

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

Analýza účetní uzávěrky a závěrky podniku

**Analysis of company's annual final accounts
and financial statement**

Bc. Kateřina Hrbková

Plzeň 2014

Zadání

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Analýza účetní uzávěrky a závěrky podniku“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni dne.....

.....

podpis autora

Poděkování

Ráda bych zde chtěla poděkovat paní Ing. Janě Hinke, Ph.D. za vedení mé diplomové práce a za cenné připomínky a rady, které mi velice pomohly při zpracování tohoto tématu.

Mé další díky patří společnosti Elroz, a.s., která mi po celou dobu zpracovávání této práce poskytovala interní informace a materiály.

Obsah

Úvod.....	8
1 Cíl a metodika práce	9
1.1 Cíl práce	9
1.2 Metodika práce.....	9
2 Teoretická východiska účetní uzávěrky a závěrky	10
2.1 Popis účetního systému dle právních předpisů ČR	10
2.2 Charakteristika účetní uzávěrky a závěrky	10
2.2.1 Legislativní rámec.....	11
2.2.2 Charakteristika účetní uzávěrky.....	11
2.2.3 Charakteristika účetní závěrky.....	12
2.2.4 Druhy účetních závěrek	14
2.3 Postup účetní uzávěrky	15
2.3.1 Inventarizace	15
2.3.2 Oceňování a přeceňování.....	18
2.3.3 Operace související s dlouhodobým nehmotným a hmotným majetkem .	20
2.3.4 Kurzové rozdíly	24
2.3.5 Rezervy	25
2.3.6 Časové rozlišení a přechodné účty.....	27
2.3.7 Uzavření účetních knih	29
2.3.8 Zjišťování výsledku hospodaření a základu daně.....	30
2.4 Postup účetní závěrky	32
2.4.1 Tvorba rozvahy	34
2.4.2 Tvorba výkazu zisku a ztráty	36
2.4.3 Tvorba přílohy k účetním výkazům.....	37

2.4.4	Tvorba přehledu o peněžních tocích	38
2.4.5	Tvorba přehledu o změnách vlastního kapitálu	39
2.4.6	Výroční zpráva.....	39
2.4.7	Audit účetní závěrky	40
2.4.8	Schválení účetní závěrky	40
2.4.9	Zveřejnění účetní závěrky.....	40
2.4.10	Archivace účetní závěrky.....	41
3	Změny v legislativě platné pro rok 2014	42
4	Charakteristika podniku Elroz, a.s.....	44
4.1	Historie společnosti.....	44
4.2	Elroz a.s. v roce 2014	45
4.3	Účetnictví vybrané společnosti	46
5	Proces účetní uzávěrky společnosti Elroz, a.s.	49
5.1	Inventarizace	50
5.1.1	Inventura	51
5.2	Výchozí oceňování a následné přeceňování	53
5.3	Snižování hodnoty dlouhodobého majetku.....	54
5.4	Kurzové rozdíly.....	58
5.5	Rezervy	59
5.6	Časové rozlišení	60
5.7	Uzavření účetních knih	62
5.8	Zjišťování výsledku hospodaření	63
5.9	Rekapitulace účetní uzávěrky společnosti Elroz, a.s.	65
6	Postup účetní závěrky společnosti Elroz, a.s.	67
6.1	Rozvaha společnosti Elroz, a.s.....	67
6.2	Výkaz zisku a ztráty ve společnosti Elroz, a.s.	69

6.3	Příloha účetní závěrky společnosti Elroz, a.s.	70
6.4	Přehled o peněžních tocích společnosti Elroz, a.s.	71
6.5	Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti Elroz, a.s.	72
6.6	Výroční zpráva	72
6.7	Zpráva auditora	73
6.8	Schválení a zveřejnění účetní závěrky	73
6.9	Archivace účetní závěrky	74
7	Návrhy na zlepšení	75
7.1	Neaktualizovaná dokumentarizace inventarizace	75
7.2	Problém s vnitropodnikovými směnicemi	76
	Závěr	81
	Seznam obrázků	82
	Seznam tabulek	82
	Seznam grafů	83
	Seznam použitých zkratk	84
	Seznam použité literatury	86
	Seznam příloh	89

Úvod

Pojem účetnictví je znám po celém světě, ovšem již méně osob je zasvěceno do tajů fungování tohoto velice zajímavého, aktuálního a důležitého oboru, který poskytuje široké informace o různých podnicích. Informace slouží jako důležitý aspekt pro externí uživatele, tj. dodavatele, odběratele, banky, stát, věřitele atd., tak i pro interní uživatele jako jsou zaměstnanci a vlastníci. Účetní jednotky vedou účetnictví tak, aby účetní závěrka zobrazovala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace konkrétního podniku. Účetní období může být kalendářní rok, tj. pokud je účetní období shodné s kalendářním rokem, nebo hospodářský rok, kdy účetní období začíná jindy než 1. ledna daného roku, se vypracovává účetní závěrka.

Účetní závěrku předchází účetní uzávěrka, která pojednává o sledu činností při uzavírání účetních knih, zjišťování výsledku hospodaření, výpočtu a zúčtování daně z příjmu.

Po splnění předchozích operací je následně sestavována účetní závěrka. Ta obsahuje rozvahu (přehled o finanční pozici podniku), výkaz zisku a ztráty (přehled o finanční výkonnosti podniku), přílohu k účetní závěrce, a volitelnými částmi je přehled o peněžních tocích a přehled o změně vlastního kapitálu.

Česká republika má samostatný právní rámec, který důkladně popisuje jednotlivé kroky při vykazování jednotlivých účetních operací. Z důvodu vstupu ČR do Evropské Unie je pro budoucnost důležité řešit sjednocení způsobu vypracování účetní závěrky a nastolit tak všeobecná pravidla, která budou platit plošně po celé Evropě, nebo lépe po celém světě.

Pro analýzu účetní závěrky byl vybrán západočeský podnik Elroz, a.s., kde bude celá problematika účetní uzávěrky a závěrky podrobně řešena. Elroz, a.s. je výrobní podnik, který figuruje nejvíce v elektrotechnickém oboru.

1 Cíl a metodika práce

1.1 Cíl práce

Diplomová práce je zaměřena na teoretická východiska účetní závěrky v České republice pro rok 2013, popsání teoretického provedení účetní uzávěrky a závěrky, zjištění případných budoucích změn či aktualizací, které se budou týkat závěrek pro následující účetní období.

Cílem vlastní části práce je zvolit podnik pro zpracování podrobné analýzy postupů a procesů účetní uzávěrky. Dále v tomto podniku zjistit způsoby provedení účetní uzávěrky, analyzovat jejich efektivnost a zhodnotit, zda existuje lepší postup. Při zjištění případných nedostatků nebo neaktuálních či neefektivnějších metod poté navrhnout lepší řešení pro danou problematiku.

1.2 Metodika práce

Diplomová práce bude rozdělena na tři hlavní části, a to na teoretickou část, praktickou část obsahující charakteristiku společnosti a analýzu její účetní uzávěrky, závěrky a návrhy na zlepšení.

Po pečlivém prostudování účetní závěrky a uzávěrky z různých odborných literatur v knižní i elektronické podobě a příslušných zákonů bude nejprve vypracována první kapitola obsahující charakteristiku této problematiky.

V následující kapitole bude již nutné konzultovat postupy, které společnost Elroz, a.s. používá pro vypracování účetní uzávěrky a závěrky, prozkoumat všechny příslušné předpisy, příkazy ředitele a další dokumenty a následně je analyzovat a popsat do praktické části diplomové práce.

Poslední částí bude zhodnocení a prozkoumání, zda nenastaly rozdíly mezi teoretickou částí a praktickou částí a snažit se najít nějaké efektivní zlepšení ať již postupů provádění některých činností účetní uzávěrky nebo závěrky nebo prozkoumat, zda by nebylo lepší využívat jiný postup.

2 Teoretická východiska účetní uzávěrky a závěrky

2.1 Popis účetního systému dle právních předpisů ČR

Počátky účetnictví vznikaly v době, kdy se tehdejší lidé naučili měřit čas. Začal směnný obchod a zápisy na tzv. vrubovky, které se dochovaly až do dnešní doby. Dělo se tak před 5 000 lety před začátkem letopočtu. [6]

Účetnictví v dnešní podobě je prvně zachyceno v roce 1494 v knižní podobě *Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportioni et Proportionalita*, v českém názvu *Vše o aritmetice, geometrii, poměrech a úměrách* od italského matematika mnicha Luca Pacioliho. Následoval vývoj účetnictví, který se nezastavil do dnešní doby. [6]

V novodobém účetnictví jsou obsaženy informace o hospodaření konkrétní fyzické nebo právnické osobě. Účetnictví poskytuje informace, údaje o chodu účetní jednotky a slouží jako zdroj pro rozhodování o přítomnosti a hlavně budoucnosti dané jednotky.

Podle Strouhala je pojem účetnictví „uspořádané zápisy o stavu složek majetku podniku, jedná se o modelové zobrazení reality a pro pochopení účetnictví a správnou interpretaci je třeba vymezit základní předpoklady, na nichž je vybudováno.“ [9, str. 12]

Povinnost vést účetnictví stanovuje Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví. Vzhledem k okolnostem, že Česká republika vstoupila 1. května 2004 do Evropské Unie, musí být účetnictví v souladu i s právními předpisy z Evropské Unie.

2.2 Charakteristika účetní uzávěrky a závěrky

Během časových intervalů, tzn. účetních období, je zapotřebí shrnout všechny informace a činnosti, které se udály v konkrétní účetní jednotce během účetního období. Posléze pak vypracovat dokumenty a výkazy, které budou reálně vytvářet obraz o stavu majetku a jeho zdrojů krytí, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Všechny tyto věci obsahuje účetní závěrka, jejichž součástí je účetní uzávěrka.[2] Tyto činnosti jsou považovány za vrchol účetních operací v konkrétní jednotce za hospodářský rok.

2.2.1 Legislativní rámec

Pro operace účetní uzávěrky a závěrky byl stanoven v České republice následný právní rámec:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., o účetnictví,
- České účetní standardy pro podnikatele.

Dále z oblasti daňové problematiky zejména:

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu,
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách.

2.2.2 Charakteristika účetní uzávěrky

Součástí každé účetní závěrky konkrétního podniku je účetní uzávěrka (dále jen ÚU). Jedná se o proces, který uzavírá účetní knihy, snaží se zajistit prokazatelnost a přesnost účetních údajů s fyzickými stavů, splňovat účetní zásadu věrného a poctivého obrazu účetnictví a informovat o finanční situaci účetní jednotky. [7]

Při řádné účetní uzávěrce dochází k rozvahovému dni v účetní jednotce zejména k těmto operacím:

- „provést inventarizaci, vypořádat inventarizační rozdíly a (přechodně) snížit ocenění aktiv a v případě, že jejich očekávaný ekonomický prospěch se jeví nižší, než kolik činí jejich nynější účetní hodnota; pokud jsou zásoby účtovány způsobem B, provést operace zajišťující správnou výši a ocenění konečných stavů a spotřeby;
- ocenit aktiva a závazky k rozvahovému dni ve shodě se zákonem, zejména: konečný stav určených aktiv a závazků vyjádřených původně v cizí měně přepočíst kursem vyhlášeným Českou národní bankou k rozvahovému dni; deriváty a určené cenné papíry přecenit na reálnou hodnotu; přecenit podíly v ovládaných a řízených osobách a podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem na bázi ekvivalence, pokud podnik pro tato aktiva ocenění protihodnotou trvale zvolil;
- zajistit, aby náklady a výnosy (a s nimi související aktiva a závazky) daného období byly časově rozlišené; zabezpečit, aby i výše ročních odpisů odpovídala jejich účetnímu pojetí;

- posoudit a je-li třeba upravit výši již vytvořených opravných položek a rezerv a vytvořit nové opravné položky a rezervy, jestliže nastaly k tomu vedoucí okolnosti; v případě povinnosti (či dobrovolně) vypočíst a zaúčtovat odloženou daň z příjmů“ [5, str. 337]

Cílem účetní uzávěrky je zabezpečit věcné správnosti a úplnosti. Pro lepší zpracování se preferuje vytvořit vnitřní směrnici, kde bude uveden přesný časový a personální harmonogram, v němž je konkretizována odpovědnost a pravomoc za jednotlivé části ÚÚ a poslušnost prací. [9]

2.2.3 Charakteristika účetní závěrky

Účetní závěrka (dále jen ÚZ), je dle § 18 zákona č. 563/1991 Sb.o účetnictví, dále jen zákon o účetnictví) nedílný celek, který tvoří:

- rozvaha (balance) – statement of financial position = „Výkaz rovnovážného stavu účtů uspořádaný podle aktiv a pasiv. Rozvaha zachycuje, co je vlastněno a komu to patří. Je to pohled na aktiva a pasiva v okamžik, ke kterému se sestavuje.“ [11]
- výkaz zisku a ztráty (výsledovka) – income statement = Jeden z účetních výkazů, který je povinnou součástí účetní závěrky podnikatelského subjektu vedoucího účetnictví. Výsledovka zachycuje konečné stavy nákladů společně s konečnými stavy výnosů za sledovaná období (za běžné období i za minulé období).“ [17]
- příloha účetní závěrky – notes = „Dokument, který vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výsledovce, 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.“ [19]

ÚZ může obsahovat také i přehled peněžních toků – cash flow statement nebo přehled o změnách vlastního kapitálu – statement of changes in equity. Účetní závěrka je považována za hotovou v případě, kdy je zveřejněna.

