinné položky neměla.

4.7.8. Kurzové rozdíly

Při uzavírání účetních knih se přepočítávají položky aktiv a závazků prvotně vyjádřené v cizí měně a přepočítané na českou měnu při jejich zaúčtování kurzem devizového trhu vyhlášeného ČNB a stanoveného účetní jednotkou vnitřní směrnici (denním nebo pevným kurzem pro období vymezené účetní jednotkou). Přepočet pro účely účetní závěrky se provádí kurzem ČNB platným k datu sestavení účetní závěrky proto, aby byla správně vyjádřena hodnota majetku a závazků ke dni jejich vykazování. Kurzové rozdíly se účtují na účtu 563 – Kurzová ztráta nebo na účtu 663 – Kurzový zisk. Firma v roce 2003 neobchodovala se zahraničními firmami, proto neúčtovala kurzové rozdíly.

4.7.9. Tvorba a čerpání rezerv

Tvorba rezerv na očekávané výdaje, ztráty a rizika je důsledkem zásady opatrnosti. Rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou. Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů a rezervy se čerpají nebo rozpouštějí ve prospěch nákladů v okamžiku, kdy výdaj nebo ztráta nastala (čerpání) nebo nenastala (rozpouštění). Daňovou účinnost tvorby a čerpání rezerv upravuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů. Zůstatek nevyčerpaných rezerv lze převádět do následujícího účetního období, podle však inventarizace, při níž je třeba posoudit jejich výši a odůvodněnost. Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek. Rezervy nelze používat k úpravám výše ocenění aktiv. Zákonné rezervy (účet 451) jsou vytvářeny v souladu se zákonem o rezervách. Tvorba rezerv se účtuje 552/451, čerpání rezerv 511/321, rozpouštění rezerv 451/552. Firma v roce 2003 ani

v předchozím roce netvořila rezervy. Firma o tvoření rezerv má vydanou vnitropodnikovou směrnici. Firma má pouze vytvořený zákonný rezervní fond ve výši 10 000 Kč (účet 421 – Zákonný rezervní fond).

4.7.10. Dohadné položky

Dohadné položky jsou existující, ale dokladem dosud nepotvrzené pohledávky nebo závazky. Jde o případy, kdy je znám účel, kterého se pohledávka nebo závazek týká, je známo období, do kterého patří, ale není známa přesná částka pohledávky či závazku. Smyslem dohadných položek je ke dni účetní závěrky co nejvěrněji vyjádřit finanční a majetkovou situaci účetní jednotky. Proto se na základě vnitřních dokladů proučtují dohadné položky.

Příklady dohadných položek aktivních (účet 388):

- ♦ Pohledávka za pojišťovnou v důsledku pojistných událostí v případě, kdy do data uzavření účetních knih nebyla potvrzena výše pojistné události (běžné účetní období 388/648 , následující účetní období příjem úhrady 221/388, neuhrazená částka 549/388).
- ♦ Pohledávka za zaměstnanci z titulu nároku na úhradu mank a škod v případech, kdy spor nebyl uzavřen (běžné účetní období 388/648, následující účetní období 331/388).

Příklady dohadných položek pasivních (účet 389):

- ♦ Nevyfakturované dodávky za zásoby nebo služby (běžné účetní období 111,502,518/389, následující účetní období 389/321).

Firma neměla v roce 2003 vyfakturovanou elektrickou energii, kterou zúčtovala na účet 389 - Dohadné účty pasivní. Po obdržení faktury v roce 2004 ji zúčtovala 389/321.

4.8. UZAVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH – ÚČETNÍ UZÁVĚRKA

Při uzavírání účetních knih se zjistily obraty stran MD a D jednotlivých syntetických účtů, konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladů a výnosů, zjistila se daň z příjmů a daňová povinnost splatná. Dále se zjistí účetní výsledek hospodaření převodem nákladových účtů na vrub účtu 710 – Účet zisku a ztráty a převodem výnosových účtů ve prospěch účtu 710 – Účet zisku a ztráty. Účetnictví se uzavře převodem zůstatku rozvahových účtů a zůstatku účtu 710 – Účet zisku a ztráty na účet 702 – Konečný účet rozvažný. Uzavírání rozvahových účtů je uvedeno v příloze č. 9. Správnost účetních zápisů se provedla pomocí obrátové předvahy (příloha č. 7). Hlavní kniha je uvedena v příloze č. 8. Po těchto operacích přistoupila společnost s ručením omezeným k sestavení účetní závěrky.

