

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Hospodářská fakulta

Studijní program: 6208 – Ekonomika a management

Studijní obor: Podniková ekonomika

Účetní závěrka ve světle novely zákona o účetnictví na příkladu společnosti Dům techniky Pardubice spol. s r. o.

Financial statement in the light of amendment of accounting law on a certain example of the company Dům techniky Pardubice spol. s r. o.

Číslo závěrečné práce: BP-PE-KPE-200427

LUCIE VOTAVOVÁ

Vedoucí práce: Ing. Jaroslava Syrovátková, KPE TUL

Konzultant: Ing. Jaroslav Betka, Dům techniky Pardubice spol. s r. o.

Počet stran: 66

Počet příloh: 11

21. května 2004

UNIVERZITNÍ KNIHOVNA
TECHNICKÉ UNIVERZITY V LIBERCI



3146072833

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

pro **Lucii V o t a v o v o u**

program č. B 6208 Ekonomika a management
obor č. 6208R085 Podniková ekonomika

Vedoucí katedry Vám ve smyslu zákona č. 111 / 1998 Sb. o vysokých školách a navazujících předpisech určuje tuto bakalářskou práci:

Název tématu: **Účetní závěrka ve světle novely zákona o účetnictví na příkladu společnosti Dům techniky Pardubice spol. s r. o.**

Pokyny pro vypracování:

1. Charakteristika současného stavu společnosti Dům techniky Pardubice spol. s r. o.
2. Novela zákona o účetnictví
3. Účetní závěrka ve společnosti
4. Návrh dopadu změn na účetní závěrku v rámci harmonizace účetních standardů po vstupu do EU

Rozsah grafických prací:

25 - 30 stran textu + nutné přílohy

Rozsah průvodní zprávy:

Seznam odborné literatury:

KOVANICOVÁ, D.: *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: POLYGON, 2003

Zákon o účetnictví v platném znění

Postupy účtování pro podnikatelské subjekty

MLÁDEK, R.: *Světové účetnictví*. Praha: LINDE PRAHA a. s., 2000

CHASTEEN, L. G, FLAHERTY, R. E., O'CONNOR, M. E.: *Intermediate Accounting*.

London: McGraw – Hill Publishing Copany, 1989

Interní materiály společnosti dům techniky Pardubice, spol. s r. o.

Internet

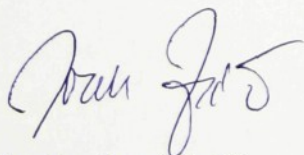
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jaroslava Syrovátková

Konzultant: Ing. Jaroslav Betka, Dům techniky Pardubice, spol. s r. o.

Termín zadání bakalářské práce: 31. 10. 2003

Termín odevzdání bakalářské práce: 21. 5. 2004

L.S.



doc. Ing. Ivan Jáč, CSc.
vedoucí katedry



prof. Ing. Jiří Kraft, CSc.
děkan Hospodářské fakulty

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala všem, kteří mi poskytli odbornou radu při zpracování tématu mé bakalářské práce.

Zvláště bych chtěla poděkovat paní Ing. Jaroslavě Syrovátkové, KPE TUL, vedoucí mé bakalářské práce, za odbornou pomoc a čas, který mi věnovala. A také panu Ing. Jaroslavu Betkovi z Domu techniky Pardubice, spol. s r. o. za poskytnuté informace.

Resumé

Tato bakalářská práce má za cíl porovnat podmínky vedení účetnictví v České republice po jejím vstupu do Evropské unie se standardy vydávanými Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB) v rámci Evropské unie.

V jednotlivých kapitolách se práce zabývá shrnutím teoretických údajů z dané problematiky. Vstup České republiky do Evropské unie přinese nemalé změny v účetní praxi a jednou z nich bude zavedení mezinárodních účetních standardů jako primárního účetního systému. Zvláštní pozornost byla proto věnována jednotlivým účetním výkazům před aplikací mezinárodních účetních standardů (IFRS) a po jejich aplikaci.

Práce je doplněna řadou tabulek a příloh, které dokumentují rozebírané účetní výkazy na vybrané společnosti.

Resumé

The aim of this bachelor work is to compare the conditions of keeping accounting in the Czech Republic after its entering the European Union with the standards which the International Accounting Standards Board issue in the frame of the European Union.

In individual chapters the work is dealing with the summary of theoretical data in the given field. Entrance of the Czech Republic to the European Union will bring about quite big changes in accounting practice and one of them will be introduction of the International Financial Reporting Standards as the primary accounting system. A special attention has been dedicated to individual accounting statements before and after the application of the IFRS.

The work is completed with many charts and enclosures which prove by evidence the accounting statements of the chosen company which were analyzed.

Obsah

Seznam symbolů a zkratk	9
1 Úvod	12
2 Profil společnosti	13
2.1 Vznik a vývoj společnosti.....	13
2.2 Předmět činnosti Domu techniky Pardubice.....	14
2.3 Oddělení odborné činnosti.....	17
2.4 Provozně ekonomické oddělení	20
3 Teoretická část	22
3.1 Společnost s ručením omezeným.....	22
3.1.1 Základní ustanovení	22
3.1.2 Orgány společnosti	23
3.2 Právní základ účetní soustavy	26
3.2.1 České účetní standardy pro podnikatele	27
3.3 Předmět účetnictví	28
3.4 Účetní závěrka	30
3.4.1 Druhy účetní závěrky	31
3.4.2 Části účetní závěrky	32
3.4.3 Zveřejňování účetní závěrky.....	34
3.5 Rozvaha	35
3.5.1 Formy rozvahy	36
3.5.2 Bilanční princip.....	37
3.5.3 Rozvaha a hospodářský výsledek	38
3.5.4 Třídění aktiv a pasiv	39
3.5.5 Obecná struktura rozvahy	40
3.6 Výsledovka (Výkaz zisků a ztráty).....	40
3.6.1 Forma výsledovky.....	41
3.6.1.1 Druhové členění nákladů	41
3.6.1.2 Účelové členění nákladů	41
3.6.2 Důvody pro sestavování výsledovky	42
3.6.3 Vazba rozvahy a výsledovky	43

3.7 Příloha k účetním výkazům	43
3.8 Výkaz cash flow (Výkaz o peněžních tocích)	44
3.8.1 Obecné požadavky	45
3.8.2 Sestavení výkazu cash flow	46
3.8.3 Forma výkazu	48
3.9 Výkaz změn ve vlastním kapitálu	49
3.9.1 Forma výkazu	49
4 Praktická část.....	50
4.1 Novela zákona o účetnictví.....	50
4.1.1 Zrušení jednoduchého účetnictví	50
4.1.2 Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	51
4.1.2.1 Kritéria pro povinnost ověření účetní závěrky auditorem	52
4.1.3 Daňová evidence	52
4.1.4 Hranice pro vedení účetnictví u fyzických osob.....	52
4.1.5 Další změny v zákoně o účetnictví	52
4.2 Harmonizace účetních standardů po vstupu do EU	53
4.3 IFRS	54
4.4 Porovnání IFRS a českého účetního systému	55
4.4.1 Všeobecné rozdíly mezi českým účetnictvím a IFRS	55
4.4.2 Konkrétní rozdíly mezi českým účetnictvím a IFRS	56
4.4.2.1 Soulad s účetními principy	56
4.4.2.2 Měna použitá při vykazování.....	56
4.4.2.3 Součásti účetní závěrky	56
4.4.2.4 Srovnávací informace	57
4.4.2.5 Rozvaha	57
4.4.2.6 Výsledovka	59
4.4.2.7 Výkaz uznaných zisků a ztrát	60
4.4.2.8 Výkaz změn vlastního kapitálu.....	61
4.4.2.9 Výkaz peněžních toků.....	61
4.4.2.10 Změny v účetních pravidlech.....	62
4.4.2.11 Změny v účetních odhadech	63
5 Závěr	64

Seznam literatury.....	65
Seznam příloh.....	66

Seznam symbolů a zkratek

%	procento
§	paragraf
Σ	suma
A	aktiva
aj.	a jiné
apod.	a podobně
atd.	a tak dále
Aus GAAP	Australian Generally Accepted Accounting Principles Australské všeobecně uznávané účetní zásady
BP	bakalářská práce
CF	cash flow
č.	číslo
čj.	číslo jednací
ČR	Česká republika
ČSVTS	Československá vědecko technická společnost
ČÚP	České účetní předpisy
D	strana dal účtu
DIČ	daňové identifikační číslo
dipl. tech.	diplomovaný technik
dlouhod.	dlouhodobý
EU	Evropská unie
IAS	International Accounting Standards Mezinárodní účetní standardy
IASB	International Accounting Standards Board Rada pro mezinárodní účetní standardy
IČ	identifikační číslo
IFRS	International Financial Reporting Standards Mezinárodní standardy pro finanční výkaznictví
Ing.	inženýr

ISÚ	institut svazu účetních
Kč	koruny české
KPE	katedra podnikové ekonomiky
krátkod.	krátkodobý
MD	strana má dáti účtu
MF	Ministerstvo financí
mj.	mimo jiné
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
nám.	náměstí
např.	například
obr.	obrázek
P	pasiva
PE	podniková ekonomika
peněž.	peněžní
popř.	popřípadě
PSC	poštovní směrovací číslo
r. č.	rodné číslo
resp.	respektive
Sb.	sbírka zákonů
spol. s r. o.	společnost s ručením omezeným
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
str.	strana
tab.	tabulka
tel.	telefon
tis.	tisíce
tj.	tj.
TUL	Technická univerzita v Liberci
TV	televize
tzv.	tak zvaný
UK GAAP	UK Generally Accepted Accounting Principles Britské všeobecně uznávané účetní zásady
US GAAP	US Generally Accepted Accounting Principles

Americké všeobecně uznávané účetní zásady

úč.	účetní
účet.	účetní
vyd.	vydání
zast.	zastoupen

1 Úvod

Téma bakalářské práce Účetní závěrka ve světle novely zákona o účetnictví jsem si vybrala záměrně, neboť mě při studiu na Technické univerzitě v Liberci, hospodářské fakultě zaujala především problematika účetnictví. Ráda bych se tomuto oboru věnovala i ve svém budoucím profesním životě. V práci bych chtěla posoudit teoretické znalosti nabyté v průběhu studia s praktickými získanými na praxi, kterou jsem absolvovala v Domě techniky Pardubice, spol. s r. o..

Cílem mé bakalářské práce bylo zabývat se novelou Zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. v plném znění, která vstoupila v platnost dne 1. ledna 2004. Zvláštní pozornost jsem věnovala především účetní závěrce v českém účetním systému a snažila jsem se ji porovnat s Mezinárodními účetními standardy.

Postupné propojování ekonomik v rámci EU si žádá jednotný pohled na účetní problematiku. Hlavním zájmem EU je jednotné vedení účetnictví v členských zemích. To vedlo ke vzniku tzv. mezinárodních účetních standardů (IFRS). V mezinárodním měřítku se finančnímu výkaznictví věnují EU a Výbor pro Mezinárodní účetní standardy.

V ČR se problematikou přibližování českého účetnictví k IFRS zabývá zejména Ministerstvo financí, odbor účetnictví, které vydalo s účinností od 1. 1. 2004 české účetní standardy pro účetní jednotky. Tyto standardy jsou v souladu se zákonem o účetnictví a jejich plný text je uveden ve Finančním zpravodaji ministerstva financí č. 11-12/2003. Tyto standardy nahrazují dříve závazné postupy v účetnictví, které byly tímto zrušeny.

Tuto práci jsem rozdělila do několika částí. První se zabývá profilem společnosti Dům techniky Pardubice, spol. s r. o. a jejím současným stavem, protože právě s touto společností jsem spolupracovala při psaní této práce. V teoretické části jsem popsala společnost s ručením omezeným a samotnou účetní závěrku včetně jednotlivých výkazů. V poslední, praktické, části jsem popsala IFRS (Mezinárodní účetní standardy) a porovnávala jsem český účetní systém s těmito standardy.

2 Profil společnosti

2.1 VZNIK A VÝVOJ SPOLEČNOSTI

Dům techniky v Pardubicích byl založen 1. září 1964 jako účelové zařízení Československé vědecko technické společnosti (ČSVTS). Svoji činnost začínal se třemi pracovníky a pracoviště bylo nejprve pronajaté skladiště Pozemních staveb, později několik místností ve Smilově ulici v Pardubicích.

V této první době existence spočívala činnost zařízení v organizování technicko-výchovných akcí za účasti pracovníků z místních závodů. Organizační dobudování Domu techniky v Pardubicích bylo dokončeno schválením statutu a právní subjektivity dnem 1. 12. 1964 a ustanovením vědecko-technické rady.

Dům techniky Pardubice byl v roce 1964 přičleněn jako zařízení Krajské rady ČSVTS v Hradci Králové. Během roku 1966 byl doplněn stav pracovníků na sedmnáct a Dům techniky se dál rozvíjel. Později, v letech 1971 – 1972, byl na základě delimitačního řízení přičleněn Institut pro sociální analýzu, z kterého se vytvořil nový úsek – odbor racionalizace práce. Zařízení se tak rozšířilo na 47 pracovníků s dalšími pracovišti v Praze, Hradci Králové a Olomouci.

V letech 1973 – 1983 docházelo ke zpřesňování odborného programu zařízení, kterému byly podřízeny některé další organizační změny. Byla zrušena pracoviště v Hradci Králové a Olomouci a upřesněna vnitřní struktura v odboru technicko-výchovné činnosti. Vytvořil se další útvar – odbor ekonomicko-provozní.

V Domě techniky došlo k dalšímu rozšiřování odborné činnosti včetně zajišťování technického zázemí: byly postaveny a do provozu uvedeny Výukové středisko v Lázních Bohdaneč a následně pak Svářečská škola, taktéž v Lázních Bohdaneč, vybavená na svoji dobu moderní technologií pro výuku a výchovu svářečů. Dařilo se i klasickým formám odborné činnosti, jako byly kurzy, semináře a další konference.

Vrcholem se pak stal rok 1988, kdy Dům techniky Pardubice byl vyhodnocen jako nejlepší Dům techniky v České republice a jako druhý nejlepší v celém tehdejší Československu po Domu techniky Bratislava. V tomto roce byla připravena a následně pak zahájena výstavba nového Domu techniky na náměstí Republiky v Pardubicích. Přes různé problémy byla výstavba v roce 1994 ukončena a ještě téhož roku se Dům techniky předal k užívání.

Později v roce 1993 nastal ekonomický úpadek, kdy začali postupně odcházet pracovníci, kteří v minulosti tady patřili k oporám tohoto zařízení. Noví pracovníci, kteří přicházeli, byli mnohdy nekvalifikovaní a nemohou proto nahradit dlouholeté zkušenosti bývalých zaměstnanců. Vyvrcholením byl odchod celého oddělení odborné činnosti. Ekonomický propad dále ještě pokračoval a došlo to tak daleko, že vedení Českého svazu vědecko-technických společností v Praze dokonce uvažovalo o zrušení Domu techniky v Pardubicích.

V roce 1998 bylo na základě konkurzního řízení jmenováno nové vedení Domu techniky, kterému se podařilo tento negativní trend zastavit. Byla přijata některá nová opatření, především v oblasti režijních výdajů, rozšířily se služby a další činnosti. Výsledkem tohoto úsilí bylo dosažení kladného hospodářského výsledku.

Dům techniky si v současné době velice váží spolupráce s Úřadem práce v Pardubicích, Okresní hospodářskou komorou a firmou ESAB Vamberk.

Je stabilizovaným zařízením, a to jak ekonomicky, tak i personálně. Společnosti se daří odborně i finančně pokrývat veškeré požadavky.

2.2 PŘEDMĚT ČINNOSTI DOMU TECHNIKY

Dům techniky je vzdělávací institucí ČSVTS, která byla do roku 1993 účelovým zařízením a poté se stala společností s ručením omezeným. Jejím zakládajícím orgánem je Český

svaz vědecko-technických společností Praha. Dům techniky Pardubice je nositelem akreditace MŠMT pro vydávání osvědčení o rekvalifikaci (podle zákona č. 21/1991).

Je to samostatný právní subjekt s celorepublikovou působností. Je ojedinělým zařízením tohoto druhu v rámci regionu východních Čech. Organizační struktura této společnosti je v příloze č. 1 a výpis z obchodního rejstříku je přiložen v příloze č. 2.

Svoji činnost zaměřuje na pořádání vzdělávacích akcí k aktuální ekonomické problematice, odborných akcí a seminářů na podporu programu zvyšování technické úrovně české ekonomiky a dlouhodobých kurzů, zejména jazykových a z oblasti výpočetní techniky. Dále napomáhá rozvoji drobného a středního podnikání, zajišťuje rekvalifikace s úřední akreditací, pořádá výstavy, doprovodné akce a k nim i firemní dny, zabezpečuje poradenskou a konzultační činnost.