Účetní jednotky uzavírají účetní knihy, tudíž provádějí účetní závěrku k okamžikům vymezeným v ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., § 17 odst. 2, o účetnictví

- „ke dni zániku povinnosti vést účetnictví,

- k poslednímu dni účetního období,
- ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace,
- ke dni zrušení bez likvidace s výjimkou přeměn společností nebo družstev,
- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurs,
- ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkursu,
- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění plánu oddlužení, nebo
- ke dni, ke kterému stanoví povinnost uzavřít účetní knihy nebo sestavit účetní závěrku zvláštní právní předpis.“ [20]

V účetní závěrce se musí podle zákona o účetnictví § 18 ods. 2, objevit následující informace:

- jméno a příjmení, obchodní firma nebo název účetní jednotky,
 - sídlo nebo místo podnikání, v případě fyzické osoby bydliště,
 - identifikační číslo,
 - právní forma účetní jednotky,
 - předmět podnikání nebo za jakým účelem je účetní jednotka zřízena,
 - rozvahový den nebo okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
 - okamžik sestavení účetní závěrky,
 - podpisový záznam statutárního orgánu nebo podpisový záznam účetní jednotky.
- [21]

Dle § 18 odst. 3 zákona o účetnictví účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Nestanoví-li tento zákon jinak, ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. [21]

Povinnost auditu ÚZ vzniká splněním jednoho kritéria, pokud se jedná o akciovou společnost, a dvou ze tří kritérií, jedná-li se o obchodní korporace či družstva.

Podmínky jsou dle platných zákonů stanoveny následovně:

- bilanční suma převyšuje 40 milionů Kč,
- roční úhrn čistého obratu přesahuje 80 mil. Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50. [21]

2.2.4 Druhy účetních závěrek

Podle účetní legislativy lze rozlišit tři různé druhy účetní závěrky. Jedná se o:

- řádnou - jedná se o závěrku, která je sestavována k rozvrhovému dni, tj. den, při kterém končí účetní období. Existují dva druhy účetních období. První je kalendářní rok, který končí k 31. prosinci nebo druhá možnost je hospodářský rok, kdy daný rok začíná prvním dnem v jakémkoliv měsíci kromě ledna a trvá dvanáct po sobě jdoucích měsíců. Při použití hospodářského roku je nutnost informovat příslušného správce daně, tj. příslušný finanční úřad, o využití této možnosti, [9]
- mimořádnou - pro tento způsob existují pevně stanovené případy. Jedná se např. sestavení ke dni zániku povinnosti vést účetnictví, ke dni zrušení bez likvidace s výjimkou přeměn společností nebo družstev, ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkurzu atd., [9]
- mezitímní - pokud jde o případ, kdy účetní jednotka sestavuje účetní závěrku v průběhu účetního období a to k jinému dni, než je sestavována rozvaha. K tomuto datu ÚZ se provádí inventarizace, ale účetní knihy se neuzavírají. Používá se při přeměnách společnosti, např. rozdělení korporace, fúze atd. [9]

Dále existuje konsolidovaná účetní závěrka. Legislativně je upravena v Zákoně o účetnictví § 22. Tento druh ÚZ je tvořen konsolidovaným celkem v případě, že za dané účetní období splní minimálně dvě z následujících podmínek:

- aktiva společnosti dosáhnou nebo přesáhnou 350 mil. Kč,
- čistý roční obrat dosáhne nebo přesáhne 700 mil Kč,
- stav zaměstnanců, který obsahuje průměrně přepočtený počet zaměstnanců a ten dosáhne nebo přesáhne 250 osob.

Součástí konsolidovaného celku je konsolidující účetní jednotka, tj. účetní jednotka, která má povinnost sestavit konsolidovanou závěrku, včas sdělit všem jednotkám o konsolidaci, vyhotovit výroční zprávu, zajistit ověření od auditora – řídící osoba,

a konsolidované účetní jednotky, tj. řízené účetní jednotky, které podléhají podstatnému vlivu. [7]

Konsolidovaná účetní závěrka je popsána v následujících právních předpisech:

- Vyhláška č 500/2002 Sb. § 62 až § 67
- České účetní standardy č. 020 [3]

2.3 Postup účetní uzávěrky

2.3.1 Inventarizace

“Inventarizace je zjištění skutečného stavu majetku a závazků, jeho porovnání se stavem účetním, zjištění a vypořádání rozdílů a aktuální úprava ocenění majetku a závazků.“ [4, str. 111]

Inventarizace slouží k prokázání úplnosti a průkaznosti inventarizovaného majetku a zároveň má za cíl zajistit věrný a poctivý obraz o finančních prostředcích, závazcích a o aktivech účetní jednotky. Má za úkol porovnat stav uvedený v účetnictví s aktuálně zjištěným stavem předmětu. Za optimální je považována skutečnost, kdy je dokladová evidence a skutečný stav totožný. [9]

Inventarizace je upravena Zákonem o účetnictví, konkrétně v § 6 odst. 3, kde je popsána povinnost provádět inventarizaci, v § 8 odst. 4 je uvedena průkaznost inventarizace majetku a závazků a v § 29 a § 30 jsou podrobnější požadavky na inventarizaci majetku a závazků.

Dalším právním zdrojem je Český účetní standard č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob a následně prováděcí vyhláška k Zákonu o účetnictví, § 58 odst. 1 c), kde je sepsáno zúčtování rozdílů, které se během inventarizace zjistily.

V praxi jsou rozeznávány následující druhy inventarizací:

Podle doby, kdy se inventarizace provádí:

- periodická inventarizace – provádí se nejdříve 4 měsíce před uzavření účetních knih a nejpozději musí být ukončena 2 měsíce po uzavření daného účetního období. Periodická inventarizace se dále rozděluje na:
 - řádnou inventarizaci - tj. proces tvorby zjišťování skutečného stavu k okamžiku sestavení účetní závěrky (k rozvahovému dni),

- mimořádnou inventarizaci - používá se při mimořádných skutečnostech, např. při sloučení, rozdělení nebo při vzniku obchodní korporace, po živelné katastrofě, loupeži, atd.
- průběžná inventarizace – provádí se během účetního období a musí být prováděna minimálně jednou za hospodářský rok. „Možnost jejího provádění je vyhrazena pouze pro inventarizaci zásob, které se účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále pro dlouhodobý hmotný movitý majetek, který vzhledem k funkci, kterou plní, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. [7, str. 68]

Podle rozsahu inventarizace se rozlišuje:

- úplná inventarizace - provádí se, když jsou úplně všechny předměty, peníze, zařízení, zboží, atd., účetní jednotky součástí inventarizace,
- dílčí inventarizace - pouze v případech, kdy jsou součástí inventarizace jen některé části účetní jednotky, např. zboží, materiál atd. [7]

Při inventarizaci musí být dodrženy základní stanovy. Jedná se o stanovení doby zahájení, průběhu a datum, kdy bude inventarizace ukončena. Pro uskutečnění inventarizace musí být ustanovena inventarizační komise, kde je pevně stanovena hierarchie, složení skupiny a kde jsou přesně stanoveny pravomoce a povinnosti odpovědných osob. Následně se určuje zaměstnanec, který je za provedenou inventarizaci zodpovědný a určí se způsob vedení záznamů a možnosti řešení výsledků. Konkrétní informace ke každé účetní jednotce jsou zapsány ve vnitropodnikové směrnici. [2]

Proces inventarizace se obecně skládá ze čtyř kroků, které na sebe postupně navazují.

První krok je:

Inventura

Jedná se o zjištění reálného stavu majetku či závazků. Existují dva druhy zjišťování:

Fyzická inventura provádí se pomocí počítání, měření, vážení, případně dalšími obdobnými způsoby nezávisle na účetnictví a písemnou evidenci u hmotného majetku jako jsou např. u dlouhodobého hmotného majetku stroje, dopravní prostředky, u finančního majetku hotovost, cenné papíry atd. a u zásob, tj. nedokončená výroba, zboží atd., popřípadě i u speciálních případů u nehmotného majetku. [7]

Dokladová inventura je určena pro pohledávky např. pohledávky za zákazníky, a závazky, např. závazky vůči zaměstnancům, věřitelům, dodavatelům atd., nebo pro druhy majetku, pro které nelze použít fyzická inventura, např. pozemky, kde se ověřuje správnost na základě výpisu z katastru nemovitosti. Skutečný stav se zjišťuje ověřením správnosti v uzavřených smlouvách, potvrzením od obchodních partnerů nebo peněžních ústavů atd. [7]

Všechny zjištěné údaje ať již fyzické nebo dokladové inventury se zapisují do inventurních soupisů. Ty slouží jako průkazný materiál pro účetní záznamy. Musí zde být uvedeno označení majetku, o kterém se provádí inventura, jakým způsobem byl stav zjištěn, okamžik zahájení a ukončení, způsob ocenění majetku nebo závazků ke dni ukončení inventury a podpisový záznam osoby odpovědné za inventuru a inventarizaci.

Porovnání skutečnosti zjištěné inventurou se stavem v účetnictví

Jedná se o činnost, kde je zkoumána shodnost údajů zjištěných inventurou s dokladovou evidencí v účetnictví. V situaci mohou nastat následující stavy:

- a) stavy odpovídají (vše je v pořádku),
- b) nachází se inventarizační rozdíl.

Dle zákona o účetnictví, § 30 odst. 10 – Inventarizace majetku a závazků se „Inventarizačními rozdíly rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným tímto zákonem, kdy

- a) skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin, nebo
- b) skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako přebytek.“ [23]

Inventarizační rozdíly se zaúčtují do účetního období, ve kterém se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

Vyčíslení inventarizačních rozdílů

Při aktu vyčíslení rozdílů je nutné uvádět příčinu, díky které konkrétní rozdíl nastal. Následně je také nutné uvést různé opatření pro eliminaci těchto chyb. Pokud se objeví manka nad normu, je nutné zjistit, zda za daný problém odpovídá konkrétní zaměstnanec, který by musel tento rozdíl zaplatit. [9]

Proúčtování a vypořádání inventarizačních rozdílů

Rozdíly jsou zaznamenávány na příslušné účtové skupiny provozních a finančních nákladů a výnosů. V případě manka se jedná o účtovou skupinu 54- jiné provozní náklady a 56- finanční náklady, přebytek se účtuje do skupiny 64- jiné provozní výnosy a 66- finanční výnosy. Mohou se vyskytovat i výjimky. Jedná se o tyto případy:

- Účet 50- spotřebované nákupy – pokud je přebytek nakoupených zásob,
- účet 61- změny stavu zásob vlastní činnosti – při přebytku zásob vlastní výroby včetně zvířat,
- účet 07- oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a účet 08- oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku – používané v případě přebytku odepisovaného majetku,
- účet 41- Základní kapitál a kapitálové fondy – při přebytku na dlouhodobém neodepisovatelném majetku hmotné povahy,
- pokud chybí cenné papíry, je nutné tuto událost zachytit na speciálním analytickém účtu – cenné papíry v umořovacím řízení. [9]

2.3.2 Oceňování a přeceňování

V účetnictví se používají dva okamžiky, kdy se závazky nebo majetek oceňuje. Jedná se o okamžik uskutečnění účetního případu nebo ocenění ke konci rozvahového dne či k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje.

V účetnictví v České republice se používají následující metody oceňování k okamžiku uskutečnění účetního případu:

Pořizovací cena

- „Cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady spojené s pořízením.“ [7, str. 58]
- „Je tvořena cenou majetku a ostatními náklady, které souvisí s pořízením majetku. Těmito náklady mohou být náklady na přepravu, pojistné, clo, montáž, uvedení do provozu, nakládka, vykládka, atd.“ [18]

Reprodukční pořizovací cena

- „Cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.“ [7, str. 59]
- „Je to cena, kterou by měl majetek v době, kdy se o něm účtuje, cenu stanovuje účetní jednotka sama nebo soudní znalec, používá se k oceňování majetku, který byl pořízen již dříve a teprve nyní se o něm účtuje.“ [18]

Vlastní náklady

- „Cena stanovená na úrovni přímých nákladů vynaložených na výrobu nebo jinou činnost a nepřímých nákladů.“ [7, str. 59]
- „Cena je tvořena všemi přímými i nepřímými náklady vynaloženými na vytvoření majetku, těmito náklady jsou spotřeba materiálu, mzdy zaměstnanců, spotřeba energie, odpisy majetku, režijní náklady, atd.“ [18]

Jmenovitá hodnota

- „Cena majetku, na kterou předmět ocenění zní nebo která je jinak zřejmá.“ [25]
- „Jmenovitá hodnota je peněžní hodnota přiřazená určité složce majetku (peněžní prostředky a ceniny, pohledávky a závazky). Může se lišit od skutečné tržní hodnoty daného majetku. Stejný význam jako hodnota nominální.“ [15]

K oceňování k rozvahovému dni se používají tyto způsoby:

Reálná hodnota – tímto pojmem se myslí následující situace:

- „Tržní hodnota, která je vyhlášena na tuzemské či zahraniční burze nebo na jiném veřejném (organizovaném) trhu,
- ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce, není-li tržní hodnota k dispozici nebo není věrohodná a mohla by zkreslovat oceňování aktiv,
- ocenění podle zvláštních předpisů, pokud nelze stanovit reálnou hodnotu na základě tržní hodnoty nebo kvalifikovaným odhadem či posudkem znalce.“ [7, str. 62]

Ocenění protihodnotou - ekvivalence

- využívá se pro dlouhodobé podíly v korporacích. Ty mohou být oceněny protihodnotou, která odpovídá podílu společníka za vlastní kapitál účetní jednotky.