Zjištění výsledku hospodaření :

Provozní – 4864067,48 – 4388800,86 = 475266,62

Finanční - 1505,24 - 164389,00 = -162883,76

Mimořádný - 16318,88 - 1,04 = 16317,84

Výsledek hospodaření za účetní období před zdaněním : 328700,70 Kč

Účet 710 – Účet zisku a ztráty

Název	MD	D
Zúčtování nákladových účtů účtové třídy 5 - 710	4553190,90	
Spotřebované nákupy – 50		410083,89
Služby – 51		3214386,27
Osobní náklady – 52		619782,10
Daně a poplatky – 53		8500,00
Jiné provozní náklady – 54		2000,40
Odpisy, rezervy a opravné položky – 55		54548,20
Finanční náklady – 56		30919,00
Změna stavu vnitropodnikových zásob – 61		79500,00
Mimořádné náklady – 58		1,04
Daně z příjmů – 59		133470,00
Zúčtování výnosů účtů účtové třídy 6 – 710		4881891,60
Tržby za vlastní výkony a zboží - 60	4864067,00	
Jiné provozní výnosy – 64	0,48	
Finanční výnosy – 66	1505,24	
Mimořádné výnosy – 68	16318,88	
Zisk	328700,70	

4.9. ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Účetní závěrka je vyvrcholením celého účetního období. Firma sestavuje účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu. Obsah účetní závěrky upravuje vyhláška č. 500/2002, 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.

Struktura účetní závěrky ve firmě:

- ♦ Rozvaha,
- ♦ Výkaz zisku a ztráty,
- ♦ Příloha.

Pravidla pro sestavení účetních výkazů ve firmě:

- ♦ Výkazy se sestavují v peněžních jednotkách české měny v tisících Kč.
- ♦ Položky, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny, pokud nejde o významnou částku nebo pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace (za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze).
- ♦ Podrobnější členění položek je možné za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.
- ♦ Každá z položek výkazů obsahuje též informace o výši této položky za bezprostředně předcházející účetní období (u rozvahy minulé období netto). V případě, že informace uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období (úprava se uvede v příloze, stejně jako případné ponechání nesrovnatelných informací).
- ♦ Výkazy i příloha musí být podepsány odpovědnými osobami (statutárním orgánem u právnické osoby, u fyzické osoby touto osobou), které za účetní závěrku nesou odpovědnost.

Účetní závěrka se předkládá současně s daňovým přiznáním k dani z příjmů příslušnému finančnímu úřadu. Ukládá se na obchodní rejstřík, kde se stává součástí sbírky listin účetní jednotky.

4.9.1. Rozvaha

Rozvaha firmy byla sestavena k 31.12.2003. Rozvaha přehledně ukazuje, co firma vlastní, tj. strukturu majetku firmy, z jakých zdrojů svůj majetek poříдила, tj. strukturu kapitálu, jaká

je její finanční situace, stupeň její zadluženosti.

Přehled jednotlivých položek rozvahy uvedený v tisících Kč:

Aktiva celkem: 2 064 Kč

Dlouhodobý majetek: 30 Kč (odpisy hmotného a nehmotného majetku)

Oběžná aktiva: 2 025 Kč (pokladni hotovost, peníze na účtu v bance, pohledávky)

Časové rozlišení : 9 Kč (náklady příštích období)

Pasiva celkem: 2064 Kč

Vlastní kapitál: 446 Kč (základní kapitál, rezervní fond, výsledek hospodaření z minulých let, výsledek hospodaření běžného účetního období)

Cizí zdroje: 1 616 Kč (zálohy odběratelům, nevyplacené mzdy, nezaplacená daň, neuhrazené dodavatelské faktury).

Vlastní kapitál patří firmě. Je hlavním nositelem podnikatelského rizika. Vlastní kapitál ve firmě tvoří peněžitý vklad a rezervní fond, který slouží ke krytí ztrát a k překonání nepříznivého průběhu hospodaření ve firmě. Výše základního kapitálu se mění podle výsledku hospodaření. Cizí kapitál je dluhem firmy, který musí v určené době splatit. Firma má krátkodobý cizí kapitál. Firma má vlastní kapitál nižší než je cizí kapitál, ale oběžná aktiva převyšují cizí kapitál. Přebytek oběžných aktiv nad krátkodobým cizím kapitálem nazýváme čistý pracovní kapitál. Představuje částku volných prostředků, které zůstanou firmě k dispozici po úhradě všech běžných závazků. Uspokojivá výše pracovního kapitálu je jedním ze znaků dobré finanční situace firmy. Kdyby naopak krátkodobý cizí kapitál převýšil oběžná aktiva, vznikne tzv. nekrytý dluh. Rozvaha je uvedena v příloze č. 10.