Tyto aktivity jsou určeny pro techniky a specialisty, řídicí pracovníky v různých oblastech a úrovních řízení podnikatelského sektoru i státní správy a rozpočtové sféry, ale i na pracovníky řemeslných a obslužných profesí stavebních a pracovníky v oboru vyhrazených zařízení s úřední zkouškou.

Podmínky pro další zdokonalování služeb veřejnosti výrazně zkvalitňují prostory a zařízení, v září roku 1993 nově otevřené provozní budovy Domu techniky. Jejich technické řešení a variabilita uspořádání umožňuje široké využití. Lze úspěšně pořádat také společenské akce, módní přehlídky, plesy, divadelní představení a další kulturní akce.

Objekt je stavebně vyřešen tak, že pronajímatelné prostory lze využívat společně i jednotlivě. Z technických prostředků je možno využít video TV projekce na 2 BTV, velkoplošné video, bezdrátové kabinové tlumočení, zpětný projektor a diaprojektor. Sál lze ozvučit až deseti zdroji signálů, tj. magnetofony, mikrofony a CD přehrávači.

Dům techniky se také zabývá pronajímáním. K dispozici je:

- velký sál (kapacita je 240 – 340 osob)
- velká zasedací místnost (kapacita je 64 – 100 osob)

- malá zasedací místnost (kapacita je 28 - 45 osob)
- salonek (kapacita je 13 - 30 osob).

Všechny zasedací místnosti jsou vybaveny audiovizuální technikou.

Možnosti pronajmutí těchto místností využívá mnoho klientů, kteří zde pořádají konference, setkání se známými osobami, umožňují prodej oblečení a drogistického zboží. Budova Domu techniky je umístěna v centru města na náměstí Republiky, v sousedství jedné z dominant Pardubic – Východočeského divadla. Přimo před budovou Domu techniky je stanoviště veškerých linek městské hromadné dopravy, proto zájemci o semináře a účastníci konferencí nemají problémy s dostavením se do této budovy.

V budově je také restaurace s kavárnou PHILADELPHIA, kde se mohou účastníci seminářů naobědvat, popřípadě občerstvit. I když občerstvení zajišťují zaměstnanci Domu techniky, kteří prodávají dvakrát denně kávu, čaj i minerální vody.

Dům techniky tedy mimo jiné nabízí:

- vzdělávání dospělých - kurz revizních techniků
 - kurz vstřelovačů
 - kurz lešenářů
 - kurz strojníků staveních strojů
 - kurz cizích jazyků (výuka němčiny a angličtiny a dle požadavků i jiné jazyky)
- odborné semináře (pro manažery, energetiky, atd.)
- výstavnictví
- ofsetový tisk a kopírování dokumentů
- výuku svařování
- stravovací a ubytovací služby
- prodej odborné literatury
- firemní dny.

[1]

2.3 ODDĚLENÍ ODBORNÉ ČINNOSTI

Pracovníci tohoto oddělení se nazývají manažeři.

Je to jedno z nejdůležitějších oddělení Domu techniky. Prvním jeho úkolem, a to velice důležitým, je výběr vhodného tématu, u kterého se předpokládá, že o něj bude velký zájem. Je také velice důležité vybrat vhodný termín pro uskutečnění semináře.

Manažeři se snaží přizvat ke spolupráci nějakou firmu, která podniká v oboru, na který byl seminář zvolen. Je třeba zajistit účast kvalitních přednášejících, kterými bývají z velké většiny přednášející z vysokých škol a univerzit nebo vedoucí pracovníci společností s příslušným předmětem podnikání. Stanoví také hranici zájemců, které přijmou a vyberou vhodné místo k uskutečnění semináře. Když je seminář vícedenní, je zpravidla pořádán v místě sídla společnosti přizvané ke spoluúčasti, aby se popřípadě mohla konat exkurze do této společnosti. Dále musí být stanovena cena, za kterou budou semináře organizovány a kterou budou zájemci o příslušný seminář muset uhradit. Vytvoří se také odborný program, který je tvořen na základě osnovy, kterou přednášející doručí.

Přednášející pošlou sepsaný obsah své připravené přednášky a z tohoto obsahu je poté tvořen sborník. Tento sborník obdrží účastníci seminářů u prezence, ale pouze pokud za něj zaplatí. Cena sborníku samozřejmě závisí na počtu stránek, náročnosti výroby, vázání, atd.

Nyní už mají manažeři všechny potřebné údaje k tomu, aby vytvořili odpovídající pozvánku na takový seminář. Tuto pozvánku nechají v co nejkratším termínu vytisknout.

Když je pozvánka v příslušném počtu doručena do jejich oddělení, je třeba nalézt adresář, ve kterém jsou společnosti zabývající se stejným nebo podobným problémem, ke kterému je seminář pořádán. Začnou tiknout obálky, aby mohli na každou takovou adresu jednu nebo více pozvánek odeslat.

Součástí pozvánky jsou organizační pokyny, které každému zájemci o seminář říkají:

- a) kde se seminář koná,
- b) kdy se seminář koná,
- c) jakým způsobem se má na místo konání semináře účastník dostavit,
- d) termín, do kdy se zájemci mohou přihlásit,
- e) výše účastnického poplatku, tzv. vložného,
- f) kde nebo na jaký účet mají vložné uhradit,
- g) informace ohledně zrušení přihlášky,
- h) pokyny k prezentaci,
- i) závaznost přihlášky.

Nezbytnou součástí je právě závazná přihláška, kterou musí zájemci o seminář vyplnit a do stanoveného termínu poslat prostřednictvím pošty nebo faxu. Na závazné přihlášce je uvedeno:

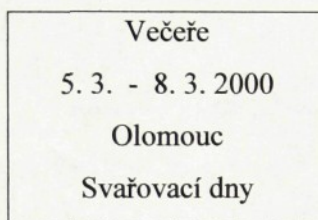
- jméno a příjmení,
- rodné číslo,
- bydliště PSČ,
- adresu plátce (firmy),
- DIČ,
- IČ,
- telefon, fax, e-mail,
- potvrzení, že částku určitého dne uhradili popřípadě teprve uhradí např. u prezence,
- z jakého účtu byla částka uhrazena,
- podpis účastníka,
- razítko a podpis vysílající organizace.

Po nějakém čase začnou přicházet závazné přihlášky a je třeba začít tvořit seznamy, které budou použity u prezence. Pokud je seminář vícedenní, musí být zajištěn pobyt v místě konání, doprava na příslušné místo, stravování a občerstvení. Manažeři začnou tedy obvolávat hotely a přidělovat účastníkům dle jejich přání místa v těchto hotelech. Někteří účastníci si přejí pokoj s vyhlídkou, diabetické stravování, být na pokoji s určitou osobou, atd.

Když přijde termín konání semináře, odjedou manažeři na příslušné místo, provedou prezenci a kontrolují, zda je vše v pořádku. U prezence je každému účastníku vystaven daňový doklad, který pak musí předložit ve své společnosti. Také obdrží stravenku, která je manažery dopředu zhotovena. Stravenky jsou různě barevné a slouží k možnosti být na snídani, obědě, večeři a nezbytném společenském večeru.

Vzor stravenky:

Obr.1: Vzor stravenky



Zdroj: Vlastní.

Ke každé akci je třeba vyhotovit kalkulaci, která se později porovnává s kalkulací, kterou vyhotoví hlavní účetní nebo ekonom. Používá se přizpůsobený kalkulační vzorec.

Je třeba také každému lektorovi či přednášejícímu doručit „Dohodu o provedení práce“, která obsahuje:

- jméno a příjmení,
- rodné číslo,
- bydliště,
- předmět dohody,
- termín práce,
- rozsah práce,
- výši odměny,
- číslo zakázky (akce),
- datum vystavení,
- nezbytné podpisy,
- razítko společnosti.

Po skončení celé akce nastává fáze vyúčtování a uzavření zakázky. Poté je vhodná chvíle na připravování další podobné akce.

2.4 PROVOZNĚ EKONOMICKÉ ODDĚLENÍ

Zaměstnanci pracující na tomto oddělení se nazývají účetní a pracují v účtárně. Do tohoto oddělení však patří i další zaměstnanci, např. technici služeb, údržbář, uklízečka a hlídači, kteří pracují ve vestibulu budovy, tudíž hlídají i pro ostatní společnosti, které se v budově nacházejí.

Provozně ekonomické oddělení má na starost veškerý provoz Domu techniky, který ještě vlastní hotel Technik v Bohdanči u Pardubic, tiskárnu a svářečskou školu.

Hlavní činností tohoto oddělení je vedení účetnictví. Dům techniky vede podvojný účetnictví ve spolupráci s účetní firmou. Ke každému daňovému dokladu (faktura, pokladní doklad, příjmový pokladní doklad) účetní připsá, kam ho má účetní firma zaúčtovat. Na každý účetní doklad přidá další, který se nazývá „košilka“ a který obsahuje:

- 1) kdy doklad přišel,
- 2) číslo dokladu,
- 3) datum převzetí,
- 4) akontaci (strany MD a D),
- 5) částku.

Když se doklad vrátí opět do společnosti, účetní ho překontroluje a přidělí dokladu středisko, ke kterému doklad náleží. Účetní také vede evidenci dlouhodobého hmotného majetku, dlouhodobého nehmotného a majetku a drobného hmotného majetku. Když je koupen nový majetek, např. tiskárna, fax nebo mobilní telefon, je připsán pracovníkovi, který ho bude používat, na osobní kartu, aby se zabránilo jeho záhadnému zmizení. Když je majetek opotřebovaný nebo v tu chvíli přebytečný, je z této karty odepsán a uložen do skladu.

Dalšími činnostmi tohoto oddělení jsou:

- požární bezpečnost všech objektů a ostraha Domu techniky,
- školení bezpečnosti a hygieny práce pro pracovníky Domu techniky,
- inventury hmotného majetku,
- pojištění veškerého majetku,
- inkaso nájemného,
- vymáhání pohledávek.

3 Teoretická část

3.1 SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

3.1.1 Základní ustanovení

Je to společnost, jejíž základní kapitál je tvořen vklady společníků a jejíž společníci ručí za závazky společnosti, dokud nebylo zapsáno splacení vkladů do obchodního rejstříku. Její možné zkratky jsou s. r. o. nebo spol. s r. o.

Společnost s ručením omezeným může být založena jednou osobou. Společnost s ručením omezeným s jediným společníkem nemůže být jediným zakladatelem nebo jediným společníkem jiné společnosti s ručením omezeným. Jedna fyzická osoba může být jediným společníkem nejvýše tří společností s ručením omezeným. Společnost může mít nejvíce padesát společníků.¹

Společnost odpovídá za porušení svých závazků celým svým majetkem. Společníci ručí společně a nerozdílně za závazky společnosti do výše souhrnu nesplacených částí vkladů všech společníků podle stavu zápisu v obchodním rejstříku.

Výše základního kapitálu společnosti musí činit alespoň 200 000 Kč. Výše vkladu společníka musí činit alespoň 20 000 Kč. Na základním kapitálu společnosti se může každý společník účastnit pouze jedním vkladem. Výše vkladu může být pro jednotlivé společníky stanovena rozdílně, musí však být dělitelná na celé tisíce. Celková výše vkladů musí souhlasit s výší základního kapitálu společnosti.

Před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku musí být splaceno celé emisní ážio a na každý peněžitý vklad musí být splaceno nejméně 30 %. Celková výše splacených peněžitých vkladů spolu s hodnotou splacených nepeněžitých vkladů musí však činit alespoň 100 000 Kč. Je-li společnost založena jedním zakladatelem, může být zapsána do obchodního rejstříku, jen když je v plné výši splacen její základní kapitál.²

¹ Obchodní zákoník č. 376, Sagit Ostrava 2003, § 105

² Obchodní zákoník č. 376, Sagit Ostrava 2003, § 111

Návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku podepisují všichni jednatelé.
K návrhu na zápis do obchodního rejstříku se přikládá:

- a) živnostenské či jiné oprávnění,
- b) doklad o povolení k pobytu v ČR u zahraniční fyzické osoby,
- c) důkaz o právním důvodu užívání místnosti, do nichž umístili sídlo nebo místo podnikání zapisované osoby,
- d) listiny o skutečnostech, které mají být do obchodního rejstříku zapsány,
- e) listiny, které se zakládají do sbírky listin,
- f) společenská smlouva nebo zakladatelská listina,
- g) doklad o splnění povinností týkajících se splacení celého emisního ážia a na každý peněžitý vklad splacení nejméně 30 %,
- h) posudek znalce nebo znalců o ocenění nepeněžitých vkladů.

[2]

3.1.2 Orgány společnosti

a) Valná hromada

Je to nejvyšší orgán společnosti. Do jejích působností patří

- schválení jednání učiněných jménem společnosti před jejím vznikem,
- schvalování řádné, mimořádné a konsolidované a v případech stanovených zákonem i mezitímní účetní závěrky,
- schvalování stanov a jejich změn,
- rozhodování o změně obsahu společenské smlouvy, nedochází-li k němu na základě jiných právních skutečností,
- rozhodování o snížení či zvýšení základního kapitálu nebo o připuštění nepeněžitého vkladu či o možnosti započtení peněžní pohledávky vůči společnosti proti pohledávce na splacení vkladu,
- jmenování, odvolání a odměňování jednatelů a členů dozorčí rady,
- vyloučení společníka,
- jmenování, odvolání a odměňování likvidátora a rozhodování o zrušení společnosti s likvidací, jestliže to společenská smlouva připouští,
- rozhodování o převodu a 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, smlouvy o převodu zisku a smlouvy o tichém společenství a jejich změn,
- schválení smlouvy o výkonu funkce.

Valná hromada si může vyhradit rozhodování věcí, které jinak náleží do působností jiných orgánů společnosti. Je usnášení schopná, jsou-li přítomni společníci, kteří mají alespoň polovinu všech hlasů, nevyžaduje-li společenská smlouva vyšší počet hlasů. Rozhoduje alespoň prostou většinou hlasů přítomných společníků, nevyžaduje-li zákon nebo společenská smlouva vyšší počet hlasů.

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. Každý společník má jeden hlas na každých 1 000 Kč svého vkladu, neurčuje-li společenská smlouva jinak.³

Nestanoví-li zákon, společenská smlouva, popřípadě stanovy kratší lhůtu, svolávají valnou hromadu jednatelé nejméně jednou za rok. Valná hromada, která schvaluje řádnou účetní závěrku, se musí konat nejpozději do šesti měsíců od posledního dne účetního období.

Termín a program valné hromady se oznámí společníkům ve lhůtě určené společenskou smlouvou, jinak nejméně 15 dnů přede dnem jejího konání, a to písemnou pozvánkou.

Valná hromada zvolí svého předsedu a zapisovatele. Do zvolení předsedy řídí valnou hromadu jednatel, popřípadě pověřený společník. Sčítání hlasů provádí předsedající. Jednatel je povinen zajistit vyhotovení zápisu z jednání valné hromady a zaslat jej na náklady společnosti bez zbytečného odkladu všem společníkům.⁴

³ Obchodní zákoník č. 376, Sagit Ostrava 2003, § 127

⁴ Obchodní zákoník č. 376, Sagit Ostrava 2003, § 129

b) Jednatelé

Statutárním orgánem společnosti je jeden nebo více jednatelů. Je-li jednatelů více, je oprávněn jednat jménem společnosti každý z nich samostatně, nestanoví-li společenská smlouva nebo stanovy jinak. Jednatelé jmenuje valná hromada z řad společníků nebo jiných fyzických osob.

Jednateli náleží obchodní vedení společnosti. K rozhodnutí o obchodním vedení společnosti, má-li společnost více jednatelů, se vyžaduje souhlas většiny jednatelů. Jednatelé jsou povinni zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vést seznam společníků a informovat společníky o záležitostech společnosti.

Jednatel nesmí:

- podnikat v oboru stejném nebo obdobném oboru podnikání společnosti ani vstupovat se společností do obchodních vztahů,
- zprostředkovávat 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 obdobným předmětem podnikání, ledaže jde o koncern.

c) Dozorčí rada

Dozorčí rada se zřizuje, stanoví-li tak společenská smlouva. Dozorčí rada:

- o dohlíží na činnost jednatelů,
- o nahlíží do obchodních a účetních knih a jiných dokladů a kontroluje tam obsažené údaje,
- o přezkoumává řádnou, mimořádnou a konsolidovanou, popřípadě i mezitímní účetní závěrku a návrh na rozdělení zisku nebo úhradu ztráty a předkládá své vyjádření valné hromadě,
- o podává zprávy valné hromadě ve lhůtě stanovené společenskou smlouvou, jinak jednou ročně.

Členové dozorčí rady jsou voleni valnou hromadou. Členem dozorčí rady nemůže být jednatel společnosti. Dozorčí rada musí mít alespoň tři členy. Na členy dozorčí rady se vztahuje zákaz konkurence. Členové dozorčí rady jsou oprávněni účastnit se valné hromady. Musí jim být uděleno slovo, kdykoli o to požádají. Dozorčí rada svolá valnou hromadu, jestliže to vyžadují zájmy společnosti.⁵

3.1.3 Zrušení a likvidace společnosti

Společnost se zrušuje:

a) rozhodnutím soudu

Nesvěruje-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 důvodů a za podmínek stanovených ve společenské smlouvě.

b) z jiných důvodů uvedených 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.