Ocenění aktiv a závazků v cizí měně k rozvahovému dni

- položky se přepočítávají k rozvahovému dni na měnu domácího státu podle centrální národní banky.

Oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou

- používá se v případě zanikající účetní jednotky, nebo při různých odštěpení nebo nástupnických korporací u daných podniků. [7]

Pro upřesnění, kdy se jaké způsoby ocenění používají, následuje sumarizační tabulka oceňování aktiv vytvořena podle Strouhala:

Tabulka 1: Oceňování aktiv

Aktivum	Při pořízení	K rozvahovému dni
Dlouhodobý nehmotný majetek	pořizovací cena/ reprodukční cena/ vlastní náklady	zůstatková cena, nebo nižší z hodnot (zůstatková cena vs. tržní cena)
Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	pořizovací cena/ reprodukční cena/ vlastní náklady	zůstatková cena, nebo nižší z hodnot (zůstatková cena vs. tržní cena)
Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	pořizovací cena/ reprodukční cena/ vlastní náklady	nižší z hodnot (poř. cena/ reprodukční cena/ vlastní náklady vs. tržní cena)
Podíly - rozhodující vliv	pořizovací cena	ekvivalenční ocenění (rozv.), nebo nižší z hodnot (poř. cena vs. tržní cena)
Podíly - podstatný vliv	pořizovací cena	ekvivalenční ocenění (rozv.), nebo nižší z hodnot (poř. cena vs. tržní cena)
Realizovatelné cenné papíry	pořizovací cena	reálná hodnota (rozvahově)
Nakupované zásoby	pořizovací cena/ reprodukční cena	nižší z hodnot (pořizovací cena/ reprodukční cena vs. tržní cena)
Zásoby vlastní výroby	vlastní náklady	
Pohledávky	jmenovitá hodnota/ pořizovací cena	nižší z hodnot (jmen. hodn./ poř. vs. tržní cena), nebo reálná hodn. (derivátové kontrakty a pohl. zajištěné der.)
Peníze	jmenovitá hodnota	
Majetkové cenné papíry k obchodování	pořizovací cena	reálná hodnota (výsledkově)

Zdroj: [9, str. 26]

2.3.3 Operace související s dlouhodobým nehmotným a hmotným majetkem

Při účetní uzávěrce se řeší účetní a daňové odpisy, opravné položky a leasing. Podobu těchto úkonů upravuje následující legislativa: Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu, Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, Vyhláška č. 500/2002 Sb., a České účetní standardy – č. 005 - opravné položky, 013 - dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a 019 - náklady a výnosy.

Odpisy

Odpisy vyjadřují opotřebení dlouhodobého majetku, které může být fyzické nebo morální. Rozumí se jimi také odhad částky vyjadřující nejlepší možné rozložení výnosů. Odpisy upravuje Zákon o účetnictví, Vyhláška č. 500/2002 Sb., České účetní standardy

č. 005 - opravné položky, 013 - dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, 019 - náklady a výnosy, a Zákon o daních z příjmu.

Existují ovšem i předměty, které tvoří výjimky a ty se neodepisují. Jde o:

- „umělecká díla, která nejsou součástí stavby,
- sbírky,
- movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci, o kterých tak stanoví příslušný právní předpis,
- nedokončený dlouhodobý majetek a nedokončené technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- najatý dlouhodobý hmotný majetek, pokud nájemce není oprávněn účtovat a odpisovat tento majetek v rámci najatého podniku nebo jeho části,
- povolenky na emise skleníkových plynů a jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností.“ [7, str. 110]

Pro majetek dlouhodobé povahy existuje vždy odpisový plán. Obsahuje název předmětu, cenu, způsob odepisování, odpisy, oprávky – jedná se o součet uplatněných odpisů a zůstatkovou cenu. [9]

Rozlišují se dva druhy odpisů. Jedná se o:

Účetní odpisy

Zobrazují reálné opotřebení dlouhodobého majetku a slouží pouze pro potřeby účetní organizace. Účetní jednotka si musí sama stanovit odpisový plán, který by měl splňovat požadavek na věrné zobrazení. Mezi základní způsoby výpočtu patří odpisy výkonové, lineární, degresivní DDB a SYD. [2]

Daňové odpisy

Jak název napovídá, daňové odpisy jsou daňově uznatelné a snižují základ daně z příjmu. Existují dvě možnosti výpočtu a to rovnoměrné nebo zrychlené odepisování. Pokud si účetní jednotka zvolí jeden způsob, již není možné ho změnit. Před výpočtem je nejprve nutné určit, do jaké odpisové skupiny konkrétní majetek patří. Všechny potřebné informace jsou uvedeny v zákoně č. 568/1992 Sb., o daních z příjmu v příloze č. 1 - Třídění hmotného majetku do odpisových skupin. Následně se provede výpočet podle předem stanoveného způsobu výpočtu dle vnitropodnikové směrnice. Pokud se jedná o rovnoměrné odepisování, použijeme roční odpisovou sazbu.

Při zrychleném odepisování je nutné použít koeficienty. Údaje o sazbách a koeficientech jsou uvedeny v zákoně o daních z příjmu, § 30.

Majetek se obvykle nenakupuje k 1. lednu daného roku, proto zde nastává otázka, jestli odpisy rozpočítávat na měsíce či dny nebo ne. Dle zákona o daních z příjmů nastávají dvě možnosti. První je konvence poloviny roku, kdy všechny pořízený majetek v daném roce bude brán, jako by byl zařazen do používání v polovině roku. Druhou metodou je modifikovaná konvence poloviny roku = majetek je zařazen do první používání do poloviny daného roku a počítá se k 1. lednu, a naopak pořízení v druhé polovině roku se převádí k 1. lednu následujícího roku. [9]

Podnik může také na základě Zákona o dani z příjmu odepsat pohledávku ovšem pouze v případech, že není možné vytvořit opravnou položku z důvodu uplynutí splatnosti méně než šest měsíců nebo pokud nelze vytvořit opravnou položku ke dni vzniku s hodnotou nad 200 000 Kč z důvodu nezahájení soudního, rozhodčího nebo správního řízení, nebo pokud soud zrušil konkurz nebo dlužník zemřel a pohledávky nelze vymáhat na dědicích, nebo dlužník je nebo mu hrozí úpadek, dlužník byl právnickou osobou a zanikl bez nástupce, nebo dlužníkův majetek je ve veřejné dražbě nebo v exekuci. [9]

Opravné položky

Jedná se o přechodné snížení hodnoty majetku, které se nazývá opravné položky. Tvorba opravných položek je obsahem Zákona o účetnictví, Vyhlášky č.500/2002 Sb., Českých účetních standardů č. 005 - opravné položky, 013 - dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, 019 - náklady a výnosy a v Zákoně o daních z příjmu.

K opravné položce dochází z důvodu nižší tržní hodnoty posuzovaného majetku než je uvedena skutečnost v dokumentové evidenci s cílem zachytit věrný a poctivý obraz o aktivech uvedených v účetnictví a dodržet při vykazování majetku zásadu opatrnosti. Opravné položky jsou používány na dlouhodobý majetek, zásoby, krátkodobý majetek a pohledávky. [7]

Opravná položka k dlouhodobému majetku

„Opravné položky u dlouhodobého majetku, jehož užitná hodnota se běžně snižuje opotřebením (prostřednictvím odpisů), se tvoří v těch případech, kdy je jeho užitná hodnota zjištěná při inventarizaci výrazně nižší, než je jeho ocenění v účetnictví

po odečtení oprávek a navíc toto snížení hodnoty nelze považovat za snížení trvalého charakteru.“ [2, str. 233]

Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Vyskytuje se pouze ve výjimečných skutečnostech, kde předpokládáme snížení prodejní ceny oproti ocenění finančního majetku v účetnictví. [16] Účtuje se na příslušný speciální účet 291 – Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku.

Opravná položka k zásobám

Opravné položky u zásob se používají pouze v případě, pokud zásoby mají nižší hodnotu než tu, která je zapsána v účetnictví a zároveň je nutné rozhodnout, zda se jedná o snížení dočasné, tj. vytvoření opravné položky nebo trvalé, kdy se musí použít účet manka a škody, a trvale tak snížit úbytek dané zásoby. [9]

Opravná položka k pohledávkám

Rozlišujeme účetní a daňové opravné položky. Účetní OP slouží pouze k informovanosti účetní jednotky a daňová ovlivňuje základ daně z příjmu společnosti.

Daňová opravná položka je tvořena podle Zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (§ 8a) a jedná se o:

- „opravná položka k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení a opravná položka k pohledávkám za dlužníky v zahraničí,
- opravná položka k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994,
- opravná položka k nepromlčeným pohledávkám v nominální hodn. do 30 tis. Kč,
- opravná položka k nepromlčeným pohl. v rozvahové hodn. do 200 tis. Kč,
- opravná položka k nepromlčeným pohledávkám v rozvahové hodnotě nad 200 tis. Kč.“ [7, str. 167]

Pokud se stane z dočasného snížení hodnoty trvalé snížení, musí účetní jednotka opravnou položku odepsat. Používá se účtová skupina 55- Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů.

Opravná položka se nesmí tvořit v případě zvýšení hodnoty majetku, pokud je na danou účetní položku tvořena rezerva. Dále se nepoužívá při ocenění reálnou hodnotou. [9]

Leasing

Leasing lze nahradit slovem pronájem. Účetní jednotka si pronajme určitý předmět nebo majetek, který má ve svém držení, pronajímatel je ovšem po celou dobu majitel daného předmětu. Po skončení splátek nastávají dvě situace. Buď je majetek vrácen pronajímateli, nebo nájemce majetek zakoupí. Pokud se tak stane, že nájemce pronajímaný majetek zakoupí, pak se v tuto chvíli se stává nájemce vlastníkem. [9]

Existují dva druhy leasingu, provozní neboli operativní leasing, tj. krátkodobý pronájem, kdy po ukončení nájemce nezakoupí předmět, ale vrátí ho zpět pronajímateli, a finanční leasing, pronájem majetku za úplatu, s tím rozdílem, že v průběhu nebo na konci užívání nabývá nájemce vlastnické právo k danému předmětu. [9]

2.3.4 Kurzové rozdíly

Legislativně je tato problematika obsažena v Zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v prováděcí vyhlášce k účetnictví a v Českém účetním standardu č. 006 – kurzové rozdíly.

„Při své činnosti vstupuje podnikatel do styku se zahraničními partnery a v souvislosti s tím přijímá a vydává cizí měnu v hotovosti i přes devizový účet, vznikají mu pohledávky a závazky v cizí měně včetně úvěrů a finančních výpomocí, nakupuje a prodává dlouhodobý a krátkodobý finanční majetek znějící na cizí měnu apod.“ [5, str. 203]

Dle Zákonu o účetnictví, § 24 odstavce 6 a 7 se „Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění:

- podle odstavce 2 písm. a) - k okamžiku uskutečnění účetního případu), nebo
- podle odstavce 2 písm. b) - ke konci rozvahového dne), a to pouze majetek a závazky uvedené v § 4 odst. 12.

V případě nákupu nebo prodeje cizí měny za českou měnu lze k okamžiku ocenění použít kurzu, za který byly tyto hodnoty nakoupeny nebo prodány.“ [24]

Při ocenění k okamžiku účetního případu je možné použít k přepočtu cizí měny na domácí měnu pevný kurz. Jedná se o kurz, který je stanovený vnitřním předpisem a který vychází z kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou. Využívá se na dobu, která je předem stanovena a nesmí být delší než jedno účetní období.“ Jako

kurz devizového trhu, na jehož základě se pevný kurz stanoví, použije účetní jednotka kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou k prvnímu dni období, pro které je pevný kurs používán. Při používání pevného kursu může účetní jednotka tento kurz změnit svým vnitřním předpisem i v průběhu stanovené doby; v případech vyhlášení devalvace i revalvace české koruny musí být pevný kurz změněn vždy.“ [22]

Ke konci rozvahového dne se používá výhradně aktuální denní kurz vyhlášený Českou národní bankou platný pro tento den, tj. obvykle k 31.12. daného roku.