4.9.2. Výkaz zisku a ztráty

Výkaz, který zachycuje výnosy, náklady a hospodářský výsledek firmy, se nazývá výkaz zisku a ztráty. Sestavuje se každý měsíc a jednotlivé položky jsou zachycovány od počátku roku kumulativně. Výnosy firmy jsou peněžité částky, které firma získala z veškerých svých činností za určité účetní období (měsíc, rok) bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich úhradě. Hlavní výnosy firmy jsou tržby získané poskytnutím služeb. Náklady

firmy jsou peněžní částky, které firma účelně vynaložila na získání výnosů. Rozdíl mezi výnosy a náklady tvoří hospodářský výsledek firmy, převyšují – li výnosy náklady jde o zisk, převyšují – li náklady výnosy, jde o ztrátu. Ve firmě převyšovaly výnosy nad náklady, proto firma byla v roce 2003 v zisku.

Tržby jsou peněžní částkou, kterou firma získala prodejem výrobků a služeb v daném účetním období.

Jednotlivé položky jsou uvedeny v tisících Kč:

Tržby celkem: 4 769 Kč

Náklady: 3 609 Kč (vynaložené na prodej zboží a služeb)

Osobní náklady: 620 Kč

Daň a poplatky: 9 Kč

Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku: 63 Kč

Ostatní provozní náklady: 2 Kč

Výnosové úroky: 2 Kč

Ostatní finanční náklady: 31 Kč

Daň z příjmů za běžnou činnost: 133 Kč

Mimořádné výnosy: 16 Kč

Výsledek hospodaření za účetní období: 328 Kč

ZÁVĚR

Důsledkem regulace účetnictví v České republice je stanovení jednotné formy a obsahu účetní závěrky, což má své velké výhody při zpracování účetní závěrky, při zveřejňování a porozumění informacím v účetní závěrce. Vzhledem k silnému stupni regulace na národní úrovni a některým postupům, které nejsou shodné se způsobem stanoveným v jiných státech, v zemích Evropské unie či v jiných ekonomicko - politických uskupeních, dochází v České republice stejně jako ve světě ke snaze o harmonizaci na nadnárodní úrovni. Soustavně probíhající proces harmonizace účetnictví ve světě má dopad i na změny, které se dotýkají vedení účetních knih i sestavování účetních závěrek v České republice. V samém závěru roku 2000 vzniklo několik novel, úprav, změn doplňků, výkladů a stanovisek pro účetní závěrku platnou od 1.1.2001. Změny nastaly v účtové osnově v terminologii, např. účet Vlastní jmění je nahrazeno pojmem Vlastní kapitál. Další novelizace zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, proběhla zákonem č. 353/2001 Sb.. V tomto zákoně byla podstatná změna v zrušení kurzových rozdílů k 1.1.2002. Další novelizace proběhla k 1.1.2003 zákonem č. 575/2002 Sb. a vyhláškou 500/2002, kde nastaly změny v účtování o rezervách, opravných položkách. Hodláme-li posuzovat jakoukoliv novelu právního předpisu, musíme znát důvod, proč novela vznikla. V případě novely zákona o účetnictví provedené zákonem č. 437/2003 Sb. platné od 1.1.2004 je nutné uvést, že prvotním důvodem a zároveň cílem této novely byla potřeba harmonizace zákona o účetnictví s právem Evropských společenství. Od 1.1.2005 byla zrušena soustava jednoduché účetnictví. Účetní jednotky, které účtovaly v soustavě jednoduchém účetnictví, povedou od 1.1.2005 daňovou evidenci nebo budou účtovat v podvojném účetnictví. S ohledem na vypuštění pojmů příjmy a výdaje, které souvisejí se zrušením soustavy jednoduchého účetnictví, je pro účetní jednotky výslovně stanovena povinnost účtovat i o finančních prostředcích státního rozpočtu a územních rozpočtů §7. Změna nastává v § 13a, který upravuje zjednodušený rozsah účetnictví pro účetní jednotky uvedené v § 9 odst. 3 – 5. V § 18 dochází ke změně, že v účetní závěrce bude též informace o výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, o výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a o výši

evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů. Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu bude obsahovat pouze položky označené velkými písmeny a římskými číslicemi. Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu bude obsahovat pouze položky označené velkými písmeny a římskými číslicemi. Příloha bude mít menší rozsah povinných údajů. Na několika příkladech uvedených změn v zákoně o účetnictví, účetní jednotky stojí na počátku roku 2004 před nelehkým úkolem přizpůsobit se lavině nových ustanovení v právních předpisech.