Společnost s ručením omezeným zaniká výmazem z obchodního rejstříku.⁶

3.2 PRÁVNÍ ZÁKLAD ÚČETNÍ SOUSTAVY

Legislativní rámec soustavy účetnictví v ČR tvoří *zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.*, ve znění zákona č. 227/1997 Sb. Ten zakotvuje prvky tvořící základ moderního účetnictví v tržím prostředí. [7]

⁵ Obchodní zákoník č. 376, Sagit Ostrava 2003, § 137 - 140

⁶ Obchodní zákoník č. 376, Sagit Ostrava 2003, § 151 a § 152

3.2.1 České účetní standardy pro podnikatele

Českých účetních standardů bylo celkem vydáno 117, z toho pro podnikatele 23, finanční instituce 15, pojišťovny 23, zdravotní pojišťovny 11, nepodnikatelské subjekty 13, organizační složky státu, příspěvkové organizace aj. 22.

Ministerstvo financí vydalo s účinností od 1. 1. 2004 české účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů. Standardy byly označeny čísly 001 až 023. Jejich kompletní přehled přikládám v příloze č. 3. Vydání Českých účetních standardů bylo v souladu se zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., bylo oznámeno ve Finančním zpravodaji č. 11-12/1/2003, kde je uveden plný text těchto standardů. [10]

Platnost

- opatření MF čj. 281/89 759/2001, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele,
- opatření MF čj. 281/97 417/2001, kterým se stanoví obsah účetní závěrky pro podnikatele,
- opatření MF čj. 281, 283/105 876/2001, kterým se stanoví postup v účetnictví při inventarizaci majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby,
- opatření MF čj. 281/113 411/2001, kterým se stanoví postupy pro provedení konsolidace účetní závěrky podnikatelů, kteří účtují v podvojné účetní soustavě a jsou právníckými osobami,
- opatření MF čj. 281/89 755/2001, kterým se stanoví některé postupy účtování při konkurzu a vyrovnání, Opatření MF čj. 281, 283/77 411/2000, kterým se stanoví postupy účtování pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, ve znění Opatření MF čj. 281, 283/97 410/2001

končí dnem 31. 12. 2003.

Od 1. 1. 2004 upravují účetnictví účetních jednotek, které jsou podnikateli a účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů:

1. zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (a to včetně zákona č. 437/2003 Sb., kterým se mění zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony),
2. vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (tj. vyhlášky č. 472/2003 Sb.),
3. České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 023.⁷

Účetní jednotky, které jsou obchodní společnostmi a které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie, použijí pro účtování a sestavení účetní závěrky Mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropských společenství. Regulovaným trhem se v České republice rozumí veřejný trh, který je upraven zvláštním právním předpisem.

Nařízení č. 1606/2002 Evropského parlamentu a Rady ze dne 19. července 2002, týkající se používání Mezinárodních účetních standardů, ukládá členským státům stanovit povinnost nebo alespoň umožnit, aby účetní jednotky, jejichž cenné papíry jsou registrovány na regulovaném trhu v rámci Evropské unie, sestavovaly účetní závěrku v souladu s Mezinárodními účetními standardy. [4]

3.3 PŘEDMĚT ÚČETNICTVÍ

Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech nebo o výdajích a příjmech a o výsledku hospodaření.⁸

V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech podle účetních metod; přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí, zatímco o veškerých výdajích a příjmech účtují až v okamžiku jejich skutečného zaplacení nebo přijetí.

⁷ České účetní standardy č. 408, Sagit Ostrava 2004

⁸ Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., Sagit Ostrava 2004, §4

Účetní období

Je nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců, není-li dále stanoveno jinak. Buď se shoduje s kalendářním rokem nebo je hospodářským rokem.

Kalendářní rok

- období od 1. 1. – 31. 12., začíná lednem a končí prosincem.

Hospodářský rok

- je to účetní období, které může začínat pouze prvním dnem jiného měsíce, než je leden.

Účetní jednotky, které jsou podnikateli, mohou uplatnit hospodářský rok pouze se souhlasem příslušného správce daně, ostatní účetní jednotky mohou uplatnit hospodářský rok pouze se souhlasem Ministerstva financí.

Účetní jednotky, které

- a) jsou právnické osoby a mají sídlo na území České republiky,
- b) jsou organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu

jsou povinny vést účetnictví podle zákona o účetnictví č. 563/91 Sb. ode dne svého vzniku až do dne svého zániku.⁹

Účetní jednotky, které

- a) jsou zahraniční osoby, a pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- b) jsou fyzické osoby, které podnikají nebo provozují jinou samostatnou výdělečnou činnost, a pokud prokazují své výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů pro účely zjištění základu daně z příjmu

jsou povinny vést účetnictví podle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. ode dne zahájení činnosti až do dne ukončení činnosti.¹

⁹ KÁBA, D.: Zákon o účetnictví s komentářem, příloha týdeníku Ekonom 6/2004, § 1

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví jako soustavu účetních záznamů; přitom mohou použít technických prostředků, nosičů informací a programového vybavení.¹⁰

Jednotlivé účetní záznamy mohou být seskupovány do účetních záznamů, ve kterých je poté souhrnná informace, takovými účetními záznamy jsou zejména účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, odpisový plán, inventurní soupisy, účtový rozvrh, účetní závěrka a výroční zpráva.

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v českém jazyce. Účetní doklady mohou být vyhotoveny v cizím jazyce v případě, že je splněna podmínka srozumitelnosti.

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.

Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami. Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti.¹¹

3.4 Účetní závěrka

Podstatou účetní závěrky je zjistit stav majetku, závazků a kapitálu účetní jednotky v peněžních jednotkách, zjistit výsledek hospodaření na základě přiřazení nákladů a výnosů věcně do časového období a zachytit tok peněžních prostředků za účetní období.

Cílem účetní závěrky je vytvoření struktury, objemu a charakteru informací, které umožní uživatelům účetní závěrky získat přehled o majetku, závazcích, výsledku hospodaření a finanční situaci podniku. Důležitým cílem je podat informaci, jaký je předpoklad dalšího trvání účetní jednotky.

¹⁰ KÁBA, D.: Zákon o účetnictví s komentářem, příloha týdeníku Ekonom 6/2004, § 4

¹¹ Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., Sagit Ostrava 2004

Účelem účetní závěrky je provedení kontroly účetních operací a transakcí, zkompletování jednotlivých účetních operací a prokázání, že v účetnictví jsou zachyceny všechny účetní případy vztahující se k danému účetnímu období.¹²

Často se setkáváme s pojmem, který se s účetní závěrkou zaměňuje či plete. Tímto pojmem je **účetní uzávěrka**. Za pojmem účetní uzávěrka se skrývá tzv. uzavření účetních knih. Samozřejmě, že vlastnímu uzavření účetních knih musí předcházet veškeré účetní práce a postupy probíhající na konci účetního období. Při této etapě účetních prací se vychází z požadavků daných zákonem o účetnictví a z interně zvolených účetních postupů a prací, které navazují na vnitropodnikový oběh dokladů, na organizační strukturu, na požadavky managementu, vlastníků, apod. Vzhledem k tomu, že práce spojené s účetní uzávěrkou jsou obtížnější než běžné účetní práce, trvají samozřejmě delší dobu. [5]

3.4.1 Druhy účetní závěrky

Zákon o účetnictví vymezuje následující druhy závěrek:

- a) **řádná** - vyhotovuje se jednou ročně, a to k poslednímu dni účetního období,
- b) **mimořádná** - vyhotovuje se v mimořádných případech – při zahájení činnosti společnosti, při likvidaci, aj., za mimořádnou účetní závěrku se též považuje konečná účetní závěrka,
- c) **mezitímní** – účetní závěrka sestavená k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. Při této závěrce se neuzavírají účetní knihy a inventarizace se provádí jen pro účely ocenění.¹³

Vyhláška upravuje dvě **varianty** sestavení účetní závěrky:

- účetní závěrka vyhotovená **v plném rozsahu**,
- účetní závěrka vyhotovená **ve zjednodušeném rozsahu**, kterou mohou sestavit podnikatelé, kteří nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

¹² Účetnictví, daně a právo v praxi č. 4/2004, Svaz účetních Praha

¹³ Účetnictví, daně a právo v praxi č. 4/2004, Svaz účetních Praha

Účetní závěrka v **plném rozsahu zahrnuje:**

- ✓ rozvahu v plném rozsahu,
- ✓ výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu, a to buď v druhové nebo v účelové struktuře provozních nákladů,
- ✓ přehled o peněžních tocích,
- ✓ přehled o změnách vlastního kapitálu,
- ✓ přílohu k výkazům v plném rozsahu.

Účetní závěrka **ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje** minimálně:

- ✓ rozvahu ve zjednodušeném rozsahu,
- ✓ výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu, a to buď v druhové nebo v účelové struktuře provozních nákladů,
- ✓ přílohu k výkazům ve zjednodušeném rozsahu.

Formát rozvahy a oba formáty výkazu zisku a ztráty jsou uvedeny jen na bázi plného rozsahu. Jejich položky se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy (představují nejvyšší, nejobecnější stupeň klasifikace), římských číslic (střední stupeň kvalifikace) a arabských číslic (nejpodrobnější členění).¹⁴

Formáty obou výkazů ve zjednodušeném rozsahu lze lehce získat tím, že z plných formátů se vynechají položky označené arabskými číslicemi. Výkazy ve zjednodušeném rozsahu tudíž zahrnují pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi.¹⁵

3.4.2 Části účetní závěrky

Účetní jednotky účtující v soustavě podvojného účetnictví sestavují účetní závěrku. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji:

- a) rozvaha (balance),
- b) výkaz zisku a ztráty,
- c) příloha, která vysvětluje a doplňuje informace.

¹⁴ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003

¹⁵ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003

- příloha obsahuje 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 nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů.*
- za období počínající koncem rozvahového dne a končící okamžikem sestavení účetní závěrky jsou účetní jednotky povinny uvést v příloze účetní závěrky rovněž informace
 - a) o skutečnostech, které poskytují další informace o podmínkách a situacích, které existovaly ke konci rozvahového dne,
 - b) o skutečnostech, které jako nejisté podmínky či situace existovaly ke konci rozvahového dne,
 a jejichž důsledky mění významným způsobem pohled na finanční situaci účetní jednotky.

Účetní závěrka může také zahrnovat:

- *přehled o peněžních tocích*, který vysvětluje rozdíl mezi počátečním a konečným stavem peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů,
- *přehled o změnách vlastního kapitálu*, jehož účelem je vysvětlit zvýšení nebo snížení, k němuž došlo u jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny.

Podstatné náležitosti:

- a) jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky, sídlo nebo bydliště a místo podnikání, liší-li se od bydliště,
 - b) identifikační číslo, pokud je má účetní jednotka přiděleno,
 - c) právní formu účetní jednotky,
 - d) předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena,
 - e) rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
 - f) okamžik sestavení účetní závěrky,
- a musí k ní být připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam účetní jednotky.¹⁶

¹⁶ Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., Sagit Ostrava, 2004

Účetní jednotky musí v účetní závěrce uvádět informace podle stavu ke konci rozvahového dne, to platí obdobně i pro všechny účetní záznamy, které se sestavují k rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka. [4]

3.4.3 Zveřejňování účetní závěrky

Podnikatelé – právnické a fyzické osoby, kteří podléhají povinnosti zápisu do obchodního rejstříku, vedou podvojný účetnictví a vyhotovují účetní závěrku, kterou zveřejňují.

Účetní závěrka se zveřejňuje v tom rozsahu, v jakém byla sestavena, tj. buď v plném rozsahu nebo ve zjednodušeném rozsahu.

- Podniky, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem sestavují účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu a zveřejňují ji uložením do sbírky listin obchodního rejstříku, která je uložena u rejstříkového soudu.
- Podniky podléhající auditu sestavují účetní závěrku v plném rozsahu a vyhotovují rovněž výroční zprávu. Ta obsahuje – kromě účetní závěrky za běžné období a za dvě bezprostředně předcházející období – další informace, zejména: zprávu managementu o minulém vývoji a o budoucích záměrech, o významných skutečnostech, které nastaly mezi rozvahovým dnem a datem sestavení účetní závěrky, o výdajích na výzkum a vývoj, aj.¹⁷

U podniků zveřejňujících v plném rozsahu se požaduje, aby před zveřejněním byla účetní závěrka a výroční zpráva nejen **ověřena auditorem**, ale **schválena** k tomu příslušným orgánem (např. valnou hromadou, u družstva členskou schůzí, apod.). *Povinnost zveřejnění* je splněna předáním účetní závěrky a výroční zprávy k uložení do sbírky listin obchodního rejstříku. Avšak společnosti registrované na burze zajišťují zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy prostřednictvím Komise pro cenné papíry.¹⁸

¹⁷ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003, str. 370

¹⁸ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003, str. 360

Auditor ověřuje zejména:

- zda údaje v účetní závěrce a výroční zprávě věrně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření,
- zda bylo účetnictví v běžném účetním období vedeno ve shodě s platnými předpisy.¹

Údaje vykazované v účetní závěrce může auditor ověřovat dílčím způsobem i v průběhu roku. Auditor by měl být přítomen při inventarizaci majetku a závazků podniku, popř. by si měl vyžádat její opakované provedení v té oblasti, v níž zjistil nedostatky.

Na závěr své činnosti vyhotoví auditor písemnou zprávu, v níž uvede svůj závěrečný **výrok**, v němž vyjádří *názor*, zda (popř. s jakými výhradami) odpovídají údaje účetní závěrky a výroční zprávy požadavkům kladeným na účetnictví. Tuto zprávu předá statutárním orgánům podniku. Je oprávněn s ní seznámit i vlastníky (akcionáře, společníky, členy družstva) na jejich společném shromáždění, kde se účetní závěrka schvaluje. Výrok auditora je uveden ve *výroční zprávě* podniku. [6]

3.5 ROZVAHA

= soupis aktiv a pasiv v peněžním vyjádření k určitému datu

Všeobecně se požaduje, aby rozvaha podávala informace o:

- funkční skladbě aktiv, což vyžaduje odlišit stálá (dlouhodobá) aktiva od běžných aktiv,
- likviditě podniku, jež vypovídá o schopnosti podniku hradit závazky, to vyžaduje mj. vykazovat pohledávky a závazky podle zůstatkové doby jejich splatnosti,
- finanční struktuře, tj. o velikosti vlastních a cizích zdrojů,
- struktuře vlastního kapitálu v rozčlenění na interní zdroje financování, jejichž původ spočívá v tvorbě zisku a na externí, popř. kombinované zdroje vlastního financování.¹⁹

¹⁹ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003, str. 360

3.5.1 Formy rozvahy

Uplatňují se v zásadě dvě formy:

- 1) horizontální forma se samostatným blokem aktiv a blokem pasiv,

Tab.1: Základní struktura rozvahy

ROZVAHA	
AKTIVA	PASIVA
I. Dlouhodobá (stálá) aktiva 1. Nehmotná aktiva 2. Hmotná aktiva 3. Investice dlouhodobé 4. Jiná dlouhodobá aktiva	I. Vlastní kapitál 1. Základní kapitál 2. Kumulované výtěžky: 2. 1 Zákonné rezervní fondy 2. 2 Statutární a ostatní rezervní fondy 2. 3 Nerozdělené kumulované výtěžky minulých let 2. 4 Zisk/ztráta za účetní období
II. Krátkodobá (oběžná) aktiva 1. Zásoby 2. Pohledávky 3. Investice krátkodobé 4. Peněžní prostředky	II. Cizí zdroje 1. Rezervy 2. Závazky - dlouhodobé - krátkodobé
III. Přechodná aktiva	III. Přechodná pasiva
Aktiva celkem	Pasiva celkem

Zdroj: KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P.: Poklady skryté v účetnictví, Praha Polygon, 2001.

- 2) vertikální (sloupcová) forma, která umožňuje zabudovat do rozvahy výpočet ukazatele čistého pracovního kapitálu.

Všeobecně se požaduje, aby přímo v rozvaze byly vykázány alespoň tyto údaje:

- a) dlouhodobá hmotná aktiva,
- b) dlouhodobá nehmotná aktiva,
- c) finanční aktiva,
- d) podílové cenné papíry a účasti,
- e) zásoby,
- f) pohledávky z obchodního styku a jiné pohledávky,
- g) peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty,
- h) závazky z obchodního styku a jiné závazky,
- i) daňové závazky a pohledávky,
- j) rezervy,

- k) dlouhodobé úročené závazky,
- l) vlastní kapitál včetně rezervních fondů.