Kurzové rozdíly se účtují na účtovou skupinu 56- finanční náklady, pokud se jedná o kurzovou ztrátu, nebo pomocí 66- finanční výnosy, tj. kurzový zisk. U majetkových cenných papírů a podílů se nepoužívají příslušné skupiny, ale rozdíly se stávají součástí ocenění pomocí reálné hodnoty na účet změn reálné hodnoty nebo na 41- základní kapitál a kapitálové fondy. [7]

2.3.5 Rezervy

Účelem rezerv je zajistit krytí účelových plánovaných výdajů nebo závazků v případech, kde je pravděpodobné, že se tyto situace stanou. Jsou upraveny zákonem o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., českým účetním standardem 004 – rezervy, zákonem o rezervách, zákonem o daních z příjmu a zákonem o ochraně a využití nerostného bohatství. Obvykle při tvorbě rezerv není známa výše částky a čas, kdy se situace odehraje.

Rezervy obchodních korporací musejí být ošetřeny ve vnitřních předpisech. Jedná se především o předpisy:

- „na jaké výdaje bude tvořit rezervy,
- za jakých podmínek,
- jak určí výši těchto rezerv,
- v jakém okamžiku ji bude čerpat, popř. rušit.“ [9, str. 89]

Je možno rozlišovat dva druhy rezerv a to zákonné rezervy a účetní rezervy.

Zákonné rezervy

Tvoří se způsobem stanoveným zákonem, a pokud není stanoveno jinak, uplatňují se v určitém zdaňovacím období. Povinností je provádět dokladovou inventuru, kde se musí uvést důvod vytvoření rezervy, kdy byla rozpuštěna a zda v celé své výši.

Při zjištění inventarizačního rozdílu se musí rezerva upravit na správnou částku. Pokud je rezerva vedena v účetnictví v jiném platidle, než-li v domácí měně, je nutné na konci účetního období přepočítat změnu kurzu s případnou kurzovou ztrátou nebo ziskem a příslušnou změnu zaúčtovat. [9]

Rezerva se účtuje pomocí účtové skupiny 45- Rezervy a na nákladové účty 55- odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů, 57- rezervy a opravné položky finančních nákladů, 58- mimořádné náklady, 59- daně z příjmu, převodové účty a rezerva na daň z příjmu. [9]

„Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu stanoví pro podniky (další rezervy stanoví pro banky a pro pojišťovny) tři druhy rezerv:

- rezerva na opravy hmotného majetku,
- rezerva na pěstební činnost,
- ostatní rezervy.“ [9, str. 90]

Zákonné rezervy se rozlišují na:

a) Rezervy na opravy hmotného majetku

Jedná se o případ, kdy rezervy může tvořit a musí hradit osoba s vlastnickými právy, s právy hospodaření nebo je nájemcem, který je odpovědný k opravám daného majetku. Podmínkou pro tvorbu je odepisování majetku nejméně 5 let.

Za opravu se nepovažují následující situace:

- „když se jedná o technické zhodnocení,
- když oprava vyplývá ze škody či jiné nahodilé události (rezervu lze tvořit pouze na předvídatelná rizika),
- u hmotného majetku, pokud se oprava provádí opakovaně každý rok,
- u hmotného majetku, k němuž má vlastnické právo poplatník v insolvenčním řízení.“ [9, str. 91]

Další podmínkou je, že tvorba rezerv musí trvat minimálně dvě zdaňovací období. Naopak maximální doba je závislá na zařazení daného majetku do odpisové skupiny dle přílohy č. 1 v zákonu o daních z příjmu.

V situaci, kdy oprava není zahájena ani o zdaňovací období později, než je v plánu, je nutné rezervu v tomto období také zrušit. Když oprava je zahájena a i přes to zůstane část rezervy, je nutné na konci období po zahájení opravy zbytek rezervy také zrušit. V případě, kdy podnik s opravou začne dříve, než je plánováno, není možné rezervu v tomto a dalších obdobích tvořit nebo jí bude muset stornovat. [7]

b) Rezervy na pěstební činnost

Týká se především účetních jednotek, které mají povinnost vytvářet následující úkony. Jedná se o obnovu lesa a různých výchovných činností prováděných v porostech do 40 let jejich věku, opatření k obnově porostů s nevhodnou nebo náhradní dřevinou skladbou nebo např. k ochraně lesa. Zákon o lesích určuje, že se může jednat o osobu vlastníka, nájemce a podnájemce dle smlouvy. [9]

c) Ostatní rezervy:

- na odbahnění rybníka,
- na sanaci pozemků dotčených těžbou, na vypořádání důlních škod,
- rezervy, u nichž zvláštní zákon uvede, že jde o výdaj pro dosažení, zajištění a udržení příjmů. [9]

Účetní rezervy

Pomocí účetních rezerv, ať již snížením nebo zvýšením, dochází k pohybu nákladů účetní jednotky. Tato položka nesmí na konci účetního období vykazovat aktivní zůstatek, pokud tak nastane, je nutné jej převést do dalšího období.

Účetní rezervy jsou rozděleny do pěti sfér: rezerva na rizika a ztráty (garanční opravy, ekologické škody atd.), na daň z příjmu (odhadovaná povinnost účetní jednotky), na důchody a podobné závazky (vyplácení zaměstnancům důchody dle právních předpisů), na restrukturalizaci (změna podnikatelských aktivit atd.) a na techniku. Účetním jednotkám je striktně zakázáno tvořit rezervy na pořízení hmotného nebo nehmotného majetku. [9]

2.3.6 Časové rozlišení a přechodné účty

Základní rozdělení položek časového rozlišení podle parametru znalosti důležitých informací je následně vyobrazena následující tabulka:

Tabulka 2: Členění přechodných položek

Účetní položka	Známy parametr		
	Účel	Období	Částka
Dohadné položky	x	x	
Časové rozlišení	x	x	x

Zdroj: [9, str. 96]

Položky jsou upravovány zákonem o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., českými účetními standardy č. 017 zúčtovací vztahy a č. 019 náklady a výnosy, a zákonem o daních z příjmu. Časové rozlišení a přechodné účty splňují aktuální princip. Ten podle Kovanicové říká, „že k rozvahovému dni musíme zaznamenat (a za dané účetní období vykázat) i ty transakce, které dosud nebyly zaznamenány (a tudíž ani peněžně přijaty či uhrazeny), ale které již v daném období oprávněně nárokuje jako budoucí příjmy (související se současnými výnosy), nebo jako příspěvek daného období k budoucím výdajům. To znamená, že tyto položky ve výkazech účetního období předjímáme.“ [6, str. 154]

Časové rozlišení

Pro časové rozlišení nákladů a výnosů jsou používány dle Českého účetního standardu č. 019 - náklady a výnosy tyto zásady:

- a) „náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisejí,
- b) náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku,
- c) náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období nebo výdajů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv,
- d) výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě výnosů příštích období nebo příjmů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv.“ [13]

Pomocí časového rozlišení je možné zachycovat přesně uskutečněné situace s podmínkou znalosti období a částky účetní operace. Jedná se metody, které mohou zaplacené výdaje zachytit do nákladů až v následujícím hospodářském roce, používá se aktivní účet náklady příštích období, např. platba nájemného na leden následujícího roku. V opačném smyslu funguje pasivní účet výdaje příštích období. V prvním roce

vznikne náklad a až v následujícím období bude zaplacen, např. roční bonusy, které zaplatí společnost až v dalším roce. [7]

Pasivní účet výnosy příštích období zachycuje příjem nyní a výnos v dalším účetním období. Jedná se např. o letos zaplacené předplatné na příští období v pozici distributora časopisu. Naproti tomu aktivní účet příjmy příštích období zobrazuje výnos v současnosti a příjem v budoucnosti, jako je např. zaplacené předplatné za loňský hospodářský rok. [7]

Pokud se využívá časové rozlišení, musí se věnovat pozornost zejména následujícím skutečnostem:

- časové rozlišení podléhá inventuře,
- konkrétní metodické postupy si podnik stanovuje samostatně v interních předpisech,
- časové rozlišení není nutné používat při pravidelně opakující se činnosti a při nevýznamných peněžních částkách. [7]

Dohadné položky

Dohadné položky zachycují odhad částky pro položky, které byly vykázány, ale nebyly oceněny. Opět se jedná o dva protichůdné druhy. [1]

Dohadné účty aktivní je aktivní účet, pomocí kterého se tipuje částka, kterou účetní jednotce někdo dluží, tzn. pohledávku, např. při vzniku škody a následné náhradě škody od pojišťovny. [7]

Dohadné účty pasivní je pasivní účet, kde je důležité odhadnout částku, kterou účetní jednotka dluží jiné organizaci, tzn. závazek, např. přijatá nevyfakturovaná dodávka materiálu. [7]

2.3.7 Uzavření účetních knih

Po splnění všech předem zmíněných skutečností se nadále pokračuje uzavřením všech účetních knih. Jedná se o uzavření účetních deníků, hlavních knih, knih analytických účtů a knihy podrozvahových účtů. [7]

Při uzavírání účetních knih dle Českého účetního standardu č. 002 otevírání a uzavírání knih, je postup následovný:

- nutnost zjistit obraty MD a D u každého syntetického účtu zvlášť, při vedení zjednodušeného účetnictví zjistit obrazy účtových skupin,
- nutnost zjistit konečné zůstatky všech účtů, při vedení zjednodušeného účetnictví zjistit obrazy účtových skupin,
- nutnost zjistit základ daně z příjmu a splatnou daňovou povinnost, nebo odloženou daňovou povinnost za určité účetní období, pokud tak skutečnost dovoluje, zaúčtuje se rezerva na daň z příjmu,
- nutnost zjistit výsledek hospodaření pomocí účtu 710 - účet zisků a ztrát,
- nutnost uzavřít účetnictví pomocí převodu zůstatků všech účtů včetně účtu zisku a ztráty na konečný účet rozvažný. [12]

2.3.8 Zjišťování výsledku hospodaření a základu daně

Výsledek hospodaření účetní jednotky za běžné účetní období je součástí rozvahy a to svojí samostatnou kategorií ve vlastním kapitálu. Zjišťujeme ho jako rozdíl mezi výnosy běžného a mimořádného období a náklady běžného a mimořádného období. Při kladném výsledku se diskutuje o zisku, při záporném o ztrátě. Při následujícím účetním období se tato disponibilní ztráta či zisk rozděluje a přeměňuje na různé části majetku, jako různé části fondů, nebo je část rozdělena mezi akcionáře jako dividenda nebo podíl na zisku společníkům. [9]

Pro výsledek hospodaření se používá účtová skupina 43- Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení, kde se na začátku následujícího období převede hospodářský výsledek z běžného účetního období vykázaný v účtové skupině 71- Účet zisku a ztráty.

Účtová skupina 43- nesmí mít zůstatek k danému rozvahovému dnu. Pokud se tak nestane, je nutné zůstatek převést na účty skupiny 42- Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené hospodářské výsledky. [7]

Odložená daň z příjmů

„Odložená daň plyne z rozdílů mezi účetním a daňovým pojetím vybraných účetních položek. Takové rozdíly však musí být přechodné povahy. Účtování o odložené dani vychází z předpokladu, že ve vztahu k účetnímu výsledku hospodaření bude odložená daň uplatněna v období pozdějším než splatná daň.“ [9, str. 100]

Povinnost účtovat o odložené dani mají účetní jednotky, které tvoří konsolidační účetní závěrku a podniky mající účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní obchodní korporace mohou účtovat o této dani dobrovolně. [1]

Odložená daň nemá žádný vliv na konečnou daňovou povinnost účetní jednotky, týká se pouze výše disponibilní hospodářského výsledku, tj. částky určené k rozdělování.

Výpočet odložené daně vychází ze všech různých přechodných rozdílů aktiv a pasiv, tj. rozdíl mezi účetním a daňovým způsobem účtování. Jedná se např. o rezervy přesahující rámec dle konkrétních právních předpisů, rozdíl mezi opravnými položkami apod. [1]

Pokud se jedná o zdanitelné přechodné rozdíly, které vznikají tím, že účetní zůstatková hodnota je větší než daňová hodnota, jedná se o odložený daňový závazek. V opačném případě odčitatelné přechodné rozdíly, tj. účetní hodnoty menší než daňové hodnoty, hovoříme o odložené daňové pohledávce. [9]

Následně jsou tyto hodnoty násobené platnou sazbou daně z příjmu pro další účetní období. Výsledek se účtuje do účtové skupiny 59- daň z příjmu, převodové účty a rezerva na daň z příjmu. Odloženou daňovou pohledávku účtujeme ve prospěch tohoto účtu, odložený daňový závazek na vrub. [9]

Splatná daň z příjmů

Výpočet splatné daně z příjmu se neprovádí dle Strouhala „v rámci účetnictví, ale mimo účetní knihy.“ [9] Vycházíme z výsledku hospodaření před zdaněním jak z běžné činnosti, tak i z mimořádné činnosti. Získáme tak účetní výsledek hospodaření před zdaněním. Následně jsou od VH odečteny nebo přičteny daňově neúčinné náklady, které jsou legislativně ošetřeny v zákoně o daních z příjmu § 25. Jedná se například o:

- náklady nad limit – inventurní manka, které přesahují normu atd.,
- tvorby rezervních, ostatních účelových fondů,
- ostatní pokuty a penále (mimo smluvní),
- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy a mnohé jiné. [9]

Posléze je získán základ pro výpočet daně I. Od této položky je nutné odečíst odpočet ztráty minulých let a vznikne základ pro výpočet daně II. Dále je odečten odpočet darů a další odpočty v souladu se zákonem o daních z příjmu § 35. Výsledek je základ daně. Ten se zaokrouhlí na tisíce Kč směrem dolů a vypočte se pomocí sazby daně, která je

momentálně pro fyzické osoby 15 % a pro právnické osoby 19 %. Po vynásobení zaokrouhleného základu daně sazbou daně je vypočtena daň z příjmů.