Diplomová práce byla zaměřena na sestavení účetní uzávěrky a závěrky ve společnosti s ručením omezeným za rok 2003. Firma, ve které jsem diplomovou práci zpracovávala, není povinna ověřovat roční závěrku auditorem. Firma pro zpracování účetní uzávěrky a závěrky má zpracovanou vnitropodnikovou směrnici v souladu se všemi platnými zákony a předpisy pro rok 2003. Firmě účetnictví zpracovává fyzická osoba, která využívá k vedení účetnictví a zpracování účetní uzávěrky a závěrky výpočetní techniku. Program na účetnictví velice usnadňuje účetní práce, které se musejí před účetní závěrkou provést. Hlavním smyslem této práce bylo ověřit zavedená teoretická účetní pravidla s praxí. Při zpracování této práce jsem se setkala se situací, že teorie od praxe se v mnoha případech liší. Ale i přesto zákony a předpisy jsou základem účetnictví a v praxi se musí dodržovat. Při zpracování diplomové práce jsem si uvědomila, že zpracování účetní uzávěrky a závěrky v podrobnějším zpracování by si vyžádalo více praktických zkušeností v účetnictví. Vypracování této diplomové práce bylo pro mne přínosem. Vyzkoušela jsem si práci s účetním programem, který používá více firem pro zpracování účetnictví. Teoretické znalosti jsem si mohla ověřit v praxi.

SEZNAM LITERATURY

- [1] Sůvová H. a kolektiv: Finanční analýza v řízení podniku, v bance a na počítači. 1. vyd. Serifa: Praha 2000. ISBN 80-7265-027-0.
- [2] Huleš J., Jeřábek O., Podhorský J., Rokosová L.: Novelizovaný zákon o účetnictví s výkladem. 1. vyd. Anag: Olomouc 2003. ISBN 80-7263-088-1.
- [3] Bauer D., Plesnivý P., Svatošová J., Šafránek Z.: Zákon o účetnictví po novele od 1.1.2004 s komentářem. 1. vyd. Anag: Olomouc 2004. ISBN 80-7263-203-5.
- [4] kolektiv autorů: Zákony I. a II. 2003. 1. vyd. Poradce: Český Těšín 2004. ISSN 1214-245.
- [5] Marková H.: Daňové zákony úplná znění k 1.1.2004. 10.vyd. Grada Publishing: Praha 2004. ISBN 80-247-0761-6.
- [6] Starý K.: Souvztažnosti po novele. 1. vyd. Poradce: Český Těšín 2002. ISBN 80-86344-83-5.
- [7] kolektiv autorů: Daňový a účetní poradce. 1. vyd. Poradce: Praha 2004. ISSN 1211-2305.

SEZNAM PŘÍLOH

1. Přehled navazujících předpisů na účetnictví platných pro rok 2003	(1)
2. Účtové skupiny pro podnikatele účtující v podvojném účetnictví	(3)
3. Účtový rozvrh s.r.o.	(2)
4. Otevření aktivních a pasivních účtů v s.r.o.	(1)
5. Účetní doklady	(4)
6. Účetní knihy	(1)
7. Předvaha s.r.o.	(2)
8. Hlavní kniha s.r.o.	(2)
9. Uzavření aktivních a pasivních účtů v s.r.o.	(1)
10. Rozvaha	(1)
11. Výkaz zisku a ztráty	(1)
12. Příloha k účetní závěrce za rok 2003 ve zjednodušeném rozsahu	(2)

Příloha č. 1

Přehled navazujících předpisů na účetnictví platných pro rok 2003

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 437/2003 Sb.,

Zákon 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláška č. 500/2002 Sb. a zákon č. 437/2003 Sb.,

Zákon č. 119/1992 Sb. o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů,

Zákon č. 357/1992 Sb. o dani dědické, darovací, z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů,

Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů , ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 438/2003 Sb.,

Zákon č. 587/1992 Sb. o spotřebních daních, č. 353/2003 Sb. a č.479/2003 Sb.,

Zákon č.588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,

Zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 438/2003 Sb.,

Zákon č. 151/1997 Sb. o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění zákona č. 121/2000 Sb.

Příloha č. 2

Účtové třídy pro podnikatele účtující v podvojném účetnictví

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek	
Dlouhodobý majetek	účtová skupina 01, 02, 03
Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	účtová skupina 04
Poskytnuté zálohy na hmotný a nehmotný majetek	účtová skupina 05
Dlouhodobý finanční majetek	účtová skupina 06
Oprávký k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku	účtová skupina 07 a 08
Opravné položky k dlouhodobému majetku	účtová skupina 09

Účtová třída 1 – Zásoby	
Materiál	účtová skupina 11
Zásoby vlastní výroby	účtová skupina 12
Zboží	účtová skupina 13
Zálohy na zásoby	účtová skupina 15
Opravné položky k zásobám	účtová skupina 19

Účtová třída 2 – Finanční účty	
Peníze	účtová skupina 21
Účty v bankách	účtová skupina 22
Běžné bankovní úvěry	účtová skupina 23
Jiné krátkodobé finanční výpomoci	účtová skupina 24
Krátkodobý finanční majetek	účtová skupina 25
Převody mezi finančními účty	účtová skupina 26
Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	účtová skupina 29