Vzor rozvahy v plném rozsahu sestavené v Domě techniky Pardubice, spol. s r. o. k 31. 12. 2003 přikládám v příloze č. 4. Minimální strukturu rozvahy přikládám v příloze č. 5.

3.5.2 Bilanční princip

Na rozdíl od jiných informačních systémů, v nichž se také můžeme setkat se sledováním majetku (jako je např. operativní evidence nebo statistika) má účetnictví ten specifický rys, že majetek podniku posuzuje bez výjimky vždy ze dvou hledisek:

- 1) z hlediska konkrétních majetkových položek, tj. v jakých **formách** je majetek vázán (může být např. ve formě peněz, materiálu, budov, přístrojů, cenných papírů, dopravních prostředků, aj.),
- 2) z hlediska původu majetku, tj. z jakých **zdrojů** jsme majetek získali: zda to byly cizí zdroje (majetek jsme pořídili „na dluh“) nebo zda jsme jej pořídili „ze svého“, tedy z vlastních zdrojů.²⁰

Jde tedy stále o jediné – o majetek – který soutěžně třídíme (klasifikujeme) ze dvou úhlů pohledu, a to takových, které jsou jednoznačně určeny. Majetek pochopitelně má – podle své povahy – řadu dalších vlastností, jako např. technické provedení, užitečnost, velikost, barvu, jakost, módnost, stáří, ekologické charakteristiky atd. Jimi se však účetnictví primárně nezabývá (i když většina z nich se v něm v konečných důsledcích skrytě projeví, protože ovlivní ekonomickou a finanční situaci podniku).

Dvojediný pohled na majetek je vyjádřením skutečnosti, že každá položka majetku, s níž podnik hospodáří, musela být financována z určitého zdroje. Myslíme-li konkrétní formu majetku, hovoříme o **aktivech**. Chceme-li vyjádřit původ, zdroj nabytí majetku, hovoříme o **pasivech**.

²⁰ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003

Skutečnost, že v účetnictví jde o dvojí pohled na jednu a tutéž majetkovou podstatu, může být zastřena tím, že v hospodářské praxi se často hovoří o majetku a zdrojích (nebo obdobně o majetku a kapitálu), z čehož lze nabýt dojmu, jakoby v obou vyjádřeních nešlo o různé pohledy na majetek, nýbrž jakoby existovaly zdroje (či kapitál) samy o sobě, nezávisle na majetku.²¹

Souběžná dvojí klasifikace majetku představuje „úhelný kámen“, na němž spočívá stavba účetního systému. Je jeho ústřední charakteristikou, výchozím metodickým znakem (prvkem), označovaným jako **bilanční princip**. Je základem konstrukce klíčového účetního výkazu – ROZVAHY neboli bilance, v níž platí tato bilanční rovnice:

$$\text{Aktiva} = \text{Pasiva}$$

3.5.3 Rozvaha a hospodářský výsledek

Bez účetnictví bychom hospodářský výsledek jen těžko vypočetli. Jedním z nástrojů, jak jej vypočítat, je právě soupis aktiv a pasiv v peněžním vyjádření k určitému datu. Hospodářský výsledek je poté rozdílem mezi aktivy a pasivy.

Žádný podnikatel nemůže úspěšně vést svůj podnik, aniž má informace o výsledcích své činnosti i během roku, a to pokud možno průběžně. Je proto v hospodářské praxi obvyklé, že si podniky pro svoji potřebu zjišťují hospodářský výsledek v kratších intervalech probíhajícího účetního období a dílčí výsledky postupně načítají (kumulují) za celé účetní období. Velmi často bývá takovým dílčím intervalem jeden měsíc.

Můžeme tedy napsat obecnou rovnici pro vztah mezi aktivy a pasivy v případě, že za účetní období vykážeme zisk:

$$\text{Aktiva} = \text{Pasiva} + \text{Zisk}$$

Při dosažení ztráty za účetní období platí obecně tento vztah mezi aktivy a pasivy:

$$\text{Aktiva} = \text{Pasiva} - \text{Ztráta}$$

²¹ KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P.: Poklady skryté v účetnictví, 6. vyd. Praha Polygon, 2001

3.5.4 Třídění aktiv a pasiv

Údaje rozvahy však využívají nejen účetní znalci, kteří tento výkaz sestavují, ale nezbytně i manažeři vlastní firmy a kromě nich řada vnějších uživatelů: pracovníci finančních úřadů (při kontrolách daňových přiznání), pracovníci peněžních ústavů (při posuzování žádosti podniku o poskytnutí úvěru), případně řada dalších zájemců (potenciální investoři firmy, společníci, akcionáři, burzy cenných papírů, apod.). Je proto přirozené, že jak obsah, tak forma rozvahy je v jednotlivých státech upravena tak, aby vyhovovala danému prostředí a národním zvyklostem, i když v posledních letech sílí – v Evropské unii i celosvětově – snahy o sbližování (harmonizaci) účetního výkaznictví.

Nejhrubší struktura rozvahy se uvádí v tzv. T-formě (vlevo aktiva, vpravo pasiva). Je koncipována tak, aby přednostně uspokojovala požadavky finančního řízení. Jinak je třeba hospodařit s majetkem, který je v činnosti podniku vázán dlouhodobě, opotřebovává se postupně a obnovuje se v delších časových intervalech. Jiný přístup vyžaduje majetek, který se rychle obrací a který se bude muset často a opakovaně pořizovat, a to ve formě stejné, obdobné nebo náhradní. Z tohoto hlediska se dělí aktiva na dvě velké skupiny – na **dlouhodobá** (neoběžná, stálá, fixní) aktiva a na **krátkodobá** (oběžná) aktiva. [6]

Třetí skupinu v aktivech i pasivech tvoří položky, které „přecházejí hranice“ mezi dvěma či více účetními obdobími a přecházejí do období, s nímž věcně a časově souvisejí. Smyslem jejich existence je přispět k tomu, aby hospodářský výsledek daného účetního období byl výrazem všech aktiv, které s tímto obdobím věcně a časově souvisejí, byť některé z těchto aktivit proběhly již v minulosti nebo teprve v budoucnosti nastanou. Položky tohoto charakteru nazýváme v českém účetnictví položkami **přechodnými** a dále u nich rozlišujeme, zda máme přesně jejich peněžní výši (tyto položky označujeme souhrnným názvem *časové rozlišení*), či zda musíme jejich výši odhadnout. V tomto případě hovoříme o *dohadných položkách*.²²

²² KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003

3.5.5 Obecná struktura rozvahy

Tab. 2: Rozvaha

ROZVAHA	
Aktiva	Pasiva
I DLOUHODOBÁ (stálá, fixní, neoběžná) AKTIVA	I VLASTNÍ ZDROJE (vlastní kapitál)
II KRÁTKODOBÁ (oběžná) AKTIVA	II CIZÍ ZDROJE (pasiva v užším pojetí)
III PŘECHODNÁ AKTIVA	III PŘECHODNÁ PASIVA

$$A = P$$

Zdroj: KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P.: Poklady skryté v účetnictví, 6. vyd. Praha Polygon, 2001.

3.6 VÝSLEDOVKA (VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY)

Úkolem tohoto výkazu je informovat o finanční výkonnosti podniku. Fond národního majetku České republiky, Pozemkový fond České republiky a státní fondy výkaz zisku a ztráty nesestavují.

Všeobecně se uznává, že o výsledku hospodaření se mají poskytovat alespoň tyto základní informace za vykazované období:

- Výnosy, náklady a výsledek vztahující se k hlavním, základním výdělečným aktivitám podniku, které se v podniku stále opakují (= výsledek z provozní činnosti),

- Výnosy a náklady z finanční činnosti,
- Daň se zisku z běžné (provozní a finanční) činnosti,
- Zisk z běžné činnosti po zdanění,
- Mimořádné náklady, výnosy a mimořádný zisk (po zdanění),
- Výsledek za účetní období po zdanění (čistý zisk/ztráta).²³

3.6.1 Forma výsledovky

Jak 4. direktiva, tak IAS/IFRS (a poprvé za rok 2003 i ČR) umožňují sestavovat výsledovku jedním ze dvou způsobů:

- ✓ Na bázi druhového členění
- ✓ Na bázi účelového členění nákladů

3.6.1.1 Druhové členění nákladů

Vyhovuje mu dvouřadový účetní model, který vedle řady rozvahových účtů používá samostatnou řadu *úctů druhově výsledkových* (úctů nákladových druhů a účtů výnosů). Vzor výkazu zisků a ztráty v druhovém členění, sestaveném v Domě techniky Pardubice, spol. s r. o. přikládám v příloze č. 6.

3.6.1.2 Účelové členění nákladů

Struktuře výsledovky v účelovém členění nákladů vyhovuje dvouřadový účetní model, kde vedle účtů aktiv a pasiv jsou zde *účty provozně procesní a účty účelově výsledkové*.

Větší množství variant týkajících se formálního uspořádání výsledovky může být odvozeno i od toho, zda se výsledovka konstruuje jako blok výnosů a blok nákladů nebo zda se konstruuje po stupních, kdy se výnosy a náklady prolínají tak, aby bylo možno zjistit dílčí ukazatele hospodářského výsledku.

Uplatňují se opět dvě formy:

²³ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003

- 1) vertikální, při níž se výnosy a náklady uvádějí pod sebou, a to výnosy se znaménkem (+), náklady se znaménkem (-),
- 2) horizontální, při níž se výnosy a náklady vykazují odděleně a stojí proti sobě.

3.6.2 Důvody pro sestavování

V různých zemích se tento výkaz nazývá různě, v právních předpisech ČR jako výkaz zisků a ztrát, v autorizovaném překladu Mezinárodních účetních standardů jako výsledovka.

Je to souhrn výnosů a nákladů za účetní období, ve kterém se náklady od výnosů odečítají, aby se zjistil hospodářský výsledek. Koncem účetního období, konkrétně k rozvahovému dni se zjištění zisk (popř. ztráta) převede zpět do rozvahy, aby se poté rozhodlo o rozdělení zisku (popř. o způsobu vypořádání ztráty).

$$\text{Hospodářský výsledek} = \text{Výnosy} - \text{Náklady}$$

Všechny změny aktiv a pasiv jako důsledek hospodářských transakcí nelze zaznamenávat pouze do rozvahy, a to ze dvou důvodů:

- 1) Při podstatně větším množství hospodářských operací by byl takový způsob záznamu probíhajících transakcí nejen nepřehledný, ale i těžko proveditelný, vždyť průběžná znalost majetkové a finanční situace, bez níž nelze firmu efektivně řídit, by vyžadovala rozvahu neustále přepracovávat.
- 2) Rozvaha je účetní výkaz, čímž je předurčena i její základní funkce: k datu sestavení vyjádřit stav rozvahových položek, nikoli historii jejich postupné přeměny od minulé rozvahy k současné rozvaze. To platí pro všechny rozvahové položky bez výjimky, tedy i pro položku zisku (ztráty).

Vedle rozvahy se tedy právě proto sestavuje další účetní výkaz, který podrobně informuje o složkách hospodářského výsledku dosaženého v běžném roce.

3.6.3 Vazba rozvahy a výsledovky

Porozumět obsahu obou výkazů a jejich vzájemnému propojení je nezbytnou podmínkou pro zvládnutí účetnictví jako systému, pro pochopení nosné konstrukce, na níž účetnictví spočívá.

Výsledovka se sestavuje – obdobně jako rozvaha – povinně v pravidelných ročních intervalech (nenastanou-li mimořádné okolnosti v životě firmy). Žádný manažer však nemůže čekat tak dlouhou dobu, protože by po celý rok řídil firmu naslepo. Naopak bude vyvíjet úsilí, aby dostával informace v kratších intervalech (pravděpodobně alespoň za 1 měsíc). Jedině tak může zjistit pravý stav věci a pohotově přijímat potřebná opatření.

Je třeba ještě zdůraznit základní odlišnost mezi rozvahou a výsledovkou. Rozvaha zachycuje aktiva a pasiva k určitému časovému okamžiku a vypovídá tedy o jejich **stavech** (o konečném stavu vykazovaného aktiva a pasiva) k tomuto okamžiku. Naproti tomu výsledovka se sestavuje vždy za určitý časový interval (roční, popř. kratší), tj. za období od ... do. Obsahuje tedy informace o **tocích**: o přitocích (výnosech) a odtocích (nákladech), které během tohoto intervalu nastaly.²⁴

3.7 PŘÍLOHA K ÚČETNÍM VÝKAZŮM

Všeobecným požadavkem na účetní výkazy je, aby si jejich čtenář mohl učinit správný názor na *finanční pozici* podniku, na jeho výkonnost a na jeho schopnost *generovat peníze* a účelně s nimi hospodařit. Vzor přílohy sestavené v Domě techniky, spol. s r. o. přikládám v příloze č. 7 a její podrobný obsah v příloze č. 8.

Je proto třeba objasnit každou skutečnost, která by mohla mít vliv na úsudek všech oprávněných uživatelů účetních informací o stavu vlastního kapitálu, likviditě, výnosnosti, finanční stabilitě, apod. Tento úkol plní *příloha k účetním výkazům*, oficiálně označovaná jen jako příloha. Kromě obecných údajů, které charakterizují podnik, obsahuje

²⁴ KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P.: Poklady skryté v účetnictví, 6. vyd. Praha Polygon, 2001

údaje o používaných účetních metodách, o aplikaci obecných účetních zásad v podniku a dále poměrně rozsáhlé doplňující údaje.²⁵

Smyslem přílohy je podat takový rozsah vysvětlujících informací, aby bylo možno hlouběji proniknout do obsahu vykazovaných položek. Jedná se zejména o podrobnější informace týkající se dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, pohledávek, závazků, vlastního kapitálu, rezerv, výnosů z běžné činnosti a výzkumu a vývoje. Požadavky na obsah údajů přílohy (s variantou jejího sestavení v plném a zjednodušeném rozsahu) uvádí vyhláška.²⁶

Povinnou součástí přílohy k účetní závěrce jsou 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. Tyto informace mohou být důležité i pro ostatní osoby při posuzování „důvěryhodnosti“ účetní jednotky, pokud se jedná o plnění povinností, a to i v obchodních a jiných vztazích.

3.8 VÝKAZ CASH FLOW (VÝKAZ O PENĚŽNÍCH TOCÍCH)

Smyslem tohoto výkazu je vysvětlit rozdíl mezi stavem peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů mezi dvěma rozvahovými dny: mezi počátkem a koncem účetního období.²⁷

Máme zvýšený zájem ještě o jednu rozvahovou položku – o peněžní prostředky. Je to pochopitelné protože s nimi je spojena okamžitá schopnost podniku hradit včas své závazky, tj. **likvidita**. Jinak bychom se lehce dostali do platebních potíží. Na konci roku pak chceme obdržet celkový obraz o tom, odkud peníze v daném časovém intervalu pocházejí, a kam odešly. Obdobně jako u hospodářského výsledku účetního období sledujeme ve speciálním výkazu přítoky peněz (peněžní příjmy), jejich odtoky (peněžní

²⁵ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003

²⁶ KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P.: Poklady skryté v účetnictví, 6. vyd. Praha Polygon, 2001

²⁷ Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., Sagit Ostrava, 2004

výdaje) a konečný stav, na rozdíl od hospodářského výsledku však mají peněžní prostředky k 1. dni účetního období obvykle počáteční stav.

V tržních ekonomikách tvoří tento výkaz – označovaný jako výkaz peněžních toků či výkaz cash flow – významnou složku finanční analýzy. Je nejen záznamem historie o peněžních tocích. Výkaz peněžních toků rovněž umožňuje odhadnout výši, načasování a míru jistoty budoucích peněžních toků podniku a dosáhnout vyšší srovnatelnosti mezi podniky, neboť eliminuje vlivy různých účetních postupů použitých pro zobrazení týchž transakcí v různých podnicích.

3.8.1 Obecné požadavky

Původně objasňoval český přehled o peněžních tocích opravdu jen *změnu stavu peněz*, tj. peníze v hotovosti včetně cenin, peněžní prostředky na účtu a peníze na cestě. Nyní vysvětluje i *změny peněžních ekvivalentů*. Jimi se rozumí vysoce likvidní krátkodobý finanční majetek, který může být snadno a rychle přeměněn na peníze za předem známou částku peněz a který nepodléhá významným změnám hodnoty v čase. Příkladem mohou být likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu, peněžní úločky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou, apod. *Peněžními toky* se pak rozumí příjmy a výdaje peněžních prostředků a přírůstky a úbytky peněžních ekvivalentů za daný časový interval.

Požaduje se, aby peněžní toky byly vykázány zvlášť za provozní činnost, za investiční činnost a za činnost související s financováním. Jednotlivé **činnosti** jsou vymezeny zhruba takto:

- Provozní činnost

Rozumí se jí *základní výdělečné činnosti* podniku a dále *ostatní aktivity*, které není prakticky možné nebo účelné začlenit do investiční činnosti nebo do financování.

- Investiční činnost

Zahrnuje pořízení a vyřazení dlouhodobého majetku (včetně prodeje).