Daň z příjmu lze upravit o slevy na dani nebo daňové zvýhodnění. Po odečtení těchto položek se výpočet dostává k částce daňová povinnost. Ta se skládá ze splatné daně z běžné činnosti a splatné daně z mimořádné činnosti. [9]

Rozdělování výsledku hospodaření

Rozdělování VH se odvíjí od písemného rozhodnutí, které vytváří statutární orgán konkrétního podniku. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení – účet 431, kde se nachází zisk nebo ztráta, nesmí na konci účetního období vykazovat zůstatek. Pokud podnik vykazoval zisk, je ho možné dle Strouhala následujícím způsobem rozdělit:

- „příděl do zákonného rezervního fondu,
- předpis dividend (podílů na zisku) akcionářům (společníkům),
- příděl statutárnímu fondu,
- příděl ostatním fondům (např. sociální fond),
- úhrada ztráty z minulých let,
- zvýšení základního kapitálu.“ [9, str. 110]

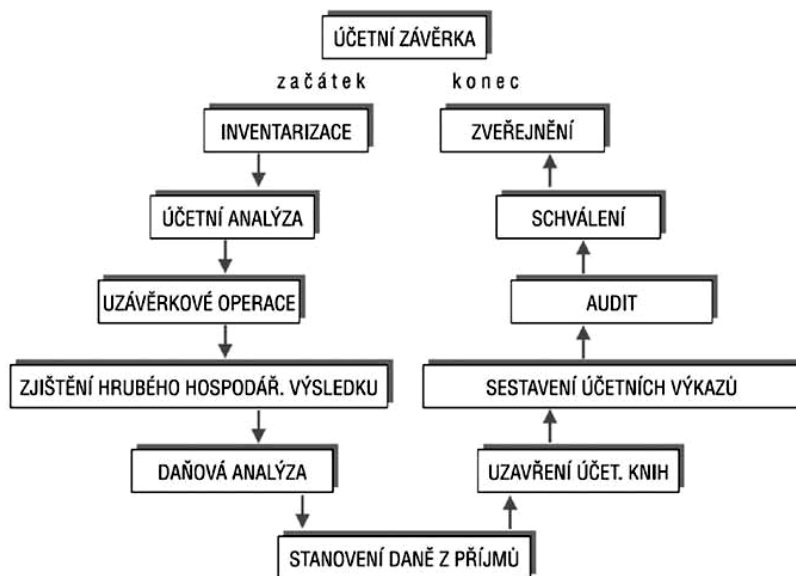
2.4 Postup účetní závěrky

Závěrka jako taková tvoří jednu ze zásad účetnictví. Kdyby neexistovala, účetnictví by nikdy nebylo zcela úplné. Jedná se o veřejný dokument, který slouží k čerpání informací pro externí a interní uživatele. Musí být vyhotovena úplně, nezpochybněně a správně. [7]

Podle Strouhala je také před začátkem účetní závěrky nutné vypracovat časový harmonogram, kde jsou vymezeny odpovědní pracovníci a stanoveny termíny různých operací.

Účetní závěrka má za úkol sestavit rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu k účetním výkazům, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Následně se provádí audit a dochází ke schválení a následně ke zveřejnění účetní závěrky.

Obrázek 1 Schéma účetní závěrky



Zdroj: Emoney, [online], 2014

Vyhláška č. 500/2002, § 4 k zákonu o účetnictví obsahuje postup sestavení účetní závěrky. Jedná se o vykazování položek v rozvaze a výkazu zisku a ztráty, které se uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí a označují se kombinací velkých písmen latinské abecedy, nebo římskými či arabskými číslicemi s názvem položky. Ty, které jsou výpočtové, se označují “+“ a “*““. Navíc položky označené arabskou číslicí mohou být sloučeny, pokud se nejedná o významnou částku a pokud sloučení přispívá k větší srozumitelnosti. Pokud mají položky v těchto výkazech nulovou hodnotu, nezapisují se.

V rozvaze se používají sloupečky brutto (položky neupravené o korekce), korekce (opravné položky a oprávky) a netto (rozdíl mezi těmito hodnotami). Rozvaha, výkaz zisku a ztráty a přehled o změnách vlastního kapitálu má uvedenou informaci o dané položce z minulého účetního období. Pokud podnik vstoupí do likvidace, zahajuje svou činnost nebo vstoupí do úpadku, uvede v rozvaze, místo informací z minulého období, údaje zahajovací rozvahy nebo informace ze dne vstupu do likvidace či úpadku. Ve výkazu zisku a ztráty se v tomto případě za minulé účetní období nebude uvádět.

Účetní závěrka musí být vytvořena pouze v české měně a položky v ní se budou vykazovat v celých tisících Kč. Pokud má účetní jednotka netto aktiva vyšší než deset miliard Kč, vyazuje všechny položky v celých milionech Kč a musí uvést tuto skutečnost do účetní závěrky.

Účetní závěrka je v pořádku, pokud se aktiva celkem (netto) rovnají pasiva celkem, výsledek hospodaření za účetní období ve VZZ se musí rovnat výsledku hospodaření běžného účetního období v rozvaze.

2.4.1 Tvorba rozvahy

Rozvahu tvoří dva základní pilíře, aktiva – majetek a pasiva – zdroj jeho krytí. Sestavuje se vždy ke konkrétnímu datu a musí platit, že se celková částka aktiv rovná s celkovou částkou pasiv. Pokud tato rovnice není platná, lze říci, že v účetnictví se vyskytla chyba. [8]

Následující schéma vyobrazuje základní strukturu rozvahy.

Obrázek 2: Obecná struktura rozvahy

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

$$A = P$$

Zdroj: [6, str. 28]

Do tiskopisu rozvahy se nejprve zaznamenává identifikační číslo účetní jednotky, ke kterému dni je rozvaha zpracována, obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky a sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky. Následně se vyplňují sloupce, kde se zapisuje brutto hodnota, následně korekce o opravné položky a odpisy a netto hodnota. V poslední sloupečku se bude uvádět hodnota z minulého účetního období.

Aktiva se rozdělují na pohledávky za upsaný ZK, dlouhodobá aktiva, krátkodobá aktiva a přechodná aktiva.

Dlouhodobá aktiva se dále rozdělují na dlouhodobý nehmotný majetek – tj. zřizovací výdaje, software, goodwill aj, dlouhodobý hmotný majetek – tj. pozemky stavby, SMV atd., dlouhodobý finanční majetek – podíly, ostatní dlouhodobé cenné papíry atd.

Oběžná aktiva (krátkodobá aktiva) se rozdělují na zásoby, tj. – materiál, výrobky, zboží atd., dlouhodobé pohledávky, tj. pohledávky z obchodních vztahů, dohadné účty pasivní atd., krátkodobé pohledávky, tj. pohledávky z obchodních vztahů, státní pohledávky, atd., krátkodobý finanční majetek, tj. peníze, účty v bankách, krátkodobý cenné papíry a podíly atd. [1]

Časové rozlišení, tj. náklady příštích období, příjmy příštích období a komplexní náklady příštích období.

Pasiva tvoří vlastní kapitál, cizí zdroje a časové rozlišení.

Vlastní kapitál se skládá ze základního kapitálu, tj. vlastní akcie, vlastní obchodní podíly atd., kapitálové fondy, tj. emisní ážio, ostatní kapitálové fondy atd., rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a z výsledku hospodaření minulých let a z běžného účetního období. [9]

Cizí zdroj jsou rezervy, tj. rezerva podle zvláštních předpisů, rezerva na daň z příjmu atd., dlouhodobé závazky, tj. závazky z obchodních vztahů, vydané dluhopisy atd., krátkodobé závazky, tj. závazky z obchodních vztahů, závazky k zaměstnancům atd., a bankovní úvěry a výpomoci, tj. bankovní úvěry dlouhodobé, krátkodobé finanční výpomoci. [9]

Časové rozlišení v pasivech obsahuje výdaje příštích období a výnosy příštích období.

Následně se uvádí právní forma účetní jednotky, předmět podnikání nebo jiné činnosti, okamžik sestavení, podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky a podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou.

V účetnictví se rozlišuje zahajovací rozvaha, tj. rozvaha sestavená k prvnímu dni zahájení činnosti, kdy je účetní jednotka zapsána do obchodního rejstříku, řádnou, tj. rozvaha sestavená při účetní závěrce, a mimořádnou, tj. při mimořádných skutečnostech, jako je likvidace podniku nebo sloučení a v jiných mimořádných skutečnostech. [8]

Rozvaha se vypracovává v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Prvně zmíněná metoda se týká akciových společností a účetních jednotek, které mají povinnost účetní závěrku ověřit auditem. Rozvaha je vyobrazena v příloze A.

2.4.2 Tvorba výkazu zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty je tvořen na jedné straně náklady, na druhé výnosy a jejich rozdíl tvoří výsledek hospodaření.

Obrázek 3: Struktura výkazu zisku a ztráty

VÝSLEDOVKA	
NÁKLADY	VÝNOSY
ZISK	

Zdroj: [6, str. 68]

VZZ je možné vytvořit ve dvou možnostech a to v druhovém nebo účelovém členění.

„Je-li sestavován v druhovém členění, je třeba ověřit věcnou shodu nákladů období s výnosy. Této shody lze docílit buď úpravou nákladů, nebo úpravou výnosů, přičemž v ČR se používá úprava výnosů.

Při účelovém členění se porovnávají výnosy a náklady, které se týkají realizovaných výkonů (popř. zboží). Pokud se účetní jednotka rozhodne sestavovat výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, je povinna v příloze zveřejnit i členění nákladů podle druhu.“ [9, str. 118]

Ve VZZ v druhovém členění je nutné vyplnit identifikační číslo účetní jednotky, den, ke kterému dokument vznikl, obchodní firmu nebo jiný název účetní jednotky a sídlo, bydliště nebo místo podnikání. Vyplňují se zde dva sloupce, skutečnost v účetním období sledovaném, tj. hospodářský rok, ke kterému se VZZ zpracovává a druhý sloupec je pro minulé období. [8]

První součtový řádek je obchodní marže, spočítá se pomocí tržby za prodej zboží, od kterých se odečtou náklady na prodané zboží. VZZ pokračuje řádkem přidaná hodnota, která se vypočítá pomocí sečtení obchodní marže, výkonů a odečtením výkonové spotřeby. Následuje výpis řádků s osobními náklady, daněmi a poplatky, odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, tržby z prodeje dlouhodobého

majetku a materiálu, zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu, změna stavu rezerv a opravných položek z provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období, ostatní provozní výnosy a náklady. Po příslušných výpočtech vzniká provozní výsledek hospodaření. [9]

Další část se věnuje finančním nákladům a výnosům, jedná se o tržby z prodeje cenných papírů a podílu, prodané cenné papíry a podíly, výnosy z dlouhodobého finančního majetku, výnosy a náklady z krátkodobého finančního majetku, výnosy a náklady z přecenění cenných papírů, změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti, výnosové a nákladové úroky a ostatní finanční výnosy a náklady. Po sečtení a odečtení je vytvořen finanční výsledek hospodaření. Následuje daň z příjmu za běžnou činnost a výsledek hospodaření za běžnou činnost, který se skládá z VH provozní a finanční činnosti. [9]

Poslední část je zaměřena na mimořádnou činnost, tj. mimořádné výnosy a náklady, daň z příjmu z mimořádné činnosti. Po výpočtu dochází k získání položky mimořádný výsledek hospodaření. Následuje převod podílu na výsledku hospodaření společníkům.

Poslední řádek VZZ je výsledek hospodaření za účetním obdobím a výsledek hospodaření před zdaněním. Tiskopis je nadále nutné doplnit okamžikem sestavení, podpisovým záznamem osoby odpovědné za sestavené účetní závěrky a statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou. [9]

2.4.3 Tvorba přílohy k účetním výkazům

Příloha k účetním výkazům má za úkol zpřesnit informace, které obsahuje rozvaha a výkaz zisku a ztráty. Skutečnosti zapsané v příloze obsahují informace, které jsou vysoce pravděpodobné, že nastanou s možností stanovit jejich numerickou hodnotu, a informace, které mají malou pravděpodobnost uskutečnění a u kterých není známá jejich hodnota. Zapsané informace v příloze mají být podle Strouhala významné, užitečné, spolehlivé a srozumitelné. [5] VZZ je zobrazen v příloze B.