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy	
Pohledávky	účtová skupina 31
Závazky	účtová skupina 32
Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	účtová skupina 33
Zúčtování daní a dotací	účtová skupina 34
Pohledávky ke společníkům a sdružení	účtová skupina 35
Závazky ke společníkům a sdružení	účtová skupina 36
Jiné pohledávky a závazky	účtová skupina 37
Přechodné účty aktiv a pasiv	účtová skupina 38
Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování	účtová skupina 39

Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky	
Základní kapitál a kapitálové fondy	účtová skupina 41
Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	účtová skupina 42
Výsledek hospodaření	účtová skupina 43
Rezervy	účtová skupina 45
Bankovní úvěry	účtová skupina 46
Dlouhodobé závazky	účtová skupina 47
Odložený daňový závazek a pohledávka	účtová skupina 48
Individuální podnikatel	účtová skupina 49

Účtová třída 5 – Náklady	
Spotřebované nákupy	účtová skupina 50
Služby	účtová skupina 51
Osobní náklady	účtová skupina 52
Daně a poplatky	účtová skupina 53
Jiné provozní náklady	účtová skupina 54
Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů	účtová skupina 55

Finanční náklady	účtová skupina 56
Rezervy a opravné položky finančních nákladů	účtová skupina 57
Mimořádné náklady	účtová skupina 58
Daně z příjmů a převodové účty	účtová skupina 59

Účtová třída 6 – Výnosy	
Tržby za vlastní výkony a zboží	účtová skupina 60
Změny stavu vnitropodnikových zásob	účtová skupina 61
Aktivace	účtová skupina 62
Jiné provozní výnosy	účtová skupina 64
Finanční výnosy	účtová skupina 66
Mimořádné výnosy	účtová skupina 68
Převodové účty	účtová skupina 69

Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty	
Účty rozvažné	účtová skupina 70
účet zisků a ztrát	účtová skupina 71
podrozvahové účty	účtové skupina 75 až 79

Účtové třídy 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví

Příloha č. 3

Účtový rozvrh s.r.o.

013	Software
022	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
073	Oprávky k softwaru
082	Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
121	Nedokončená výroba
211	Pokladna
213	Ceniny
221	Bankovní účty
261	Peníze na cestě
311	Odběratelé
314	Poskytnuté provozní zálohy
321	Dodavatelé
324	Přijaté zálohy
325	Ostatní závazky
331	Zaměstnanci
335	Pohledávky za zaměstnanci
336	Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
341	Daň z příjmů
342	Ostatní přímé daně
343	Daň z přidané hodnoty
364	Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
365	Ostatní závazky ke společníkům
366	Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti
381	Náklady příštích období
389	Dohadné účty pasivní
411	Základní kapitál
421	Zákonný rezervní fond
428	Nerozdělený zisk minulých let
431	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
501	Spotřeba materiálu

502	Spotřeba energie
503	Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
504	Prodané zboží
511	Opravy a udržování
512	Cestovné
518	Ostatní služby
521	Mzdové náklady
522	Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
524	Zákonné sociální pojištění
527	Zákonné sociální náklady
531	Daň silniční
538	Ostatní daně a poplatky
543	Dary
549	Manka a škody
551	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
568	Ostatní finanční náklady
588	Ostatní mimořádné náklady
591	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
602	Tržby z prodeje služeb
604	Tržby za zboží
611	Změna stavu nedokončené výroby
648	Ostatní provozní výnosy
662	Úroky
688	Ostatní mimořádné výnosy
701	Počáteční účet rozvahový
702	Konečný účet rozvahový
710	Účet zisku a ztráty

Příloha č. 4**Otevření aktivních a pasivních účtů v s.r.o.**

Text	Kč	MD	D
Otevření aktivních rozvahových účtů	90.000,00	013	701
	143.054,30	022	
	79.500,00	121	
	109.812,40	211	
	802.004,76	221	
	159.022,50	311	
	145.442,78	314	
	8.751,00	381	
Celkem	1.537.587,74		
Text	Kč	MD	D
Otevření pasivních rozvahových účtů	33.000,00	701	073
	115.546,30		082
	734.878,00		321
	155.000,00		324
	17.071,00		331
	13.287,00		336
	29.140,00		341
	2.040,00		342
	-12.951,00		343
	192.945,60		365
	7.755,00		366
	2.119,50		389
	100.000,00		411
	10.000,00		421
	61.400,41		428
	76.355,93		431
Celkem	1.537.587,74		

Příloha č. 5**Účetní doklady**

Příjmový pokladní doklad č.		ze dne 2003
Firma:		Cena bez DPH
		+% DPH
DIČ:		Celkem Kč
Slovy		
Přijato od		
DIČ		
Účel platby		
Přijal		

Výdajový pokladní doklad č.		ze dne 2003
Firma:		Cena bez DPH
		+% DPH
DIČ:		Celkem Kč
Slovy		
Přijato od		
DIČ		
Účel platby		
Vydal		

Zjednodušený daňový doklad

Doklad č.