▪ Financování

V české terminologii se používá termín finanční činnost. Financováním se rozumí operace, jejichž důsledkem jsou změny ve velikosti a struktuře dlouhodobých zdrojů vlastních i cizích (tj. změny ve vlastním kapitálu a v dlouhodobém cizím kapitálu), případně i změny krátkodobých závazků vztahujících se k financování podniku.²⁸

Požaduje se, aby se některé peněžní toky vykazovaly samostatně. Jedná se o peněžní toky spojené s inkasem a placením úroků a dividend (popř. podílů na zisku), o platby daně z příjmů a o peněžní toky spojené s mimořádnou činností.

3.8.2 Sestavení výkazu o cash flow

Pokud jde o vlastní sestavení přehledu, postupuje se takto:

- * Peněžní toky z investiční a finanční činnosti se vykazují **přímou** metodou, podle hlavních skupin příjmů a výdajů, které si podnik sám určí (to znamená, že v přehledu neuvádějí nepeněžní transakce).
- * Peněžní toky z provozní činnosti lze vykázat jednou z těchto metod:
 - **přímou** metodou
 - **nepřímou** metodou

Přímá metoda

Při sestavení přehledu o peněžních tocích se vychází z *přímé znalosti peněžních příjmů a peněžních výdajů* (odtud i název této metody). K jeho sestavení nejsou potřebné ani údaje o změnách stavu položek rozvahy, ani údaje výkazu zisku a ztráty. Z rozvahy se přejímá pouze změna stavu peněz a peněžních ekvivalentů, k níž došlo mezi dvěma rozvahovými dny, protože právě tuto změnu musí přehled vysvětlit.

²⁸ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003

**Tab. 3: Základní typy peněžních toků v provozní činnosti
(přímá metoda sestavení výkazu)**

Typ peněžního toku		Kč
P	Počáteční stav peněž. prostředků a peněž. ekvivalentů	
	Peněžní toky z provozní činnosti:	
A. 1	Příjmy z prodeje zboží	
A. 2	Výdaje na pořízení zboží	
A. 3	Příjmy z prodeje výrobků	
A. 4	Příjmy z prodeje služeb	
A. 5	Ostatní příjmy z provozní činnosti	
A. 6	Výdaje na pořízení zásob	
A. 7	Výdaje na energii	
A. 8	Výdaje na služby	
A. 9	Výdaje mzdové, na sociální a zdravotní zabezpečení, apod.	
A. 10	Zaplacené daně a poplatky (mimo daně z příjmů)	
A. 11	Přijaté úroky	
A. 12	Placené úroky	
A. 13	Placená daň z příjmů	
A. 14	Příjmy z mimořádné činnosti	
A. 15	Výdaje na mimořádnou činnost	
ΣA	Čistý peněžní tok z provozní činnosti	
K	Konečný stav peněž. prostředků a peněž. ekvivalentů	

Zdroje: KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003.

Nepřímá metoda

Tato metoda vychází z principu podvojného zápisu. Ten ve svém důsledku znamená, že každý peněžní tok musel být zachycen na souvztažném účtu, a to – podle své povahy – buď pouze rozvahově nebo i výsledkově. Odtud už je jen krůček k závěru, že peněžní toky lze rekonstruovat právě ze změn aktiv a pasiv a z položek nákladů a výnosů.

Potíž je v tom, že nepřímá rekonstrukce přehledu CF vyžaduje poměrně komplikovaný systém analytických účtů zásob, pohledávek, finančního majetku, opravných položek i závazků, rezerv a přechodných účtů.

Tab. 4: Ukázka možné konstrukce přehledu o peněžních tocích
(zhuštěné schéma ilustrativní ukázky nepřímé metody)

P.	POČÁTEČNÍ STAV PENĚŽNÍCH PROSTŘEDKŮ A PENĚŽNÍCH EK VIVALENTŮ
A.	Peněžní toky z provozní činnosti (CF_A):
	Účetní zisk/ztráta z běžné činnosti před zdaněním (zisk +, ztráta -) (+,-) Úpravy o nepeněžní operace (+,-) Vyloučení položek samostatně vykazovaných (+,-) Úprava o změny stavu krátkodobých provozních aktiv a krátkodobých provozních závazků (změna nepeněžních položek pracovního kapitálu)
	= Čistý peněžní tok z běžné činnosti před úroky a daněmi (+,-) Samostatně vykazované peněžní toky: úroky, daň z příjmů za běžnou činnost, popř. i mimořádné toky
B.	Investiční činnost (CF_B):
	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv (-) Příjmy z prodeje stálých aktiv (+) Půjčky a úvěry spřízněným osobám (-)
C.	Financování (CF_C):
	Dopady změn dlouhod./krátkod. finančních závazků na peněž. toky (+,-) Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní toky (+,-)
F.	Čistý peněžní tok = CF _A + CF _B + CF _C
R.	KONEČNÝ STAV PENĚŽNÍCH PROSTŘEDKŮ A PENĚŽNÍCH. EK VIVALENTŮ

Zdroj: KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003.

3.8.3 Forma výkazu

Pokud jde o **formu zobrazení**, používá se jak *horizontální*, bilanční způsob (jenž dovoluje odděleně a přehledně vykazat *zdroje* peněžních prostředků a jejich *užití*), tak *vertikální*, sloupcový způsob. Ten zase umožňuje pořizovat součty za homogenní skupiny peněžních toků (za provozní činnost, investiční činnost, za činnost spojenou s financováním), což zvyšuje jeho vypovídací schopnost.²⁹

²⁹KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí, 13. vyd. Praha Polygon, 2003

3.9 VÝKAZ ZMĚN VE VLASTNÍM KAPITÁLU

Vyhlaška je u tohoto přehledu velmi úsporná. Uvádí, že jeho úkolem je podat informace o příčinách zvýšení či snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu, k nimž došlo mezi dvěma rozvahovými dny. Z přehledu bychom tedy měly rozpoznat příčiny změn, které způsobily změnu stavu dané položky, a to za běžné a předchozí účetní období.

Změny v položkách vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny jsou výsledkem řady operací, které v průběhu období mohly vést jak ke zvětšování, tak ke zmenšování bohatství podniku. Odhlédneme-li od změn ve vlastním kapitálu vyplývajících z transakcí s vlastníky (jako jsou vklady do vlastního kapitálu a výběry z něho formou dividend či podílů na zisku), reprezentuje souhrnná změna ve vlastním kapitálu celkové zisky a ztráty, vytvořené v průběhu období podnikovými činnostmi. Informace o příčinách této změny jsou pro externí uživatele rozhodně velmi užitečné a zajímavé. [6]

3.9.1 Forma výkazu

Požadavkům na obsah přehledu je možno vyhovět mnoha způsoby.

- ✦ Lze např. použít **sloupcový** formát, v němž je u každé položky vlastního kapitálu uveden počáteční stav, uskutečněné typy operací a konečný stav.
- ✦ Náznornější je jistě přehled sestavený formou **tabulky**, v níž budou horizontálně uvedeny položky vlastního kapitálu, vertikálně (na řádcích): počáteční stavy, základní typy uskutečněných operací a konečné stavy. Významné změny budou vyžadovat komentář.³⁰

³⁰ KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních výkazů, 13. vyd. Praha Polygon, 2003

4 Praktická část

4.1 NOVELA ZÁKONA O ÚČETNICTVÍ

Jedná se o novelu zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. platnou od 1. 1. 2004.

Před vstupem České republiky do Evropské unie bylo třeba kromě desítek či stovek jiných předpisů upravit také problematiku účetnictví. Naše rozdělení účetnictví na dvě účetní soustavy je v Evropě poměrně unikátní a pod pojmem „vedení účetnictví“ se rozumí pouze vedení účetnictví (naším) podvojným způsobem. Novela zákona tedy zkomplikuje život především živnostníkům - fyzickým osobám, neboli všem, kteří dosud účtovali v jednoduché účetní soustavě a podle nového zákona přestanou vyhovovat podmínkám, podle kterých bude možné vést místo jednoduchého účetnictví daňovou evidenci. Povinnost vést účetnictví je v těchto případech odložena k datu 1. ledna 2005.

4.1.1 Zrušení jednoduchého účetnictví

Pojem účetnictví je v zemích Evropského společenství chápán v zásadě jako „podvojně účetnictví“. Proto zákon o účetnictví v novelizovaném znění upravuje jen „účetnictví“ (podvojně účetnictví).

Novelou zákona o účetnictví nedochází ke zrušení evidence založené na principu skutečných příjmů a výdajů, ale k jejímu převedení do zákona o daních z příjmů. Důvodem této změny je mimo jiné i skutečnost, že jednoduché účetnictví je ojedinělý systém, který *není považován za účetnictví* a podle evropské legislativy například *neumožňuje získat prostředky z fondů EU*, kde podmínkou vymezenou mezinárodními smlouvami je vedení účetnictví (tj. podvojně účetnictví). Pro účetní jednotky, které vedly dosud jednoduché účetnictví a vznikne jim povinnost vedení (podvojně účetnictví, proto byla vytvořena možnost vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

4.1.2 Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

Novelou byla schválena možnost vedení podvojného účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, který by neměl být administrativně ani jinak náročný, a to při zachování základních principů podvojného účetnictví. Zjednodušený rozsah vedení účetnictví umožňuje, aby účetní jednotky účtovaly pouze v jedné účetní knize. Bylo umožněno spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize, a to bez povinnosti vést knihu analytických účtů a knihu podrozvahových účtů.

Zjednodušení se týká i účtového rozvrhu, který je možno omezit až na úroveň účtových skupin, tj. na minimální úroveň nutnou pro účtování. Další zjednodušení vyplývá z omezení používání určitých účetních metod. Je vyloučena například povinnost oceňovat reálnou hodnotou, protože použití této účetní metody by bylo nadbytečné. Pokud se jedná o účtování o rezervách nebo opravných položkách, účetní jednotky budou účtovat pouze o těch, jejichž tvorbu jim ukládá nebo umožňuje zvláštní právní předpis, např. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Ve zjednodušené formě se bude účtovat i o odpisech majetku a tím se odstraní nedostatek účtování v soustavě jednoduchého účetnictví, kde tato možnost nebyla.

Vyhotovení účetní závěrky by také nemělo zatížit účetní jednotky. Na základě praktických příkladů bylo zjištěno, že počet účetních zápisů ve zjednodušeném rozsahu je obdobný nebo nižší než při vedení jednoduchého účetnictví.

Fyzické osoby povedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud nebudou mít povinnost nechat si účetní závěrku ověřit auditorem. Pokud fyzické osoby budou mít povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem (to znamená, že splňují alespoň dvě ze tří kritérií stanovených zákonem), pak musejí vést účetnictví v plném rozsahu.

4.1.2.1 Kritéria pro povinnost ověření účetní závěrky auditorem

Akciové společnosti nebo obchodní společnosti a družstva, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií:

- a) aktiva celkem více než 40 000 Kč, aktivy celkem se rozumí úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o rezervy, opravné položky a odpisy majetku,
- b) roční úhrn čistého obrátu více než 80 000 000 Kč, ročním úhrnem čistého obrátu se rozumí výše výnosů snižovaná o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti,
- c) průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50, zjištěný způsobem stanoveným na základě zákona č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě.

4.1.3 Daňová evidence

Daňovou evidenci upravuje od 1. ledna 2004 novelizovaný zákon o daních z příjmů. Daňová evidence je určena pouze pro fyzické osoby, resp. Pro „drobné“ podnikatele – fyzické osoby. Je založena na stejných zásadách jako jednoduché účetnictví, ale administrativně by měla být ještě jednodušší než jednoduché účetnictví.

4.1.4 Hranice pro vedení účetnictví u fyzických osob

Pro fyzické osoby – podnikatele byla schválena povinnost vést účetnictví, pokud jejich obrat za předchozí rok přesáhl výši 6 000 000 Kč. Novela počítá i s tou možností, že podnikatel například zjistí výši obrátu až začátkem roku 2004 a bude mít povinnost začít vést účetnictví (podvojné) až od roku 2005.

4.1.5 Další změny v zákoně o účetnictví

Novela zákona o účetnictví z prosince 2003 však nepřinesla pouze zrušení jednoduché účetní soustavy. Jejím smyslem byly další nutné úpravy, které zajišťují kompatibilitu s evropským právem a nejnovější tuzemskou legislativou. Nově byla definována

povinnost ověřování účetní závěrky auditorem, náležitosti výroční zprávy, povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku a použití Mezinárodních účetních standardů v konsolidaci.

Nově byl také definován *soubor majetku a způsob jeho oceňování, používání pevného kursu*, doplněno bylo ustanovení o *oceňování pohledávek určených k obchodování reálnou hodnotou a majetku a závazků při přeměně společností a družstev reálnou hodnotou*. Novinky lze zaznamenat u průkaznosti účetního záznamu a přenosu účetního záznamu.

Zcela rekonstruován byl paragraf týkající se sankcí. Věcná podstata ustanovení platných do 31. prosince 2003 sice zůstala a paragraf byl víceméně upraven pouze legislativně technicky, přibyly však některé nové prohřešky, za které může být uložena pokuta až do 6 % hodnoty aktiv. [8]

4.2 HARMONIZACE ÚČETNÍCH STANDARDŮ PO VSTUPU DO EU

Vstup České republiky do Evropské unie přinese nemalé změny v účetní praxi. Hlavní změna spočívá v tom, že Česká republika, stejně jako každá jiná členská země EU, bude muset v roce 2005 zavést IFRS (International Financial Reporting Standards neboli Mezinárodní standardy pro finanční výkaznictví, dříve známé jako International Accounting Standards = IAS neboli Mezinárodní účetní standardy) jako svůj primární finanční účetní systém.³¹

Povinnost vykazovat své výsledky podle pravidel IFRS se od roku 2005 bude vztahovat na všechny firmy, které mají veřejně obchodovatelné cenné papíry. [5]

V průběhu listopadu a prosince 2003 Rada pro mezinárodní standardy zveřejnila aktualizované znění třinácti standardů, které byly novelizovány v rámci projektu pro zdokonalení stávajících standardů. Tato nová znění jsou platná pro účetní závěrky za období, které začíná lednem 2005 nebo později. [10]

³¹ Účetnictví, daně a právo v praxi č. 4/2004, Svaz účetních Praha

4.3 IFRS

IFRS jsou úplně jiný typ účetního systému, než na jaký jsou účetní v Čechách zvyklí.

Například dosavadní české (národní) účetnictví podnikatelů upravuje nejenom strukturu a obsah výkazů, ale i účtovou osnovu, takže obsahuje instrukce, které přesně definují, jak se má v praxi metodicky postupovat. Na rozdíl od českého účetního systému IFRS nepředepisují žádné standardní výkazy, nedefinují žádnou účtovou osnovu a nikde v jejich 824 358 slov dlouhém textu není ani zmínka o nějaké souvztažnosti účtů (celkový počet slov obsažený na oficiálním CD vydaném IASB k 1. červnu 2003).

IFRS je ve své podstatě tzv. „principles based accounting system“ (účetní systém založený na zásadách). V praxi to znamená, že neobsahují žádný konkrétní návod k tomu, jak by se měly aplikovat. Jinak řečeno, pokud účetní, který se snaží IFRS aplikovat, už dopředu ví, jak účetně postupovat, požadavky IFRS jsou naprosto jasné a srozumitelné. Pokud to však neví, z textu IFRS se to jen těžko dozví.

IFRS jsou sice „kompletním“ účetním systémem (s tím, že odpovídají na všechny podstatné účetní otázky), ale zároveň systémem, který na tyto otázky neodpovídá tak, že by předepisoval konkrétní postupy nebo předkontace. Správná praktická aplikace IFRS tak záleží na úsudku individuálního účetního, na tom, jak on sám chápe zásady a jak se on sám rozhodne, že se vtahují na daný případ.

Pokud však k vytvoření úsudku potřebuje pomoc, zbytečně ji bude hledat v textu IFRS. Na světě však existuje jiný účetní systém, který nejenom poskytuje návod ke své aplikaci, ale také návod, který je jak podrobný, tak vyčerpávající. Tento systém se jmenuje US GAAP (US Generally Accepted Accounting Principles neboli Americké všeobecně uznávané účetní zásady). Dalšími systémy jsou například britský (UK GAAP) a australský (Aus GAAP). Všechny verze jsou však vzájemně podobné a rozdíly mezi nimi se rapidně stírají.

Účetnímu zvyklému na české standardy, který se s IFRS nebo jinými GAAP ještě nesetkal, se zdá, že IFRS jsou systémem bez návodu. Naštěstí IFRS návod nepotřebují. IFRS vysloveně umožňují lidem, kteří je aplikují, odvolat se na jinou účetní úpravu. Z toho vyplývá, že pokud při aplikaci IFRS nějaká oblast není dostatečně podrobně ošetřena textem standardu, účetní se smí odvolat.