Proces vytvoření dokumentu by měl být následující:

- základní údaje o podniku – jedná se o datum vzniku, zahájení, jména a příjmení členů orgánů společností, organizační struktura, uvedení změn v uplynulém hospodářském roce,

- metody oceňování, druhy odepisování, různé informace o zásadách, které společnost dodržuje,
- údaje týkající se rozvahy a výkazu zisku a ztráty,
- základní údaje o propojených osobách – jména, sídla, výsledky hospodaření těchto osob, různé dohody mezi společníky,
- skutečnosti o úvěrech nebo půjčkách,
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců, informace o ovládacích smlouvách a další významné a nezbytné skutečnosti k dokreslení aktuální ekonomické situace účetní jednotky. [9]

V příloze je nutné zveřejnit údaje o nákladech za odměny za provedení auditu ve všech případech. Tato položka se nemusí uvádět, pokud se jedná o konsolidační celek, kde jsou zapsány tyto skutečnosti v příloze konsolidované účetní závěrky. (Strouhal, 2011)

2.4.4 Tvorba přehledu o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích není založen na aktuálním principu, protože je na bázi peněžní. Svým způsobem opět o další informace doplňuje rozvalu a VZZ a to zejména z jakého prostředí, odkud a jakým způsobem bere podnik finanční prostředky.

Problematiku rozdělujeme do 3 skupin:

- provozní činnost – jedná se o základní činnosti, které není možné zařadit do zbylých dvou skupin,
- investiční činnost – prodej dlouhodobého majetku a s tím související pořízení a vyřazení,
- finanční činnost – příjmy a výdaje, ke kterým dochází, pokud se změnila velikost vlastního kapitálu nebo dlouhodobých závazků.

Existují dvě možnosti sestavení dokumentu a to přímou metodou – dodatečně prozkoumat účty peněžních prostředků a roztrždit je podle druhu. Tento systém je velice náročný a musí se používat vždy na investiční a finanční činnosti, v provozní činnosti je možné si vybrat. [8]

Druhá metoda je nepřímá, která je založena na úpravě výsledku hospodaření o nepeněžní operace, např. změnu stavu opravných položek a rezerv atd., změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu, změnu stavu zásob atd., vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných, přijaté úroky, zaplacená daň z příjmu za běžnou činnost

a doměrky daně za minulá období, příjmy, výdaje spojené s mimořádným výsledkem hospodaření včetně daně z příjmů a položky patřící do finanční a investiční činnosti. [9]

2.4.5 Tvorba přehledu o změnách vlastního kapitálu

Majetek účetní jednotky se mezi rozvahovými dny může změnit a to z důvodu snížení nebo zvýšení vlastního kapitálu. Příčiny změny jsou následující:

- „změny vyplývající z transakcí s vlastníky z titulu jejich vlastnické funkce (jako jsou jejich vklady do vlastního kapitálu nebo naopak jejich výběry formou dividend či podílů na zisku),
- změny vyplývající z ostatních operací ovlivňujících položky vlastního kapitálu
 - přímo (např. přijaté dary, změny z přecenění některých finančních aktiv a závazků, přesuny mezi fondy tvořenými ze zisku apod.), nebo
 - nepřímo – prostřednictvím výsledovky.“ [6, str. 92]

Přehled může být tvořen samostatně nebo může být součástí přílohy. Nejčastější formou dokumentu je samostatně vytvořená tabulka.

2.4.6 Výroční zpráva

Výroční zpráva se musí vyhotovit v případě, že účetní jednotka podléhá auditu účetní závěrky a zároveň sama podléhá ověření auditorem. Cílem je informovat uceleně, vyváženě a komplexně k výkonnosti, činnosti a ke stávajícím hospodářským postavením. [3] Informace z výroční zprávy jsou velice často čteny konkurencí a věřiteli.

Tento dokument by měl z finančního a nefinančního hlediska obsahovat informace o ÚZ, auditu, o existenci části firmy v zahraničí, o skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy, o vývoji a výzkumu, který se provádí a je pro budoucnost předpokládán, o vztazích na pracovišti a aktivitách ohledně ochrany životního prostředí. [9]

Pokud účetní jednotka má investiční nástroje, které jsou důležité pro posouzení majetku, závazků, finanční situaci nebo výsledku hospodaření podniku, musí být ve výroční zprávě uvedeny informace o „cílech a metodách řízení rizik dané společnosti, a to včetně její politiky pro zajištění veškerých hlavních typů plánovaných transakcí, u nichž se použijí zajišťovací deriváty a cenových, úvěrových a likvidních rizicích, a dále rizicích souvisejících s hotovostním tokem, jimž je podnik vystaven.“ [9, str. 135]

Výroční zpráva se skládá podle Strouhala z následujících kapitol: vybrané finanční ukazatele, úvodní slovo předsedy představenstva generálního ředitele, úvodní slovo předsedy dozorčí rady, klíčové momenty roku, orgány společnosti a její management, zpráva o činnosti společnosti, finanční část, vysvětlivky k použitým pojmům, informace o emitentovi cenného papíru, informace pro akcionáře a investory a údaje o osobách odpovědných za výroční zprávu. [9]

Výroční zpráva musí být schválena příslušným orgánem společnosti do uplynutí šesti měsíců od skončení účetního období.

2.4.7 Audit účetní závěrky

Audit je obvykle prováděn dle stanoveného postupu a časového harmonogramu. Auditorský tým nebo auditor samotný pracuje na ověření správnosti a spolehlivosti kontrolního systému, je přítomen při inventarizaci majetku a hodnotí významné změny, které se odehrály v posuzovaném hospodářském roce. Zhodnocení auditu je zkoumáno na vzorku dat. [10]

Na konci auditu účetní jednotka získá závěrečnou zprávu s výrokem auditora, který je v Zákoně o auditu § 21 odst.1 písm. c) a dle ISA700R. Může mít následující podoby:

- „bez výhrad (pokud je přesvědčen, že vykazované skutečnosti, resp. náležitosti, jsou v souladu s realitou a s předpisy vztahujícími se k vedení účetnictví, a to při respektování zásady významnosti),
- výrok s výhradou,
- odmítnutí výroku,
- záporný výrok.“ [3, str. 164]

2.4.8 Schválení účetní závěrky

Schválení účetní závěrky má na starosti nejvyšší orgán účetní jednotky, tj. u akciové společnosti a u společnosti s ručením omezeným valná hromada, u družstva členská schůze do šesti měsíců od rozvahového dne. Schválení ÚZ je konečné a následně již není možné provádět žádné změny. [3]

2.4.9 Zveřejnění účetní závěrky

Zveřejnění ÚZ dochází uložením dokumentů včetně zprávy od auditora do sbírky listin obchodního rejstříku.

Dle zákona o účetnictví, § 21 odst. 2 účetní jednotky zveřejňují účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem podle zvláštních právních předpisů, a to ve lhůtě do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, pokud zvláštní právní předpisy nestanoví lhůtu jinou, nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny. Pokud tak účetní jednotka neuskuteční, dopouští se trestného činu. [3]

Účetní závěrka musí být od 1. ledna 2007 zveřejňována elektronicky a to na portál www.justice.cz ve formátu PDF.

2.4.10 Archivace účetní závěrky

Zákon o účetnictví stanovuje následující pravidla pro archivaci účetní závěrky:

„Účetní záznamy se uschovávají, pokud v § 32 není stanoveno jinak,

- a) účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- b) účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- c) účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví (§ 33), po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.

Povinnosti spojené s uschováním účetních záznamů, jakož i povinnosti podle § 33 odst. 3 přecházejí u účetních jednotek uvedených v:

- a) § 1 odst. 2 písm. a) až c) na právního nástupce této účetní jednotky, a není-li ho, na likvidátora či insolvenčního správce nebo jinou osobu podle zvláštních právních předpisů,
- b) § 1 odst. 2 písm. d) až h) v případě úmrtí na dědice, převezme-li věci, práva či jiné majetkové hodnoty, náležející k účetní jednotce; případně-li dědictví nebo jeho část zahrnující věci, práva či jiné majetkové hodnoty, které náleží k účetní jednotce, státu, přecházejí uvedené povinnosti na příslušnou organizační složku státu, která vyrozumí státní archiv.“ [24]

V případě, pokud účetní subjekt nedodrží výše zmíněná pravidla, dopustí se tím trestného činu.

3 Změny v legislativě platné pro rok 2014

Jelikož se pro rok 2014 změnilы některé právní aspekty, musí si společnost Elroz, a.s. dát pozor v případě výskytu těchto událostí a upravit je tak podle platných zákonů.

Nově v roce 2014 pro právnické osoby platí, že:

- je svěřenecký fond nově poplatníkem DPPO [§ 17 odst. 1 písm. f) ZDP],
- místo termínu poplatník se používá nový pojem a to veřejně prospěšný poplatník. Jedná se o obdobu veřejně prospěšné právnické osoby) [§ 17a ZDP],
- jsou ustanovena zvláštní pravidla pro základ DPPO u veřejně prospěšných poplatníků [§ 18a ZDP],
- bylo schváleno osvobození od daně z příjmu právnických osob pro dary, které se týkají veřejně prospěšných poplatníků [§ 19a ZDP],
- nastaly změny v odpočtu od základu daně z příjmu právnických osob pro veřejně prospěšné poplatníky [§ 20 odst. 7 ZDP],
- bylo schváleno zvýšení možnosti odpočtu darů od základu daně z příjmu právnické osoby [§ 20 odst. 8 ZDP]. [26]

Dále byly schváleny společná ustanovení jak pro fyzické tak pro právnické osoby, které by se mohly týkat společnosti Elroz, a.s.:

- byly schváleny a jsou v platnosti nová společná ustanovení o věcech a majetkových právech [§ 21b a 21c ZDP],
- je samostatné vymezení finančního leasingu [§ 21d ZDP],
- je nové definice a stanovení o osobách, které ovlivňují základ o daních z příjmu [§ 21e ZDP],
- jsou odsouhlaseny nové věcné změny v úpravě základu daně mezi spojenými osobami [§ 23 odst. 7 ZDP],
- je zrušen limit pro výši daňově uznatelného příspěvku Hospodářské komoře a Agrární komoře [§ 24 odst. 2 písm. d) ZDP],
- byly zrušeny pro právnickou osobu daňové náklady při prodeji pozemku [§ 24 odst. 2 písm. t) ZDP],
- je nově upravený daňový odpis pohledávky [§ 24 odst. 2 písm. y) ZDP],
- je povoleno zvýšení limitů na motivační příspěvek (podnikové stipendium) [§ 24 odst. 2 písm. zu) ZDP],

- je vydáno nové omezení, že v případě použití paušální výdaj na dopravu není možné uplatnit základní náhradu za 1 km jízdy[§ 25 odst. 1 písm. x) ZDP],
- jsou stanoveny nová pravidla pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje [§ 34a) až 34e ZDP],
- je nově zaveden odpočet na podporu odborného vzdělávání [§ 34f ZDP],
- je nově možné použít Zdanění příjmů daňového rezidenta, které byly zdaněny srážkovou daní, v daňovém přiznání [§ 36 odst. 7 a § 38d odst. 4 ZDP],
- je zkrácena lhůta pro provedení ročního zúčtování záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti z 31. března na 1. března [§ 38ch odst. 4 a 5 ZDP],
- je nově definován a zaříděn hmotný majetek do odpisových skupin podle klasifikace CZ CPA [příloha č. 1 ZDP]. [26]

4 Charakteristika podniku Elroz, a.s.

Elroz je akciovou společností, se sídlem v Plesné nedaleko Chebu, která byla založena 1.1.1994 zápisem do obchodního rejstříku vedeného krajským soudem v Plzni, oddíl B, vložka 377.

4.1 Historie společnosti

První zápisy o existenci tohoto podniku jsou ovšem zaevidovány již v poválečných letech. Tehdy dochází k rozšíření působnosti rozsáhlého podniku Zbrojovka Brno a v Lubech u Chebu se zakládá nová továrna specializující se na výrobu rozmnožovacích strojů, tj. výroby strojů do tiskárenského průmyslu. Dle dochovaných dokumentů se zde zaměstnávalo okolo 200 zaměstnanců a továrna byla silně nerentabilní. Proto se v roce 1949 výroba ve zdejším prostředí ukončuje a přesouvá zpět do Brna. Zdejší část brněnského podniku ovšem zakupuje národní podnik Stepo Karlovy Vary, který dal nový směr výroby. Nyní se zde vyrábí formy na technický porcelán, různé prototypy keramických strojů a další stroje nutné pro keramický průmysl, který je pro karlovarský kraj typický.