Cena celkem:

Sazba DPH:%

DIČ:

Datum:

Podpis:

Daňový doklad č:

Dodavatel:

IČO:

DIČ:

Číslo účtu:

Obchodní název

Odběratel:

IČO:

DIČ:

Číslo účtu:

Obchodní název

Adresa

Adresa

Den uskutečnění zdanitelného plnění:

Den vystavení:

Datum splatnosti:

Forma úhrady:

název	množství	cena za jednotku bez daně	sazba DPH %	celkem bez daně
-------	----------	------------------------------	----------------	--------------------

základ

sazba % DPH

DPH

celkem

Příkaz k úhradě

Datum splatnosti

-----/-----
Na vrub účtu – číslo

Kód banky

-----/-----
Ve prospěch účtu – číslo

Kód banky

Údaje pro vnitřní potřebu příkazce

Částka v Kč

Variabilní symbol

Konstantní symbol

Specifický symbol

Datum vystavení, podpisy příkazce

Účetní knihy

Variabilní symbol	Odběratel	Částka	Datum vystavení	Datum splatnosti	Datum úhrady
Celkem					

Poř. číslo	Dodavatel	Variabilní symbol	Částka	Datum vystav.	Datum převzetí	Datum splatn.	Datum úhrady
	Celkem						

Datum	Číslo Dokladu	Text	Příjmy	Výdaje	Zůstatek

Datum	Číslo Výpisu	Text	Má Dáti	Dal	Konečný Zůstatek

[illegible]

Příloha č. 7**Předvaha s.r.o.**

Účet	Popis	Poč.zůst.	Obrat MD	Obrat D	Koneč.zůst.
013	Software	90.000,00	0,00	0,00	90.000,00
022	Samostatné movité věc	143.054,30	0,00	0,00	143.054,30
073	Oprávky k softwaru	-33.000,00	0,00	36.000,00	-69.000,00
082	Oprávky k sam.mov.vě	-115.546,30	0,00	18.548,20	-134.094,50
121	Nedokonč.výroba	79.500,00	0,00	79.500,00	0,00
211	Pokladna	109.812,40	2.305.981,00	2.033.293,40	382.500,00
213	Ceniny	0,00	35.790,50	35.790,50	0,00
221	Bankovní účty	802.004,76	4.885.372,50	4.285.805,80	1.401.571,46
261	Peníze na cestě	0,00	1.898.450,00	1.898.450,00	0,00
311	Odběratelé	159.022,50	5.109.922,80	5.076.999,26	191.946,04
314	Poskytnuté zálohy	145.442,78	463.699,00	559.691,64	49.450,14
321	Dodavatelé	-734.878,00	2.857.126,84	3.258.410,84	-1.136.162,00
324	Přijaté zálohy	-155.000,00	155.000,00	195.000,00	-195.000,00
325	Ostatní závazky	0,00	15.805,00	15.805,00	0,00
331	Zaměstnanci	-17.071,00	315.502,00	320.643,00	-22.212,00
335	Pohledávky za zaměst.	0,00	15.561,00	15.561,00	0,00
336	Zúč.s in.soc.zab. a zdr.	-13.287,00	195.948,00	201.167,00	-18.506,00
341	Daň z příjmů	-29.140,00	29.140,00	0,00	0,00
342	Ostatní přímé daně	-2.040,00	55.270,00	77.595,00	-24.365,00
343	Daň z příd.hodnoty	12.951,00	285.703,35	264.809,35	33.845,00
364	Záv.ke společníkům	0,00	19.500,00	130.000,00	-110.500,00
365	Ostatní záv. ke společ	-192.945,60	362.945,60	170.000,00	0,00
366	Záv. ke spol.ze záv.č.	-7.755,00	129.765,00	131.861,00	-9.851,00
381	Náklady příštích obd.	8.751,00	8.718,00	8.751,00	8.718,00
389	Dohadné účt.pasivní	-2.119,50	2.119,50	1.467,40	-1.467,40
411	Základní kapitál	-100.000,00	0,00	0,00	-100.000,00
421	Zákonný rezervní fond	-10.000,00	0,00	0,00	-10.000,00
428	Nerozd.zisk z minul.let	-61.400,41	130.000,00	76.355,93	-7.756,34
431	Výsl.hospodař.ve schv	-76.355,93	76.355,93	0,00	0,00