Pro příklad lze uvést, že mezi US GAAP a IFRS tak existuje zvláštní symbióza. Kde jsou IFRS příliš stručné a všeobecné, US GAAP jsou podrobné a vyčerpávající. Na druhé straně, kde US GAAP jsou tak podrobné a vyčerpávající, že se stávají nepochopitelnými, IFRS poskytují stručný, všeobecný a celkem srozumitelný popis toho, o co se vlastně jedná.

IFRS mají také jednu další nespornou výhodu. Jejich text je kompletní. Na rozdíl od nich US GAAP obsahují nejen psaná, ale také „nepsaná“ pravidla, která vyplývají z tradice a praxe.

[5]

4.4 POROVNÁNÍ IFRS A ČESKÉHO ÚČETNÍHO SYSTÉMU

4.4.1 Všeobecné rozdíly mezi českým účetnictvím a IFRS

- 1) České účetnictví je převážně koncipováno jako účetnictví daňové. To znamená, že daňový základ se relativně jednoduchým způsobem odvodí z účetního hospodářského výsledku. Tomuto požadavku je potom samozřejmě podřízeno mnoho účetních postupů (nejjednodušším příkladem je zákaz použití techniky LIFO při oceňování vyskladněných zásob).

IFRS jsou naproti tomu koncipovány jako čisté finanční účetnictví, jehož jedinou snahou je věrně a poctivě zobrazit skutečnost. Způsob výpočtu daně z příjmů je věcí národních daňových úprav.

- 2) Druhou zásadní odchylkou je fakt, že IFRS upravují pouze vykázání v účetní závěrce. Nevyskytuje se žádný ekvivalent postupů účtování.

4.4.2 Konkrétní rozdíly mezi českým účetnictvím a IFRS

4.4.2.1 Soulad s účetními principy

IFRS Podniky musí zveřejnit skutečnost, že účetní závěrka je připravena v souladu s IAS. Účetní závěrka nesmí uvádět soulad s IAS, pokud není v souladu se všemi použitelnými standardy a interpretacemi.

ČÚP Všechny české účetní jednotky musí účtovat a sestavovat účetní závěrky v souladu se zákonem o účetnictví a souvisejícími prováděcími předpisy. Podniky předkládající konsolidovanou účetní závěrku ji mohou sestavovat v souladu s jinými mezinárodně uznávanými účetními zásadami, které jsou k dispozici v českém jazyce (v praxi to znamená pouze IFRS).

4.4.2.2 Měna použitá při vykazování

IFRS Definuje měnu vykazování jako měnu používanou ve významném rozsahu při provozu podniku, nebo měnu, která má na podnik významný dopad.

ČÚP Účetnictví se vede v peněžních jednotkách české měny, v určitých případech zároveň ve měně cizí. Účetní závěrka musí být sestavena v české měně.

4.4.2.3 Součásti účetní závěrky

Účetní závěrka, sestavená podle IFRS s ČÚP, se skládá z následujících součástí.

Tab. 5: Součásti účetní závěrky

SOUČÁST	POČET STRÁNEK	IFRS	ČÚP
Rozvaha	18	✓	✓
Výsledovka	20	✓	✓
Výkaz změn vlastního kapitálu	22	✓ (a)	✓ (b)
Výkaz uznaných zisků a ztrát	21	✓ (a)	Nepoužívá se
Výkaz peněžních toků	22	✓	✓ (c)
Účetní pravidla	-	✓	✓ (b)
Příloha účetní závěrky	-	✓	✓

Zdroj: IAS, US GAAP a české účetní předpisy, PricewaterhouseCoopers, 2002.

- ✓ Povinné
- (a) Podle IFRS mohou být uznané zisky a ztráty vykázány ve výkazu uznaných zisků a ztrát, kdy jsou změny ve vlastním kapitálu uvedeny v poznámce. Alternativně je možno ostatní uznané zisky a ztráty zvýraznit samostatně v rámci výkazu změn vlastního kapitálu, který je uveden jako primární výkaz.
- (b) Povinné, avšak v rámci přílohy účetní závěrky.
- (c) Regulované finanční instituce jej povinně sestavují.

4.4.2.4 Srovnávací informace

IFRS S malými výjimkami požaduje ke všem číselným údajům v účetní závěrce srovnávací informace za jeden rok.

ČÚP Ke všem číselným údajům v účetní závěrce jsou požadovány srovnávací informace za jeden rok. Výroční zpráva (a účetní závěrka regulovaných finančních institucí) musí obsahovat srovnávací údaje za dvě bezprostředně předcházející účetní období.

4.4.2.5 ROZVAHA

Všechny tři účetní systémy vyžadují předkládání rozvahy jako primárního účetního výkazu. Vzor rozvahy sestavené v IFRS přikládám v příloze č. 9.

Formát

IFRS Závazný formát rozvahy není předepsán, ISFR ale vyžaduje samostatné vykazování celkových aktiv a celkových závazků. Při stanovení formátu rozvahy může vedení podniku v mnoha oblastech vycházet z vlastního úsudku. ISFR však stanoví následující požadavky na vykazování následujících položek v rozvaze:

Aktiva: pozemky, budovy a zařízení; investice do nemovitostí; nehmotná aktiva; finanční aktiva; investice, o kterých je účtováno ekvivalenční

metodou; zásoby; pohledávky z obchodního styku a ostatní pohledávky; daňová aktiva a peníze a peněžní ekvivalenty.

Vlastní kapitál a závazky: základní kapitál a ostatní součásti vlastního kapitálu; menšinové podíly; dlouhodobé úročené závazky; rezervy; daňové a ostatní závazky.

ČÚP Je předepsán závazný minimální formát rozvahy, připouští se jeho rozšíření.

Rozlišení mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami

IFRS Rozlišení mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami je dobrovolné. Pokud se podnik rozhodne toto rozlišení neuvádět, aktiva a závazky musí být vykázány v pořadí podle jejich likvidity. Pokud je rozlišení provedeno, aktiva, držená za účelem prodeje nebo vlastní spotřeby v průběhu normálního provozního cyklu, musí být vykázána jako krátkodobá. Aktiva a závazky, které jsou drženy za účelem obchodování nebo jejichž realizace je očekávána během dvanácti měsíců od rozvahového dne, jsou vykazovány jako krátkodobé. Úročené závazky mohou být dlouhodobé, pokud byly původně sjednány na dobu delší než dvanáct měsíců, lze doložit úmysl refinancování, a dohoda o refinancování je uzavřena před vydáním účetní závěrky.

ČÚP Rozlišení mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami je povinné. Rozhodující je zůstatková doba splatnosti pohledávek a závazků (včetně úvěrů) ke konci rozvahového dne.

Vzájemná kompenzace aktiv a závazků

IFRS Aktiva a závazky nesmí být kompenzovány, s výjimkou případů, kdy má podnik právně vymahatelná práva ke kompenzaci a očekává vypořádání čistého rozdílu.

ČÚP Kompenzace aktiv a závazků, nákladů a výnosů není povolena, s výjimkou:

- a) pohledávek a závazků vůči téže fyzické nebo právnické osobě, které mají dobu splatnosti do 1 roku a jsou vedeny ve stejných měnách (kromě poskytnutých a přijatých záloh),
- b) dobropisů týkajících se konkrétní nákladové, popř. výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popř. výnos zúčtován,
- c) převodu podílu na výsledku hospodaření společníkům veřejné obchodní společnosti a komplementářům komanditní společnosti,
- d) doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků,
- e) kurzových rozdílů, zisků a ztrát z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu a odložené daňové pohledávky a závazku daně z příjmů.

Významné položky, které jsou ve výkazech kompenzovány, je nutné zveřejnit v příloze.

4.4.2.6 VÝSLEDOVKA

Všechny tři účetní systémy vyžadují předkládání výsledovky jako primárního účetního výkazu. Vzor výsledovky v druhové i účelové struktuře sestavené v IFRS přikládám v příloze č. 10 a 11.

Formát

IFRS Nestanoví standardní formát výsledovky. Podnik ale musí uvést analýzu nákladů buď podle jejich funkce nebo podle druhu.

Podle IFRS musí být ve výsledovce uvedeny minimálně tyto položky: výnosy; provozní výsledek; finanční náklady; podíl na výsledku přidružených společností a společných podniků, o kterých je účtováno ekvivalenční metodou; daňový náklad; zisk nebo ztráta z běžné činnosti; mimořádné položky, pokud existují; menšinové podíly a čistý zisk nebo ztráta za období.

ČÚP Formát je striktně předepsán prováděcím předpisem, je však možné jeho rozšíření. Náklady jsou členěny podle druhu.

Mimořádné položky

IFRS Vyskytují se velmi zřídka, jsou omezeny pouze například na ztráty způsobené přírodními katastrofami a vyvlastněním majetku. Jednotlivé položky (po odečtení daně z příjmu) jsou vykazovány buď přímo ve výsledovce nebo v příloze za předpokladu, že celková částka těchto položek je uvedena ve výsledovce.

ČÚP Pojetí mimořádných nákladů a výnosů je značně široké. Dle definice jsou to operace neobvyklé povahy vzhledem k běžné činnosti podniku i případy nahodile se vyskytujících událostí, například: změny metody, rezervy na restrukturalizaci a jiné mimořádné náklady, významné opravy minulých účetních období, náklady a výnosy při postoupení nebo ukončení hospodářské činnosti, náhrady mimořádných škod. Mimořádné položky jsou vykázány ve výsledovce za provozním ziskem po zdanění a před menšinovými podíly (v případě konsolidovaných účetních závěrek). Daňový dopad se uvádí také ve výsledovce. Jakékoli změny v účetních metodách musí být v příloze účetní závěrky vysvětleny, včetně důvodu pro danou změnu a odhadu dopadu na účetní závěrky.

4.4.2.7 VÝKAZ UZNANÝCH ZISKŮ A ZTRÁT

IFRS Výkaz uznaných zisků a ztrát je předkládán buď jako samostatný primární výkaz nebo jako zvláštní součást výkazu změn vlastního kapitálu.

ČÚP Výkaz uznaných zisků a ztrát není požadován, povinně je však jako součást přílohy předkládán výkaz změn vlastního kapitálu případně popis změn vlastního kapitálu v rámci přílohy.

Formát

IFRS	Celková částka zisků a ztrát uznaných v daném období zahrnuje čistý zisk a následující zisky a ztráty přímo vykázané ve vlastním kapitálu: ▪ zisky a ztráty vzniklé z přecenění pozemků, staveb, investic a vybraných finančních nástrojů na reálnou hodnotu, ▪ kurzové rozdíly, ▪ celkový efekt změn účetních postupů, ▪ změny reálných hodnot určitých finančních nástrojů, pokud jsou určeny k zajištění peněžních toků a nástrojů zajišťujících peněžní toky, které byly převedeny do výnosů nebo odpovídajících zajišťovaných aktiv/závazků.
ČÚP	Významné položky zvýšení či snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu účetní jednotky popíše v příloze, případně v přehledu o změnách vlastního kapitálu.

4.4.2.8 VÝKAZ ZMĚN VLASTNÍHO KAPITÁLU

IFRS	Výkaz musí být uveden buď jako primární výkaz, nebo jako součást komentáře. Výkaz uvádí kapitálové transakce s vlastníky, pohyby na účtech kumulovaných zisků a přehled ostatních součástí vlastního kapitálu.
ČÚP	Srovnatelné s IFRS. Přehled o změnách vlastního kapitálu, případně jejich popis v příloze se uvádí za dvě účetní období. Příklad formátu přehledu je uveden v právním předpisu, významné položky je třeba okomentovat. Je také povinností podniku vyčíslit vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých bylo čerpáno.

4.4.2.9 VÝKAZ PENĚŽNÍCH TOKŮ

Osvobození od požadavku

IFRS	Neexistují.
------	-------------

ČÚP Individuální podnikatelé, regulované finanční instituce a podniky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Přímá/nepřímá metoda

IFRS Požaduje, aby výkaz peněžních toků vykazoval přítoky i odtoky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Může být připraven oběma metodami.

ČÚP Srovnatelné s IFRS. Obě metody, jak přímá tak nepřímá, jsou povoleny, v praxi je více používána metoda nepřímá.

Formát

IFRS Požaduje samostatnou klasifikaci peněžních toků z provozní, investiční a finanční činnosti.

ČÚP Srovnatelné s IFRS.

Klasifikace specifických položek

IFRS i ČÚP požadují vykazání úroků, dividend a daně v rámci jednotlivých kategorií výkazu peněžních toků. Tyto kategorie jsou následující:

Tab. 6: Kategorie výkazu peněžních toků

POLOŽKA	IFRS	ČÚP
Úrok placený	Provozní nebo finanční	Provozní, investiční
Úrok přijatý	Provozní nebo investiční	Srovnatelné s IFRS
Dividendy placené	Provozní nebo finanční	Srovnatelné s IFRS
Dividendy přijaté	Provozní nebo investiční	Srovnatelné s IFRS
Daně placené	Provozní, pokud se přímo netýká finanční nebo investiční kategorie	Srovnatelné s IFRS

Zdroj: IAS, US GAAP a české účetní předpisy, PricewaterhouseCoopers, 2002.

4.4.2.10 Změny v účetních pravidlech

IFRS Jsou povoleny dva přístupy. O změnách v účetních pravidlech může být účtováno retroaktivně s tím, že srovnávací informace jsou přepracovány,

a o částku úpravy, která se týká předcházejících období, je upraven počáteční zůstatek nerozdělených zisků a ztrát prvního prezentovaného období. Alternativním řešením je uvedení úpravy ve výsledovce běžného období se současným uvedením pro forma srovnávacích informací. Podnik musí používat jeden z těchto přístupů konzistentně pro všechny změny v účetních pravidlech.

Změny pravidel vyplývající z přijetí nového standardu musí být zaúčtovány v souladu s přechodnými ustanoveními příslušného standardu. Pokud toto není v přechodných ustanoveních specifikováno, je třeba konzistentně aplikovat jeden z výše uvedených přístupů.

ČÚP Změny v účetních pravidlech jsou vykazovány jako mimořádné položky v běžném období. V příloze účetní závěrky se popíše podstatné změny způsobu oceňování, postupů odpisování a postupů účtování oproti předcházejícímu účetnímu období s uvedením důvodů těchto změn ovlivňujících výši majetku, závazků a výsledku hospodaření, pokud je možno je reálně stanovit. Změny v účetních postupech pro účtování odložené daně se účtují proti nerozdělenému zisku/ztrátě z minulých let.

4.4.2.11 Změny v účetních odhadech

IFRS Změny v účetních odhadech jsou zaúčtovány ve výsledovce v okamžiku jejich zjištění. IFRS považuje změnu v metodě odepisování za změnu účetních odhadů.

ČÚP Srovnatelné s IFRS, ČÚP nedefinuje zda je změna v metodě odepisování změnou účetních pravidel či účetních odhadů. [9]

5 Závěr

Autoři mezinárodních účetních standardů (IFRS) si dali za úkol vytvořit soustavu účetnictví, která odpovídá zvyklostem a tradicím účetních soustav ve světě.. Jejich cílem bylo sladit účetní soustavy a optimalizovat účetnictví s ohledem na vypovídající schopnost finančních ukazatelů. Nejvíce se podobají americké účetní soustavě US GAAP.

IFRS je na rozdíl od českého účetního systému účetnictvím kreativním. Účetní jednotka zde má poměrně velký prostor. České účetnictví je také koncipováno jako daňové, což ho odlišuje od IFRS, neboť se z toho odvíjí i metodika účtování a způsoby oceňování.

V mé bakalářské práci jsem se snažila zachytit rozdíly českého účetního systému a mezinárodních účetních standardů a poté rozdíly konkrétně v účetní závěrce. Zjistila jsem, že rozdíly jsou například v souladu s účetními principy, méně použité při vykazování, předepsaných formátech účetních výkazů, v IFRS neexistujícím výkazu peněžních toků, změnách v účetních pravidlech a změnách v účetních odhadech.

Další změna naší legislativy po vstupu do Evropské unie bude nutná. V novelách zákonů se naši zákonodárci snaží přizpůsobit mezinárodnímu účetnictví. Vycházejí při tom především z mezinárodních účetních standardů, které jsou více či méně aplikovány ve většině zemí Evropy a v předpisech Evropské unie.

V bakalářské práci jsem se zabývala jednotlivými body novely zákona o účetnictví. Nejdůležitější změnou je převedení evidence založené na principu skutečných příjmů a výdajů (= jednoduché účetnictví) do daňové evidence. Důvodem je mimo jiné skutečnost, že jednoduché účetnictví je ojedinělý systém, který není považován za účetnictví.

Výraznou skutečností uvedenou v novele je také možnost vedení podvojného účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, změnou hranice pro vedení účetnictví u fyzických osob a dále např. nově definovaná povinnost ověřování účetní závěrky auditorem, náležitosti výroční zprávy, použití Mezinárodních účetních standardů v konsolidaci a sankce.