Výrobní po nějakém čase přebírá národní podnik Stará role a nastává zde opět problém se ziskovostí této továrny. Nakonec v roce 1950 dochází k prodeji národnímu podniku KERAMOS Praha. Nerentabilní továrnu si neustále přebírají další podniky a snaží se zdejší nedobře-se vyvíjející situaci změnit.

V roce 1953 se stává majitelem národní podnik Opravy strojů v Praze, který mění směr výroby z keramických strojů na náhradní díly pro těžké stavební a silniční stroje. V následujících letech se situace stabilizuje a zdejší továrna začíná prosperovat, prosazovat a dochází k plynulému chodu firmy.

V roce 1959 se rozšiřuje specializace podniku také na výrobu bytových elektrorozvaděčů a o rok později dochází k převzetí společnosti národním podnikem Stavokonstrukce Praha. Podnik vysoce prosperuje, ovšem dochází k redistribuci zdrojů z centrálních orgánů a do továrny se nevrací téměř žádné finanční prostředky. Tento trvalý odchod peněz a nátlak z centrálních orgánů zapříčinilo, že podnik začal stagnovat a nadále se přestal rozvíjet v oblasti technologické úrovně.

Nadále je podnik ve vlastnictví státního podniku Stavokonstrukce Praha a začíná se orientovat na vývoj produktů.

V roce 1990 se zdejší společnost rozhodla zrušit veškerou výrobu spojenou se stavebnictvím. Tímto krokem se stává pro pražskou základnu závod nezajímavý, a proto se osamostatňuje chod v Lubech u Chebu a v Plesné a zakládají společně společnost Elroz, n.p., což je přechodná forma během české privatizace, která v této době nastala.

V roce 1999 z důvodu vlastnění nadbytečných ploch celá výroba přestěhována do Plesné a objekt v Lubech je následně prodán.

V roce 2005 je rozšířena výroba na kovové konstrukce do sedacích souprav a výroba pokračuje až dodnes. (Interní materiály společnosti Elroz, a.s., 2014)

4.2 Elroz a.s. v roce 2014

Předmětem podnikání je:

- výroba nástrojů,
- výroba rozvaděčů nízkého napětí,
- zámečnictví,
- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej v režimu živnosti volné,
- výroba tepla.

V roce 1994 byl základní kapitál tvořen 55 927 ks akcií, které měly nominální hodnotou 1 000 Kč/ks. Po deseti letech dochází ke snížení nominální hodnoty těchto akcií z důvodu nutnosti zaplacení ztráty z minulých let a to z 1 000 Kč na 800 Kč za 1 ks. V červnu 2011 na usnesení valné hromady se rozhodlo o opětovném snížení základního kapitálu a to z důvodu, že společnost má ve svém majetku vlastní akcie a je tedy povinna ke snížení základního kapitálu použít tyto akcie. Konkrétně se jedná o 14 000 kusů o nominální hodnotě 800 Kč. K 1. září 2014 má tedy společnost Elroz, a.s. 41 927 ks akcií na majitele ve jmenovité hodnotě 800,- Kč v zaknihované podobě.

Mezi nejvýznamnější vlastníky akcií patří společnost STIF, s.r.o, Ing. Pavel Práznovský, Miroslav Hruška a jiní.

Společnost Elroz, a.s. v roce 2014 vyrábí následující výrobky:

- rozvodnice PA,
- elektroměrové rozvodnice RE, PEJ, NER, RPE a BL (BP) RPE,

- staveništní rozváděče SR, SRE,
- rozvodnice pro sdělovací zařízení STA-R, TAP, TAZ-P,
- dvířka pro hlavní uzávěr plynu HUP,
- zásuvkové skříně,
- bytové rozváděče R,
- kovové regály,
- protipožární úpravu výrobků a požární uzávěry,
- kovové konstrukce pro sedací soupravy.

Ke všem výrobkům jsou dokládány certifikace, které svědčí o kvalitě a bezpečnosti produktu a zároveň shodu výrobku s technickými parametry platných elektrotechnických norem a předpisů, které vydává Elektrotechnický zkušební ústav v Praze.

4.3 Účetnictví vybrané společnosti

Společnost Elroz, a.s. vede podvojně účetnictví v plném rozsahu a podléhá auditu z důvodu splnění všech tří podmínek pro splnění povinnosti provádět audit účetnictví účetní jednotky, tj. bilanční suma převyšuje 40 mil. Kč, roční úhrn je vyšší než 80 milionů Kč a průměrný přepočtený stav zaměstnanců je vyšší než 50 osob.

Účetnictví je vedeno v souladu se zákonem o účetnictví a vyhláškou č.500/2002 Sb. Zároveň respektuje obecné účetní standardy.

Rozvahový den je stanoven na 31. prosince každého roku a okamžik sestavení účetní závěrky je stanoven na 30. dubna následující roku po rozvahovém dnu.

Elroz, a.s. v roce 2009 – 2013 měl následující výnosový obrat:

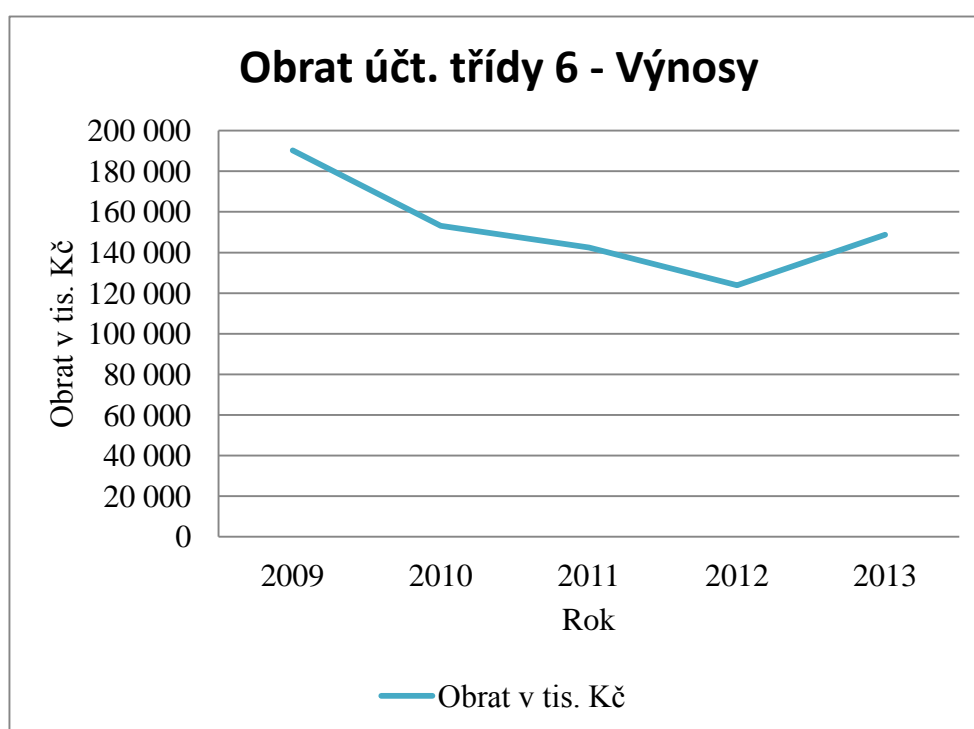
Tabulka 3: Výše obratu v tis. Kč účtové třídy 6 - výnosy

Rok	Obrat v tis. Kč
2009	190 255
2010	153 087
2011	142 491
2012	123 913
2013	148 814

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Podle prvního pohledu do tabulky je zřejmé, že před příchodem světové krize měla společnost Elroz, a.s. vysoký obrát výnosů. Po roce 2009, kdy se začala promítat ekonomická krize, která převážně zasáhla firmy stavebnictví. Ty zejména tvoří pro Elroz, a.s. základnu zákazníků, a proto se výnosy začaly rapidně snižovat. Rozdíl mezi rokem 2009 a 2012 je dokonce necelých 68 000 tis. Kč. V roce 2013 se situace začíná zlepšovat a prognózy z roku 2014 předvídají vyšší výnosy než právě v roce 2013. Následuje grafické vyjádření.

Graf 1: Obrát společnosti Elroz, a.s. v tis. Kč



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

I když výnosy společnosti klesaly, výsledek hospodaření se vyvíjel jinak. Následující tabulka zobrazuje situaci ve společnosti Elroz, a.s. od roku 2009 do 2013.

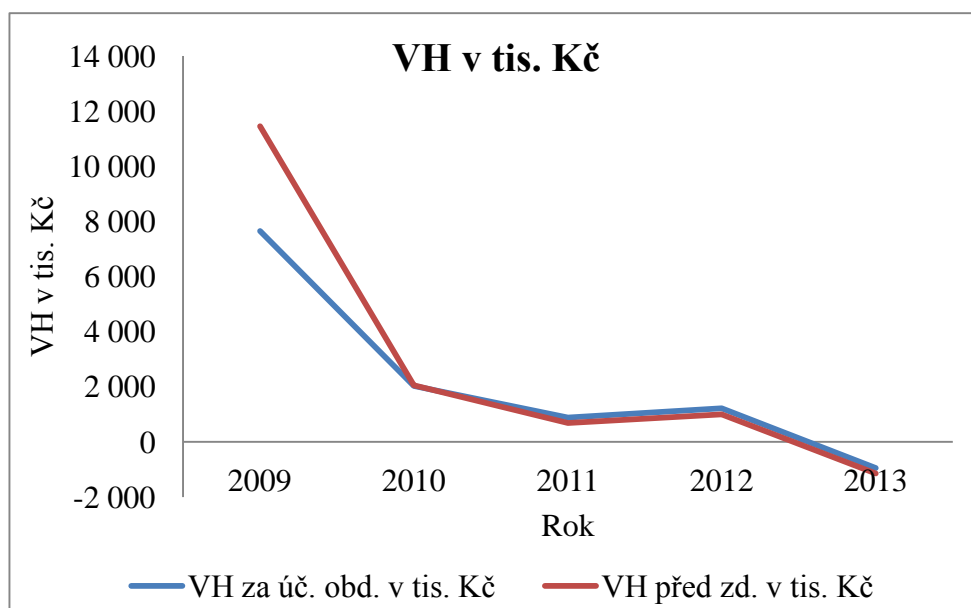
Tabulka 4: Výsledky hospodaření v letech 2009-2013

Rok	VH za úč. obd. v tis. Kč	VH před zd. v tis. Kč
2009	7 652	11 452
2010	2 027	2 054
2011	879	682
2012	1 222	993
2013	-951	-1 149

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Následuje grafické zobrazení výsledku hospodaření v tis. Kč v letech 2009 – 2013.

Graf 2: Výsledek hospodaření spol. Elroz,a.s. v tis. Kč



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Výsledek hospodaření byl ovlivňován zvyšujícími se náklady, které neustále rostou. Jednalo se zejména o ostatní finanční náklady, které se za poslední rok zvýšily z 2 218 tis. Kč na 4 149 tis. Kč. Stalo se tak kvůli kurzovým změnám, které v roce 2013 nastaly. Česká národní banka uměle znehodnotila českou korunu a tak v důsledku této činnosti společnost Elroz, a.s. vykazovala vysoké kurzové ztráty. Právě tento důvod zapříčinil, že se společnost Elroz, a.s. v roce 2013 nacházela v hluboké ztrátě.

5 Proces účetní uzávěrky společnosti Elroz, a.s.

Společnost Elroz, a.s. provádí uzávěrkové operace 12x ročně. Banky, pokladny, odběratelé, dodavatelé se uzavírající každý měsíc a jsou zúčtovány veškeré operace, které hospodářsky patří do příslušného měsíce. Děje se tak zejména kvůli průběžnému přehledu o hospodaření v účetním období.

Měsíční uzávěrka se vyhotovuje k 25. kalendářnímu dni následujícímu po měsíci, kterého se účetní uzávěrka týká a provádí se následující operace:

- uzávěrka bank a pokladen, který musí být vyhotoven k 2. pracovnímu dni následujícího měsíce,
- uzavření agendy odběratelé – uzavírá se k 15. kalendářnímu dni následujícího měsíce,
- uzavření agendy dodavatelé – vyhotovení k 15. kalendářnímu dni následujícího měsíce,
- uzavření agendy sklady – vyhotovení k 15. kalendářnímu dni následujícího měsíce,
- zaúčtování mzdového sborníku,
- zařazení a vyřazení majetku, provedení zaúčtování odpisů majetku,
- proučtování leasingových splátek do nákladů,
- proučtování úroků z bankovních úvěrů a kurzových rozdílů dle stavu účtů vedených v cizí měně,
- zúčtování poměrné části časového rozlišení, opravných položek a rezerv v zájmu dosažení věrného zobrazení vývoje výsledku hospodaření účetní jednotky,
- přeúčtování DPH z příslušných analytických účtů na výsledný účet DPH 343100 a do 25 dnů po skončení měsíce bude sestaven a odevzdán příslušnému finančnímu úřadu výkaz „Přiznání k dani z přidané hodnoty“, popřípadě včetně předepsaných příloh dle ZDPH,
- v případě dodání zboží do jiného členského státu, přemístění majetku do jiného členského státu, při účasti v třístranném obchodě nebo při poskytnutí služby osobě registrované k dani z jiného členského státu, pokud se na příjemce přenáší povinnost přiznat daň je Elroz, a.s. povinen do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce podat elektronicky „Souhrnné hlášení k DPH“,

- pokud Elroz, a.s. uskuteční zdanitelné plnění v režimu přenesené daňové povinnosti, je povinna předložit správci daně „Výpis z evidence“.