501	Spotřebované nákupy	0,00	377.392,09	0,00	377.392,09
502	Spotřeba energie	0,00	15.429,80	0,00	15.429,80
503	Spotř.ost.neskl.dodávek	0,00	1.662,00	0,00	1.662,00
504	Prodané zboží	0,00	15.600,00	0,00	15.600,00
511	Opravy a udržování	0,00	154.651,29	0,00	154.651,29
512	Cestovné	0,00	183.977,00	0,00	183.977,00
518	Ostatní služby	0,00	2.875.757,98	0,00	2.875.757,98
521	Mzdové náklady	0,00	320.478,00	0,00	320.478,00
522	Příjmy společníků	0,00	131.861,00	0,00	131.861,00
524	Zákon.soc.pojištění	0,00	148.443,00	0,00	148.443,00
527	Zákon.sociální náklady	0,00	19.000,10	0,00	19.000,10
531	Daň silniční	0,00	3.000,00	0,00	3.000,00
538	Ostatní daně a poplat.	0,00	5.500,00	0,00	5.500,00
543	Dary	0,00	2.000,00	0,00	2.000,00
549	Manka a škody	0,00	0,40	0,00	0,40
551	Odpisy dlouh.majetku	0,00	54.548,20	0,00	54.548,20
568	Ostatní finanč.náklady	0,00	30.919,00	0,00	30.919,00
588	Ost.mimoř.náklady	0,00	1,04	0,00	1,04
602	Tržby z prodeje zboží	0,00	0,00	4.848.467,00	-4.848.467,0
604	Tržby za zboží	0,00	0,00	15.600,00	-15.600,00
611	Změna stavu ned.výrob	0,00	79.500,00	0,00	79.500,00
648	Ostatní prov.výnosy	0,00	0,00	0,48	-0,48
662	Úroky	0,00	0,00	1.505,24	-1.505,24
688	Ostatní mimoř.výnosy	0,00	0,00	16.318,88	-16.318,88
0	Celkem	0,00	23773396,92	23773396,92	0,00

Příloha č. 8**Hlavní kniha s.r.o.**

Hlavní kniha – rozvahové účty					
Název	Účet	Poč.stav	MD	DAL	Zůstatek
Software	013	90000,00	0,00	0,00	90000,00
Sam.movité věci	022	143054,30	0,00	0,00	143054,30
Oprávky k softwaru	073	-33000,00	0,00	36000,00	-69000,00
Oprávky k sam.mov.	082	-115546,30	0,00	18548,20	-134094,50
Nedokončená výroba	121	79500,00	0,00	79500,00	0,00
Pokladna	211	109812,40	2305981,00	2033293,40	382500,00
Ceniny	213	0,00	35790,50	35790,50	0,00
Bankovní účty	221	802004,76	4885372,50	4285805,80	1401571,46
Peníze na cestě	261	0,00	1898450,00	1898450,00	0,00
Odběratelé	311	159022,50	5109922,80	5076999,26	191946,04
Poskytnuté prov.zál.	314	145442,78	463399,00	559691,64	49450,14
Dodavatelé	321	-734878,00	2857126,84	3258410,84	-1136162,00
Přijaté zálohy	324	-155000,00	155000,00	195000,00	-195000,00
Ostatní závazky	325	0,00	15805,00	15805,00	0,00
Zaměstnanci	331	-17071,00	315502,00	320643,00	-22212,00
Pohledávky za zaměst	335	0,00	15561,00	15561,00	0,00
Zúč.s inst.soc.a zdr.	336	-13287,00	195948,00	201167,00	-18506,00
Daň z příjmů	341	-29140,00	29140,00	133470,00	-133470,00
Ostatní přímé daně	342	-2040,00	55270,00	77595,00	-24365,00
Daň z přidané hod.	343	12951,00	285703,35	264809,35	33845,00
Záv.ke spol.při roz.zis	364	0,00	19500,00	130000,00	-110500,00
Ost.záv.ke společník.	365	-192945,60	362945,60	170000,00	0,00
Záv.ke spol.ze záv.č.	366	-7755,00	129765,00	131861,00	-9851,00
Náklady příš.období	381	8751,00	8718,00	8751,00	8718,00
Doh.účty pasivní	389	-2119,50	2119,50	1467,40	-1467,40
Základní kapitál	411	-100000,00	0,00	0,00	-100000,00
Zákonný rez.fond	421	-10000,00	0,00	0,00	-10000,00
Nerozděl.zisk min.let	428	-61400,41	130000,00	76355,93	-7756,34
Výsl.hosp.ve schv.řiz	431	-76355,93	76355,93	0,00	0,00
Celkem		0,00	19353676,02	19024975,32	328700,70