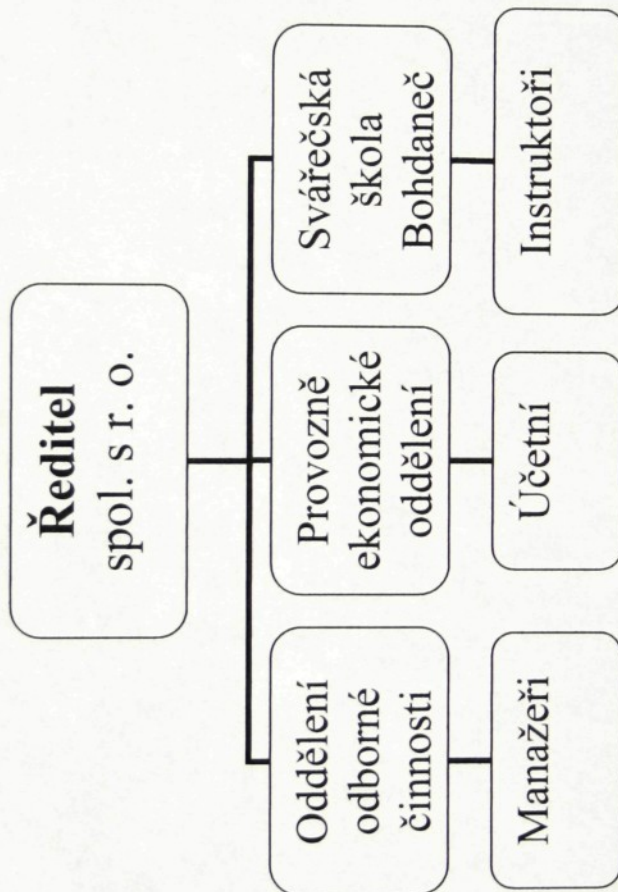
Seznam literatury

- [1] Interní materiály Domu techniky Pardubice, spol. s r. o.
- [2] Obchodní zákoník, č. 376, Sagit Ostrava, 2003
- [3] České účetní standardy, č. 408, Sagit Ostrava, 2004
- [4] Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., č. 307, Sagit Ostrava, 2004
- [5] Účetnictví, daně a právo v praxi č. 4/2004, Svaz účetních Praha
- [6] KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí pro každého, 13. vyd. Praha Polygon, 2003
- [7] Naučte se novelu zákona o účetnictví, 1. vyd. Praha Newsletter, 2003
- [8] KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P.: Poklady skryté v účetnictví, díl I, 6. vyd. Praha Polygon, 2001
- [9] IAS, US GAAP a české účetní předpisy, PricewaterhouseCoopers, 2002
- [10] Bulletin ISÚ, Svaz účetních Praha 2004
- [11] MLÁDEK, R.: Světové účetnictví, Linde Praha, 2000
- [12] KÁBA, D.: Zákon o účetnictví s komentářem, příloha týdeníku Ekonom 6/2004
- [13] CHASTEEN, L. G., FLAHERTY, R. E., O'CONNOR, M. E.: Intermediate Accounting, London: McGraw – Hill Publishing Company, 1989

Seznam příloh

1. Organizační struktura Domu techniky Pardubice, spol. s r. o.
2. Výpis z obchodního rejstříku
3. České účetní standardy pro podnikatele
4. Rozvaha Domu techniky Pardubice, spol. s r. o.
5. Minimální struktura rozvahy
6. Výkaz zisků a ztráty v druhovém členění společnosti Dům techniky Pardubice, spol. s r. o.
7. Příloha k účetní závěrce za rok 2003 společnosti Dům techniky Pardubice spol. s r. o.
8. Obsah přílohy
9. Rozvaha v IFRS
10. Výsledovka v IFRS – druhové členění
11. Výsledovka v IFRS – účelové členění

Organizační struktura Domu techniky



Ú p l n ý v ý p i s
z obchodního rejstříku, vedeného
Krajským soudem v Hradci Králové

oddíl C., vložka 3409

!!! U P O Z O R N Ě N Í !!!

Tento výpis má pouze **informativní** charakter.

Data pro jeho vytvoření byla získána z počítačové sítě INTERNET. V případě, že se domníváte, že obsahuje chyby, obraťte se prosím na rejstříkový soud.

Den zápisu:	10.12.1992
Obchodní firma:	Dům techniky Pardubice spol. s r.o. Zapsáno: 10.12.1992
Sídlo:	<u>Pardubice, třída Míru 113</u> <u>Zapsáno: 10.12.1992 Vymazáno: 15.02.1995</u> Pardubice, nám. Republiky 2686, PSČ: 53227 Zapsáno: 15.02.1995
Identifikační číslo:	48151904 Zapsáno: 10.12.1992

Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	
- - <u>ubytovací služby</u>	
<u>Zapsáno: 10.12.1992 Vymazáno: 15.02.1995</u>	
- - <u>provozování cestovní kanceláře</u>	
<u>Zapsáno: 10.12.1992 Vymazáno: 15.02.1995</u>	
- - <u>činnost ekonomických a organizačních poradců</u>	
<u>Zapsáno: 10.12.1992 Vymazáno: 15.02.1995</u>	
- - <u>silniční motorová doprava</u>	

Zapsáno: 10.12.1992 Vymazáno: 12.11.1997

- - ofsetový tisk

Zapsáno: 10.12.1992 Vymazáno: 12.11.1997

- Poskytování software.

Zapsáno: 15.02.1995 Vymazáno: 12.11.1997

- Výroba a prodej nenahraných nosičů zvukových nebo zvukově
obrazových záznamů a prodej a půjčování nahraných zvukových
a zvukově obrazových záznamů.

Zapsáno: 15.02.1995 Vymazáno: 12.11.1997

- - koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej

Zapsáno: 10.12.1992

- - zámečnictví

Zapsáno: 10.12.1992

- - správa objektů s bytovými a nebytovými prostorami

Zapsáno: 10.12.1992

- - reprografické služby

Zapsáno: 10.12.1992

- - výchovná a vzdělávací činnost

Zapsáno: 10.12.1992

- Organizace a pořádání výstav.

Zapsáno: 15.02.1995

- Činnost účetního poradce

Zapsáno: 12.11.1997

- Polygrafická výroba

Zapsáno: 12.11.1997

- Provozování cestovní kanceláře

Zapsáno: 12.11.1997

- Reklama a propagace

Zapsáno: 12.11.1997

Statutární orgán:

jednatel společnosti:

Ing. Jiří Bráza

Pardubice, Lidická 363

Zapsáno: 10.12.1992 Vymazáno: 15.02.1995

Jednatel:Petr SlavíkPardubice, Benešovo nám. 2500Zapsáno: 15.02.1995 Vymazáno: 12.11.1997**Jednatel:**

Bohumil Pospíchal, r.č. 340812/037

Pardubice 6, Sjezdová 139

Zapsáno: 12.11.1997

Způsob jednání za společnost:

Společnost je oprávněn zastupovat a podepisovat se za ni jednatel společnosti. V případě, že společnost má více jednatelů, jsou oprávněni ji zastupovat a podepisovat se za ni každý samostatně.

Zapsáno: 15.02.1995

Výše vkladu každého společníka a rozsah splacení:

Český svaz vědeckotechnických společností, zast.
místopředsedou ing. Vladimírem Fučíkem.

Praha, Novotného lávka 5

Vklad: 100000,- Kč**Splaceno:** 100 %

Zapsáno: 15.02.1995

Základní kapitál:

100000,- Kč

Zapsáno: 15.02.1995

Ostatní skutečnosti:

- Údaje o zřízení :

Společnost s ručením omezeným byla založena zakladatelskou listinou státního notářství v Praze 1, Praha 1, Ovocný trh 14 č.j. 1 N 1165/92, 1 NZ 1107/92.

Zapsáno: 10.12.1992

- Zakladatel :

Český svaz vědeckotechnických společností se sídlem v Praze 1, Novotného lávka 5, zast. místopředsedou Ing. Vladimírem Fučíkem.

Zapsáno: 10.12.1992

- Způsob jednání za společnost :

Společnost je oprávněn zastupovat a podepisovat se za ni jednatel společnosti. V případě, že společnost má více jednatelů, jsou oprávněni ji zastupovat a podepisovat se za ni každý samostatně.

Zapsáno: 10.12.1992 Vymazáno: 15.02.1995

- Základní jmění společnosti :

Základní jmění společnosti činí 100.000,-- Kč.

Ke dni zápisu v obchodním rejstříku bylo splaceno zakladatelem celé
základní jmění společnosti.

Zapsáno: 10.12.1992 Vymazáno: 15.02.1995

Dne: 24. 04. 2004 13:24:09
Údaje platné ke dni 31.03.2004

České účetní standardy pro podnikatele

Číslo	Název
001	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih
003	Odložená daň
004	Rezervy
005	Opravné položky
006	Kurzové rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob
008	Operace s cennými papíry a podíly
009	Deriváty
010	Zvláštní operace s pohledávkami
011	Operace s podnikem
012	Změny vlastního kapitálu
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
014	Dlouhodobý finanční majetek
015	Zásoby
016	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
017	Zúčtovací vztahy
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
019	Náklady a výnosy
020	Konsolidace
021	Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace
022	Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby
023	Přehled o peněžních tocích

Rozvaha Domu techniky Pardubice, spol. s r. o.

Minimální závazný výčet informací
uveřejněný ve vyhlášce 500/2002 Sb
ze dne 6. listopadu 2002

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

1x příslušnému finančnímu úřadu

ROZVAHA

v plném rozsahu

ke dni 31.12.2003

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

DUM TECHNIKY PARDUBICE s.r.o.
nám. Republiky 2686
PARDUBICE
53227

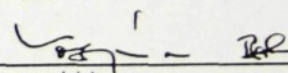
Rok	Měsíc		IČO							
2003	1	2	4	8	1	5	1	9	0	4

Označení a	AKTIVA b	Běžné účetní období			Minulé úč. období c
		Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.I.)	34 221	-15 562	18 659	16 833
A.	Pohledávky za upsaný vlastní kapitál			0	0
B.	Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)	30 779	-15 514	15 265	13 805
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.8.)	0	0	0	0
B. I. 1.	Zřizovací výdaje			0	0
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje			0	0
3.	Software			0	0
4.	Ocenitelná práva			0	0
5.	Goodwill			0	0
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek			0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek			0	0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek			0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.9.)	30 779	-15 514	15 265	13 805
B. II. 1.	Pozemky			0	16
2.	Stavby	19 281	-6 461	12 820	13 266
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	9 520	-9 053	467	523
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů			0	0
5.	Základní stádo a tažná zvířata			0	0
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek			0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	1 978		1 978	0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek			0	0
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku			0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.)	0	0	0	0
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách			0	0
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem			0	0
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly			0	0
4.	Půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem			0	0
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek			0	0
6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek			0	0
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek			0	0

Označení a	AKTIVA b	Běžné účetní období			Minulé úč. období
		Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	3 420	- 48	3 372	3 009
C.I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.6.)	224	0	224	228
C. I. 1.	Materiál	95		95	117
2.	Nedokončená výroba a polotovary	34		34	22
3.	Výrobky			0	0
4.	Zvířata			0	0
5.	Zboží	95		95	89
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby			0	0
C.II.	Dlouhodobé pohledávky (součet C.II. 1. až C.II.7.)	0	0	0	0
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů			0	0
2.	Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami			0	0
3.	Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem			0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení			0	0
5.	Dohadné účty aktivní			0	0
6.	Jiné pohledávky			0	0
7.	Odložená daňová pohledávka			0	0
C.III.	Krátkodobé pohledávky (součet C.III.1. až C.III.9.)	506	- 48	458	807
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	502	- 48	454	705
2.	Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami			0	0
3.	Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem			0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení			0	0
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění			0	14
6.	Stát - daňové pohledávky			0	0
7.	Ostatní poskytnuté zálohy			0	0
8.	Dohadné účty aktivní			0	0
9.	Jiné pohledávky	4		4	88
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek (součet C.IV.1 až C.IV.4)	2 690	0	2 690	1 974
C. IV. 1.	Peníze	42		42	23
2.	Účty v bankách	2 648		2 648	1 951
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly			0	0
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek			0	0
D. I.	Časové rozlišení (D.I.1. + D.I.3.)	22	0	22	19
D. I. 1.	Náklady příštích období	22		22	19
2.	Komplexní náklady příštích období			0	0
3.	Příjmy příštích období			0	0

Označení a	PASIVA b	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C.I.)	18 659	16 833
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V.)	-8 184	-8 885
A. I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	100	100
A. I.1.	Základní kapitál	100	100
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)		0
3.	Změny základního kapitálu		0
A. II.	Kapitálové fondy (součet A. II.1 až A. II.4)	0	0
A. II.1.	Emisní ážio		0
2.	Ostatní kapitálové fondy		0
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		0
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách		0
A. III.	Rezervní fond, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	20	20
A. III.1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	20	20
2.	Statutární a ostatní fondy		0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (A.IV.1. + A.IV.2.)	-9 005	-9 565
A. IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	1 349	789
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	-10 354	-10 354
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	701	560
B.	Cizí zdroje (B.I. + B.II. + B.III. + B.IV.)	26 773	25 699
B. I.	Rezervy (součet B.I.1. až B.I.4.)	92	0
B. I.1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů		0
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky		0
3.	Rezerva na daň z příjmů		0
4.	Ostatní rezervy	92	0
B. II.	Dlouhodobé závazky (součet B.II. 1. až B.II.10.)	18 730	17 756
B. II.1.	Závazky z obchodních vztahů		0
2.	Závazky k ovládaným a řízeným osobám		0
3.	Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem		0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení		0
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy		0
6.	Vydané dluhopisy		0
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě		0
8.	Dohadné účty pasivní		0
9.	Jiné závazky	18 730	17 756
10.	Odložený daňový závazek		0

Označení a	PASIVA b	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (součet B.III.1. až B.III.11.)	7 951	7 943
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	6 623	6 553
2.	Závazky k ovládaným a řízeným osobám		0
3.	Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem		0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	880	880
5.	Závazky k zaměstnancům	219	239
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	147	158
7.	Stát - daňové závazky a dotace	52	60
8.	Krátkodobé přijaté zálohy		0
9.	Vydané dluhopisy		0
10.	Dohadné účty pasivní	20	45
11.	Jiné závazky	10	8
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (součet B.IV.1. až B.IV.3.)	0	0
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé		0
2.	Krátkodobé bankovní úvěry		0
3.	Krátkodobé finanční výpomoci		0
C. I.	Časové rozlišení (C.I.1 + C.I.2.)	70	19
C. I. 1.	Výdaje příštích období	13	2
2.	Výnosy příštích období	57	17

Sestaveno dne: 3.2.2004	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Osoba odpovědná za účetnictví (jméno a podpis) B. Pospíchal, dipl. tech. 
Předmět podnikání pořádání kurzů a seminářů	Osoba odpovědná za účetní závěrku (jméno a podpis) ing. J. Betka tel.: 6611204 linka: 

Minimální struktura rozvahy

ASSETS Current Assets Cash and bank deposits Short-term investments Receivables Inventories Prepaid expenses/accrual * Total Current Assets Fixed Assets Long-term investments Property, plant and equipment Intangible assets * Total Fixed Assets Other Assets * Total Assets	AKTIVA Krátkodobá aktiva Peníze a bankovní depozita Krátkodobé investice Pohledávky Zásoby Předplacené náklady/předjímané položky (přechodná aktiva) * Celkem krátkodobá aktiva Stálá aktiva Dlouhodobé investice Pozemky, budovy a zařízení Nehmotná aktiva * Celkem stálá aktiva Ostatní aktiva * Celkem aktiva
LIABILITIES AND SHAREHOLDERS' (OWNERS') EQUITY Current Liabilities: Accounts Payable, Salaries, etc. * Total Current Liabilities Non-current Liabilities: Long-term bonds, long-term loans, accrued pension cost, etc. * Total Liabilities Owners' (Shareholders') Equity Equity at par (common stock at par, legal capital) Additional paid-in capital Retained earning: Appropriated retained earnings Unappropriated retained earnings Accumulated other comprehensive income * Total Owners' (Shareholders) Equity * Total Liabilities and Equity	ZÁVAZKY A VLASTNÍ KAPITÁL Krátkodobé závazky: Dodavatelé, platy, atd. * Celkem krátkodobé závazky Dlouhodobé závazky: Dlouhodobé dluhopisy, dlouhodobé půjčky, předjímané penzijní náklady, aj. * Celkem závazky Vlastní kapitál Základní kapitál v pari (kmenové akcie v nominálu, zákonný kapitál, aj.) Emisní ážio Kumulované výtěžky: Účelové rozdělené kumulované výtěžky Nerozdělené kumulované výtěžky Kumulovaná další část úplného hospodářského výsledku * Celkem vlastní kapitál * Celkem závazky a vlastní kapitál

Zdroj: CHASTEEN, L. G., FLAHERTY, R. E., O'CONNOR, M. E.: Intermediate Accounting, London: McGraw – Hill Publishing Company, 1989.