Hlavní kniha – výsledkové účty				
Název	účet	MD	D	zůstatek
Spotřeba materiálu	501	377392,09	0,00	377392,09
Spotřeba energie	502	15429,80	0,00	15429,80
Spotř.ost.neskl.dodáv	503	1662,00	0,00	1662,00
Prodané zboží	504	15600,00	0,00	15600,00
Opravy a udržování	511	154651,29	0,00	154651,29
Cestovné	512	183977,00	0,00	183977,00
Ostatní služby	518	2875757,98	0,00	2875757,98
Mzdové náklady	521	320478,00	0,00	320478,00
Příjmy společ.	522	131861,00	0,00	131861,00
Zák.soc.pojištění	524	148443,00	0,00	148443,00
Zákon,social.náklady	527	19000,10	0,00	19000,10
Daň silniční	531	3000,00	0,00	3000,00
Ost.daně a popl.	538	5500,00	0,00	5500,00
Dary	543	2000,00	0,00	0,40
Manka a škody	549	0,40	0,00	54548,20
Odpisy dl.neh. a hm	551	54548,20	0,00	30919,00
Ost.fin.náklady	568	30919,00	0,00	1,04
Ost.mimoř.náklady	588	1,04	0,00	133470,00
Daň z př.běž.čin.spl.	591	133470,00	55548,20	54648,20
Tržby z prod.zboží	602	0,00	4848467,00	-4848467,00
Tržby za zboží	604	0,00	15600,00	-15600,00
Změna stavu ned.výr	611	0,00	79500,00	-79500,00
Ost.prov.výnosy	648	0,00	0,48	-0,48
Úroky	662	0,00	1505,24	-1505,24
Ost.mimoř.výnosy	688	0,00	16318,88	-16318,88
Celkem		4553190,90	4881891,60	328700,70

Příloha č. 9**Uzavření aktivních a pasivních účtů v s.r.o.**

Text	Kč	MD	D
Uzavření aktivních rozvahových účtů k 31.12.2003	90000,00	702	013
	143054,30		022
	382500,00		211
	1401571,46		221
	191946,04		311
	49450,14		314
	8718,00		381
Uzavření pasivních rozvahových účtů k 31.12.2003	69000,00	073	702
	134094,50	082	
	1136162,00	321	
	195000,00	324	
	22212,00	331	
	18506,00	336	
	133470,00	341	
	24365,00	342	
	-33845,00	343	
	110500,00	364	
	9851,00	366	
	1467,40	389	
	100000,00	411	
	10000,00	421	
	7756,34	428	
	328700,70	710	

Příloha č. 12

Příloha k účetní závěrce za rok 2003 ve zjednodušeném rozsahu

I. Obecné údaje:

1. Právní forma podnikání: s.r.o.

Společníci: 2

Výše vkladu: 100.000,- Kč

Splaceno: 100%

1. Obchodní společnosti a družstva, v nichž má jednotka větší než 20-ti % podíl na základním kapitálu: nemá

2. Průměrný počet zaměstnanců za rok 2003: 3

Z toho řídicích pracovníků: 2

Osobní náklady za rok 2003: 363 tisíc Kč

Z toho vynaložené na řídicí pracovníky: 190 tisíc Kč

3. Členům statutárních orgánů a řídicím pracovníkům bylo poskytnuto:

Odměny: ne

Zálohy: ne

Půjčky: ne

Záruky: ne

Ostatní: ne

II. Informace o účetních metodách a obecných zásadách:

1. Způsoby ocenění:

a) zásob nakupovaných: společnost nenakupuje zásoby

b) zásob vytvořených na vlastní režii: zásoby nebyly tvořeny

c) ocenění cenných papírů a majetkových účastí: společnost nemá v majetku cenné papíry

2. Druhy vedlejších pořizovacích nákladů zahrnovaných do pořizovací ceny zásob: nemá

3. Změny způsobů oceňování majetku oproti minulému období:

Dlouhodobý nehmotný majetek: ne

Dlouhodobý hmotný majetek: ne

Zásoby: ne

Finanční majetek: ne

Ostatní: ne

III. Doplnující informace k rozvaze a výkazu ztrát:

a) Souhrnná výše majetku neuvedena v rozvaze v pořizovacích cenách:

společnost nemá takový majetek

b) Rozpis hmotného majetku, který je zatížen zástavním právem: společnost nemá takový majetek

c) Majetek v operativním nájmu zachycený v operativní evidenci:

společnost takový majetek nemá

d) Přehled majetku, jehož tržní ocenění se výrazně liší od ocenění v účetnictví:

společnost nemá takový majetek

1. Majetkové cenné papíry

a) v tuzemsku: ne

b) v zahraničí: ne

2. Pohledávky:

a) pohledávky po lhůtě splatnosti: 170 tisíc Kč

b) pohledávky v cizí měně:

společnost nemá pohledávky v cizí měně

c) pohledávky vyúčtované podnikům ve skupině, popřípadě půjčky: ne

d) pohledávky kryté zástavním právem : ne

3. Závazky: 1.136 tisíc Kč

a) závazky po lhůtě splatnosti: 331 tisíc Kč

b) závazky v cizí měně: nemá

c) závazky, které nejsou v účetnictví: nemá

4. Rezervy:

a) zákonné: nebyly tvořeny

b) ostatní: nebyly tvořeny

5. Výnosy z běžné činnosti:

a) v tuzemsku: 4.864 tisíc Kč

b) v zahraničí: ne