***Výkaz zisků a ztráty v druhovém členění
společnosti Dům techniky Pardubice, spol. s r. o.***

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění v plném rozsahu

ke dni 31.12.2003
(v celých tisících Kč)

Minimální závazný výčet informací
uvedený ve vyhlášce 500/2002 Sb
ze dne 6. listopadu 2002

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

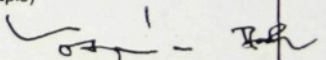
1x příslušnému finančnímu
úřadu

Rok	Měsíc		IČO							
2003	1	2	4	8	1	5	1	9	0	4

Finanční úřad
v Pardubicích
Došlo
Dne 26.12.2004
Název účetní jednotky
DUM TECHNIKY PARDUBICE s.r.o.
nám. Republiky 2686
PARDUBICE
53227

Označení a	TEXT b	Skutečnost v účetním období	
		běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	2	58
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	12	53
+	Obchodní marže (I. - A.)	-10	5
II.	Výkony (II.1. až II.3.)	9 645	9 956
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	9 633	9 934
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	12	22
3.	Aktivace		
B.	Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)	3 311	3 575
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	918	1 022
2.	Služby	2 393	2 553
+	Přidaná hodnota (I. - A. + II. - B.)	6 324	6 386
C.	Osobní náklady (součet C.1. až C.4.)	4 718	4 799
C. 1.	Mzdové náklady	3 534	3 617
2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	1 107	1 109
4.	Sociální náklady	77	73
D.	Daně a poplatky	13	15
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	765	765
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálů (III.1. + III.2.)	1	0
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	1	
2.	Tržby z prodeje materiálů		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálů (F.1. + F.2.)	0	0
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku		
2.	Prodaný materiál		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	-100	-588
IV.	Ostatní provozní výnosy	21	20
H.	Ostatní provozní náklady	220	715
V.	Převod provozních výnosů		
I.	Převod provozních nákladů		

Označení a	TEXT b	Skutečnost v účetním období	
		běžném 1	minulém 2
*	Provozní výsledek hospodaření (zohlednění položek (+). až V.)	730	700
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů		
J.	Prodané cenné papíry a podíly		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (součet VII.1. až VII.3.)	0	0
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem		
2.3.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů		
	Výnosy z ostatního 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	5	15
O.	Ostatní finanční náklady	34	110
XII.	Převod finančních výnosů		
P.	Převod finančních nákladů		
*	Finanční výsledek hospodaření (zohlednění položek VI. až P.)	-29	-95
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)	0	0
Q. 1.	- splatná		
2.	- odložená		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření - Q.)	701	605
XIII.	Mimořádné výnosy		
R.	Mimořádné náklady		45
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1 + S.2)	0	0
S. 1.	- splatná		
2.	- odložená		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	0	-45
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T)	701	560

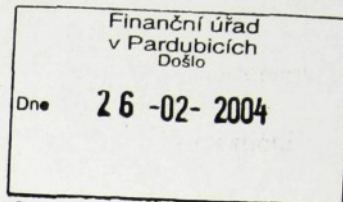
Sestaveno dne: 3.2.2004	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Osoba odpovědná za účetnictví (jméno a podpis) B.Pospíchal, dipl.tech. 
Předmět podnikání pořádání kurzů a seminářů	Osoba odpovědná za účetní závěrku (jméno a podpis) ing. J.Betka tel.: 466611204 linka:

***Příloha k účetní závěrce za rok 2003
společnosti Dům techniky Pardubice, spol. s r. o.***

PŘÍLOHA

k účetní závěrce za rok 2003
společnosti

Dům techniky Pardubice s.r.o.



Obsah:

1. Název a sídlo společnosti : DUM TECHNIKY Pardubice, spol. s r.o.
nám. Republiky 2686
532 27 Pardubice
2. IČO : 48151904 DIČ : 248-48151904
3. Společnost nemá podíl na základním jmění jiných podniků
4. Průměrný počet zaměstnanců v roce 2003 : 17
- z toho řídících : 1
5. V roce 2003 nebyly členům statutárního orgánu firmy vyplaceny podíly na hospodářském výsledku ani obdobná plnění.

Informace o použitých účetních metodách a obecných účetních zásadách a způsobu oceňování :

Společnost je založena jediným 100% vlastníkem, kterým je CSVTS Praha. Společnost nemá žádnou majetkovou účast na podnikání jiných hospodářských subjektů.

Společnost „Dům techniky Pardubice, spol. s r.o.“ účtovala po celý rok 2003 v soustavě podvojného účetnictví v souladu s obecně závaznými právními předpisy, tj. především dle Zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů a dle Vyhlášky č. 500/2002. Od obecně platných zásad účtování se v průběhu roku společnost neodchylovala.

1. Způsob ocenění zásob : pořizovacími cenami a rozpracované zakázky ve vlastních nákladech v úrovni bez správní režie.

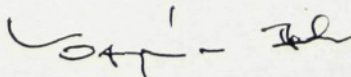
2. Hmotný majetek byl v roce 2003 u účetní jednotky odepisován s ohledem na opotřebení odpovídající běžným podmínkám jeho používání dle odpisového plánu. Oceňování je provedeno v úrovni pořizovacích cen, vlastní činností nebyl vytvořen žádný investiční majetek.
3. V průběhu účetního období nedošlo k oceňování majetku reprodukční cenou
4. V průběhu účetního období nedošlo k žádným podstatným změnám v oceňování majetku ani ve způsobu odepisování.
5. Tvorba opravných položek k majetku se řídí obecně závaznými předpisy a vnitropodnikovými směrnici.
6. Pro daňový odpis majetku byl uplatněn rovnoměrný způsob v souladu se sestaveným odpisovým plánem .
7. Účetní jednotka v průběhu účetního období 2003 v cizí měně neúčtovala

Doplňující údaje k rozvaze a výkazu zisku a ztrát

1. Žádný hmotný majetek účetní jednotky není zatížen zástavním právem
2. Účetní jednotka měla k datu účetní závěrky pohledávky po lhůtě splatnosti ve výši 583 tis. Kč – podrozvahová evidence . Tyto pohledávky jsou po splatnosti více než 180 dnů.
3. Souhrnná výše závazků po lhůtě splatnosti k 31.12.2003 činila 2 tis. Kč, žádný ze závazků společnosti nebyl kryt zástavním právem.
4. Veškeré závazky účetní jednotky dle stavu ke konci účetního období byly proúčtovány a uvedeny v rozvaze.
5. Změny vlastního jmění v průběhu účetního období :

Počáteční stav	- 8 886 tis. Kč
Hospodářský výsledek r. 2003 po zdanění.....	+ 701 tis. Kč
Stav vlastního jmění k 31.12.2003.....	- 8 185 tis. Kč

V Pardubicích 23.2.2004



Bohumil Pospíchal, dipl. tech.
ředitel společnosti



Dům techniky Pardubice spol. s r.o.
nám. Republiky 2686, 532 27 Pardubice
tel.: 466 611 995
fax: 466 612 100
DIČ: 248-48151904

Obsah přílohy

I. Obecné údaje o účetní jednotce

- **Popis účetní jednotky** (obchodní firma, sídlo nebo bydliště a místo podnikání, právní formu, předmět podnikání, datum vzniku nebo datum zahájení činnosti),
- **osoby**, které se podílejí 20 a více procenty na základním kapitálu účetní jednotky s uvedením výše vkladu v %,
- **popis změn** a dodatků provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku, popis organizační struktury účetní jednotky a její zásadní změny v uplynulém účetním období,
- **jména a příjmení členů** statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni,
- **obchodní firma a sídlo** účetních jednotek, v nichž má účetní jednotka větší než 20 % podíl na základním kapitálu s uvedením výše podílu, případné dohody mezi společníky, které zakládají rozhodovací práva, výši vlastního kapitálu a výši účetního výsledku hospodaření za poslední účetní období těchto obchodních společností nebo družstev a zda byly uzavřeny ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodech zisku a jaké povinnosti z nich vyplývají,
- **průměrný přepočtený počet zaměstnanců** během účetního období, z toho řídících pracovníků s uvedením výše osobních nákladů na zaměstnance a z toho na řídící pracovníky, dále v úhrnu odměny ostatních členů statutárních a dozorčích orgánů a výše vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů těchto orgánů,
- **výše půjček, úvěrů**, s uvedením úrokové sazby a hlavních podmínek poskytnutá zajištění a ostatních plnění, v peněžní i v nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídících a dozorčích orgánů a bývalým osobám a členům těchto orgánů v úhrnné výši za jednotlivé kategorie osob.

II. Informace o aplikaci obecných účetních zásad a účetních metod

- **Způsob ocenění** nakupovaných zásob a zásob vytvořených vlastní činností, dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vytvořeného vlastní činností,

cenných papírů a podílů, derivátů a části majetku a závazků zajištěných deriváty, příchozí a přírůstků zvířat,

- **způsob stanovení reprodukční pořizovací ceny** u majetku oceněného v této ceně a pořízeného v průběhu účetního období,
- **druhy nákladů** souvisejících s pořízením, které se zahrnují do pořizovacích cen nakupovaných zásob a zásob vyrobených ve vlastní režii,
- podstatné **změny ve způsobu oceňování**, postupů odpisování a postupů účtování oproti předcházejícímu účetnímu období s uvedením důvodů těchto změn a s vyčíslením peněžních částek těchto změn ovlivňujících výši majetku, závazků a výsledku hospodaření, je-li to reálné stanovit,
- způsob **stanovení opravných položek** k majetku, s uvedením zdroje informací pro stanovení jejich výše,
- způsob **sestavení odpisových plánů** pro dlouhodobý majetek a použité odpisové metody,
- způsob **uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách** na českou měnu,
- způsob **stanovení reálné hodnoty majetku a závazků**, které se touto hodnotou oceňují,
- popis použitého **oceňovacího modelu** při ocenění cenných papírů a derivátů reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílů ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování, případně důvody, proč nebyl cenný papír, podíl či derivát oceněn reálnou hodnotou, a případnou výši opravné položky.

III. Doplnující informace k rozvaze, výkazu zisku a ztráty

- Vysvětlení každé **významné položky** nebo skupiny položek, jejichž uvedení je podstatné pro analýzu a pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a tyto informace nevyplývají z výkazů,
- u významných položek aktiv uvedení jejich **přírůstků a úbytků**,
- **významné skutečnosti, které nelze z účetních výkazů vyčíst**, protože v nich nejsou zahrnuty, nebo jsou kompenzovány s jinými položkami a nejsou vykázány samostatně, zejména doměrky daně z příjmů za minulá období, rozpis odloženého

daňového závazku nebo pohledávky, rozpis rezerv a dlouhodobých bankovních úvěrů, přijaté dotace na investiční a provozní účely,

- u majetku pořízeného formou finančního pronájmu se uvede **součet splátek nájemného** za celou dobu trvání pronájmu, uhrazené a budoucí splátky splatné do roka a po roce,
- **rozpis hmotného majetku zatíženého zástavním právem**, u nemovitostí věcným břemenem s uvedením povahy a formy zajištění,
- přehled o **majetku**, jehož tržní ocenění je výrazně vyšší než jeho ocenění v účetnictví,
- s ohledem na princip významnosti **drobný nehmotný a hmotný majetek** neuvedený v rozvaze,
- výše **pohledávek a závazků** po lhůtě splatnosti, pohledávky a závazky, které k rozvahovému dni mají delší dobu splatnosti než 5 let, závazky kryté zástavním právem nebo jinak zajištěné, případně závazky nevykazované v rozvaze (např. přijaté záruky),
- **významné události**, které se staly mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky,
- **druhé členění provozních nákladů a výnosů** v případě, že účetní jednotka zvolila strukturu výkazu zisku a ztráty v účelovém členění.

IV. Doplnující informace (pouze pro plný rozsah)

- **Jmenovitá hodnota** nebo ocenění vydaných akcií během účetního období, u každého druhu akcií zvlášť a obdobně u změn podílů,
- informace o **vyměnitelných dluhopisech** nebo podobných cenných papírech nebo právech s vyznačením jejich počtu a rozsahu práv, která zakládají,
- významné položky zvýšení nebo snížení u jednotlivých **složek vlastního kapitálu**,
- struktura **vlastního kapitálu** po přeměně,
- **tržby** z prodeje zboží, výrobků a služeb podle druhů činnosti, jakož i podle zeměpisného umístění trhů v případě, že se tyto druhy a trhy z hlediska organizace prodeje zboží, výrobků a poskytování služeb os sebe značně liší,
- údaje o tom, že je účetní jednotka **emitentem registrovaných cenných papírů**,

- způsob **úpravy údajů minulého účetního období** pro zajištění srovnatelnosti s běžným obdobím, případně vysvětlení nesrovnatelnosti,
- položky zahrnované do **peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů** v přehledu o peněžních tocích, případnou kompenzaci peněžních toků a peněžní toky související s výplatou kapitalizovaných úroků,
- podmíněnost nabytí právních účinků **vkladu do katastru nemovitostí**.³²

³² Účetnictví, daně a právo v praxi č. 4/2004, Svaz účetních Praha

ROZVAHA v IFRS

ASSETS	AKTIVA
Non-current assets	Dlouhodobá aktiva
Property, plant and equipment	Pozemky, budovy, zařízení
Goodwill	Goodwill
Manufacturing licences	Výrobní licence
Investments in associates	Investice v přidružených podnicích
Other financial assets	Ostatní finanční aktiva
Current assets	Krátkodobá aktiva
Inventories	Zásoby
Trade and other receivables	Obchodní a jiné pohledávky
Prepayments	Předplacené náklady
Cash and cash equivalents	Peníze a peněžní ekvivalenty
Total assets	Aktiva celkem
EQUITY AND LIABILITIES	VLASTNÍ KAPITÁL A ZÁVAZKY
Capital and reserves	Vlastní kapitál a rezervní fondy
Issued capital	Upsaný kapitál
Reserves	Rezervní fondy
Accumulated profits/(losses)	(Nerozdělené) kumulované zisky/ztráty
Minority interest	Menšinový podíl
Non-current liabilities	Dlouhodobé závazky
Interest bearing borrowings	Úročené půjčky
Deferred tax	Odložená daň
Retirement benefit obligation	Penzijní závazky
Current liabilities	Krátkodobé závazky
Trade and other payables	Obchodní a jiné závazky
Short-term borrowings	Krátkodobé půjčky
Current portion of interest-bearing borrowings	Krátkodobá část úročených půjček
Warranty provision	Rezerva na záruky
Total equity and liabilities	Vlastní kapitál a závazky celkem

Zdroj: CHASTEEN, L. G., FLAHERTY, R. E., O'CONNOR, M. E.: Intermediate Accounting, London: McGraw – Hill Publishing Company, 1989

VÝSL EDOVKA v IFRS

ukázka druhové struktury provozních nákladů
(metoda druhu nákladu)

Revenue	Tržby
Other operating income	Ostatní provozní výnosy
Changes in inventories of finished goods and work in progress	Změna stavu zásob hotových výrobků a nedokončené výroby
Work performed by the enterprise and capitalized	Práce podnikem prováděné a aktivované
Raw material and consumables used	Spotřebované suroviny a materiál
Staff costs	Osobní náklady
Depreciation and amortization expense	Odpisy
Other operating expenses	Ostatní provozní náklady
Profit from operation	Provozní zisk
Finance cost	Finanční náklady
Income from associates	Zisk z přidružených podniků
Profit before tax	Zisk před zdaněním
Income tax expense	Daň ze zisku
Profit after tax	Zisk po zdanění
Minority interest	Menšinový podíl
Net profit or loss from ordinary activities	Čistý zisk nebo ztráta z běžných činností
Extraordinary items	Mimořádné položky
Net profit for the period	Čistý zisk za období

Zdroj: KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P.: Poklady skryté v účetnictví, díl I, 6. vyd. Praha Polygon,

VÝSLEDOVKA v IFRS

ukázka účelové struktury provozních nákladů
(metoda funkce nákladu)

Revenue	Tržby
Cost of sales	Náklady prodeje
Gross profit	Hrubý zisk
Other operating income	Ostatní provozní výnosy
Distribution costs	Odbytové náklady
Administrative expenses	Správní náklady/režie
Other operating expenses	Ostatní provozní náklady
Profit from operation	Provozní zisk
Finance cost	Finanční náklady
Income from associates	Zisk z přidružených podniků
Profit before tax	Zisk před zdaněním
Income tax expense	Daň ze zisku
Profit after tax	Zisk po zdanění
Minority interest	Menšinový podíl
Net profit from ordinary activities	Čistý zisk z běžných činností
Extraordinary items	Mimořádné položky
Net profit for the period	Čistý zisk za období

Zdroj: KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P.: Poklady skryté v účetnictví, díl I, 6. vyd. Praha Polygon, 2001