Účetní období má společnost Elroz, a.s. shodné s kalendářním rokem. Po provedení účetní uzávěrky za poslední měsíc tj. prosinec, je nutné provést další operace, které souvisí se závěrkovými účetními operacemi.

5.1 Inventarizace

Na základě provedených inventur majetku je nutné zjistit, zda nepoklesla hodnota majetku. Pokud ano, proúčtovat opravnou položku.

Proces inventarizace se řídí podle příkazu ředitele č.1/2013.

Zde je uvedeno ustanovení hlavní inventarizační komise a úkoly, které má tato komise vypracovat.

„HIK vypracuje po skončení jednotlivých etap závěrečný inventarizační protokol, v němž zhodnotí výsledky inventarizací. Součástí závěrečného protokolu bude přehled inventarizačních rozdílů a přehled opravných položek k majetku. Protokol HIK předá představenstvu společnosti ke schválení.“ (Interní materiály Elroz, a.s., 2014)

Nadále příkaz ředitele vyhlašuje termíny provedení fyzických a dokladových inventur. Jsou v něm uvedeny členové dílčí inventarizační komise a jejich vedoucí, analytické účty, na které je inventura prováděna a termín provedení.

Společnost Elroz, a.s. má fyzickou inventuru rozdělenou do následujících skupin, které mají stanoven termín k 31. prosince každého účetního období, pro účetní období 2013 tj. k 31. prosinci 2013 a každá položka má svojí dílčí inventarizační komisy:

- inventura zásob výrobků a zboží na skladě a výrobků u obchodních zástupců,
- inventura materiálových zásob, cizích zásob na skladě a materiálu předaného ke zpracování mimo firmu,
- inventura materiálových zásob – středisko 031,
- inventura investic, nehmotného a hmotného majetku a majetku zapůjčeného cizím firmám a v majetku OTE,
- inventura nedokončené výroby,
- inventura pokladní hotovosti,
- inventura hmotného majetku dle leasingových smluv.

Dokladová inventura se provádí pro následující majetek: bankovní účty, krátkodobé bankovní úvěry, peníze na cestě, odběratelé tuzemští, odběratelé zahraniční, pohledávky v konkurzním řízení, pohledávky s opravnou položkou § 8a a § 8c, postoupené pohledávky, poskytnuté provozní zálohy, poskytnuté zálohy dlouhodobé, zúčtování pohledávek v rámci divizí, penále přijaté, dodavatelé tuzemští, dodavatelé zahraniční, přijaté provozní zálohy, přijaté platby neidentifikovatelné, finanční převody, zaměstnanci, ostatní závazky vůči zaměstnancům, zúčtování se zdravotní pojišťovnou, zúčtování s institucemi soc. poj., daň z příjmu, ostatní přímé daně závislá činnost, DPH, jiné pohledávky, jiné závazky, sociální připojištění, exekuce ve prospěch organizací, výplata mezd, přechodné účty pasiv a aktiv, opravné položky a ostatní fondy.

Příkaz ředitele pak nadále ukládá vedoucím útvarů, že musí být na inventuru připraveni a zabezpečit řádné provedení úkonu. Vedoucí HIK po skončení inventury musí vypracovat závěrečný inventarizační protokol o výsledcích inventury a proúčtovat tyto úkony. Vedoucí DIK musí vypracovat harmonogram inventur, informovat pracovníky o jejich povinnostech, zajistit dokument o prohlášení hmotné zodpovědnosti ještě před zahájením úkonu inventury, vyhodnotit výsledky inventury a popřípadě vysvětlit zjištěné rozdíly. Inventura se musí týkat minimálně 20 položek v daném úseku a následně vedoucí DIK musí vystavit inventurní soupisy a předat do 31. dne následujícího měsíce.

5.1.1 Inventura

Ještě než začne inventura, je technickým ředitelem svolána porada pro vedoucí jednotlivých dílčích inventurních komisí. Při-té se upravují termíny pro inventuru a popřípadě dochází ke změnám v komisích.

První krok pro spuštění inventury ve společnosti Elroz, a.s. je vyhotovení harmonogramu. Každá komise si tento dokument vypracovává sama. V tomto dokumentu jsou uvedeni členové, vedoucí a termíny zajištění potřebných dokumentů, provedení inventury, provedení namátkové kontroly a označení kontrolovaných položek a termín předání inventurních soupisů.

Vedoucí dílčí inventurní komise obvykle svolává poradu a seznamuje členy s průběhem inventury. Bývá zvykem, že členové komise jsou zároveň mistři nebo vedoucí jednotlivých středisek, ve kterých se daná inventura provádí, a proto dostávají na starost tu část inventury, která se týká jejich pracovišť. Při této příležitosti se vyplňuje

dokument o prohlášení, že daný pracovník všechny dokumenty ohledně výdajů a příjmů hospodářských prostředků předal účtárně a tyto dokumenty jsou zároveň zachyceny v operativní evidenci.

Po vyhotovení harmonogramu a svolané poradě začíná samotná inventura. Členové dílčích inventurních komisí začnou fyzicky nebo dokladově přepočítávat, převažovat nebo kontrolovat stav konkrétního majetku. Zjištěné stavy si zapisují do příslušných formulářů. Pracovníci jsou povinni zkontrolovat stav všech položek určených k inventuře. Po skončení těchto operací se provede porovnání s účetním stavem společnosti Elroz, a.s.

Při zjištění inventarizačního rozdílu se nadále zjišťuje, zda se jedná manko do normy nebo přes normu přirozených úbytků a jestli se nejedná o snadno zaměnitelný a druhově podobný materiál. Společnost Elroz, a.s. má stanovené kompenzace manka a přebytků při inventarizaci zásob následovně:

- tenké plechy do síly 3 mm – jiný druh, rozměr a síla o jeden stupeň nahoru a dolů,
- barvy RAL – jiný odstín,
- fólie – jiná síla,
- šrouby – jiná délka u stejného druhu,
- matice – nízká za vysokou a naopak,
- podložky všech druhů – jiný rozměr o stupeň nahoru a dolů,
- vodiče Cu – jiný průřez o stupeň nahoru a dolů,
- svorky, propojky, přepážky – jiný druh o stupeň nahoru,
- vložky a doteky pojistek – jiná ampéráž.

Vymezení materiálu, u kterých vznikají ztráty nebo přebytky při zásobovacím procesu, tj. ztráty nebo přebytky v rámci norem úbytku zásob jsou:

- plech do síly mm – rozdíl do +/- 0,03 mm, tj. 7,5 %,
- plech síly 0,5 mm – rozdíl do +/- 0,04 mm, tj. 8,0 %,
- plech síly 0,6 mm – rozdíl do +/- 0,04 mm, tj. 7,0 %,
- plech síly 0,7 mm – rozdíl do +/- 0,05 mm, tj. 7,1 %,
- plech síly 0,8 mm – rozdíl do +/- 0,06 mm, tj. 7,5 %,
- plech síly 0,9 mm – rozdíl do +/- 0,06 mm, tj. 6,7 %,
- plech síly 1,0 mm – rozdíl do +/- 0,07 mm, tj. 7,0 %,

- plech síly 1,3 mm – rozdíl do +/- 0,09 mm, tj. 7,0 %,
- plech síly 1,5 mm – rozdíl do +/- 0,11 mm, tj. 7,3 %,
- plech síly 2,0 mm – rozdíl do +/- 0,13 mm, tj. 6,5 %,
- plech síly 2,5 mm – rozdíl do +/- 0,13 mm, tj. 5,2 %,
- plech síly 3,00 mm – rozdíl do +/- 0,13 mm, tj. 4,3 %,
- barva prášková všech druhů a odstínů – rozdíl prostřiku barvy do +/- 5 %.

Pokud dojde k manku přes normu následně společnost Elroz, a.s. účtuje následujícím způsobem:

- manka a škody na vrub účtu 549101,
- přebytky ve prospěch účtu 648100,
- schodek pokladní hotovosti jako pohledávku vůči hmotně zodpovědné osobě na vrub účtu 335100.

Na základě provedených inventur pohledávek po lhůtě splatnosti je potřeba nadále stanovit a proúčtovat opravné položky k pohledávkám, případně jejich odpis.

5.2 Výchozí oceňování a následné přeceňování

Elroz, a.s. oceňuje své zásoby následovně:

- zásoby nakoupené pořizovací cenou, z vnitropodnikových služeb se do pořizovací ceny zahrnuje pouze přepravné,
- zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady, zásoby materiálu vlastní výroby se oceňují přímými mzdami, pojištěním a přímým materiálem dle operativních kalkulací, zásoby nedokončené výroby se oceňují přímým materiálem dle jejich skutečné spotřeby,
- zásoby výrobků se oceňují přímými mzdami, pojištěním a úplnými výrobními režijními náklady. Zásoby stejného druhu se povedou na skladech v ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů,
- vyskladněné zásoby se při jejich výdaji oceňují v cenách, v nichž jsou zásoby oceňovány na skladě.

5.3 Snižování hodnoty dlouhodobého majetku

Majetek společnosti Elroz, a.s. je rozdělen do účetních skupin podle použitelnosti, dle výše ocenění a doby použitelnosti. Je pořizován nákupem nebo vytvořen vlastní činností. Evidence je vedena v datových souborech na PC u hlavní účetní a v oddělení péče o hmotný majetek.

O zařazení a výši odpisů majetku v účtové skupině 01 - dlouhodobý nehmotný majetek rozhoduje obchodní ředitel podle doby použitelnosti. Účtovou skupinu 02 - dlouhodobý hmotný majetek má na starosti ohledně zařazení a výši odpisů referent péče o hmotný majetek a částečně také obchodní ředitel.

Mezi speciální případy patří jiný drobný nehmotný a hmotný majetek. Dle nařízení o hmotném a nehmotném dlouhodobém majetku se nehmotný majetek v ocenění v ceně 0 až 5 000,-- Kč včetně bude účtován do spotřeby na účet 518 – ostatní provozní náklady. Dále hmotný majetek se účtuje přímo do spotřeby, jestliže se jedná o majetek v hodnotě 0 až 5 000,-- Kč a doba použitelnosti je kratší než 1 rok.

Odpisy

Odpisové plány a stanovení odpisů vytváří referent péče o hmotný majetek a rozhoduje o nich obchodní a finanční ředitel.

Majetek, který se zakoupí, se hodnotí nejprve z následujících hledisek:

- předpokládaná doba použitelnosti,
- předpokládané fyzické opotřebení (počet směn, údržba, opravy),
- možný vývoj poptávky, náklady a výnosy spojené s likvidací.

Po těchto provedených analýzách se stanovují účetní odpisy a dále daňové odpisy podle zákona o daních z příjmu, a nebo menší, jestliže doba použitelnosti je delší, než stanovuje příslušný zákon.

Účetní odpisy se stanovují na základě předpokládané doby použitelnosti. Nejpoužívanější vzorec ve společnosti Elroz, a.s. je následující:

Obrázek 4: Účetní odpisy

$$\text{Účetní odpisy} = \frac{\text{Pořizovací cena majetku}}{\text{Doba použitelnosti}}$$

Zdroj: Interní materiály společnosti Elroz, a.s., 2014

V roce 2013 byly stanoveny účetní odpisy podle přiznání k dani z příjmů právnických osob o 966 244 Kč vyšší než daňové odpisy.

Daňové odpisy se provádějí podle zákona o daních z příjmu a společnost Elroz, a.s. používá převážně rovnoměrné odepisování. Následuje tabulka konkrétního výčtu velikosti daňových odpisů v roce 2013.

Tabulka 5: Výše daňových odpisů společnosti Elroz, a.s. v roce 2013

Název řádku	Kč
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 1 odpisové skupiny	443 846
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 2 odpisové skupiny	688 143
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 3 odpisové skupiny	234 152
Odpisy hmotného majetku zařazeného do 4 odpisové skupiny	148 064
Odpisy hmotného majetku zařazeného do 5 odpisové skupiny	814 376
Odpisy hmotného majetku zařazeného do 6 odpisové skupiny	30 651
Daňové odpisy hmotné a nehmotného majetku celkem	2 359 232

Zdroj: Přiznání k dani z příjmů právnických osob, 2014

Jednorázový odpis pohledávky společnost Elroz, a.s. vytváří podle vydaného pokynu EÚ č. 03/2006, který vydal finanční ředitel společnosti. Jedná se o výčet zákona o daních z příjmu § 24 odst. 2, kde jsou vypsány možnosti odepsání pohledávky nabyté postoupením, vkladem nebo při přeměně společnosti.

Následuje ukázka vnitřního účetního dokladu na odpis pohledávky společnosti Elroz, a.s.

Obrázek 5: VÚD - odpis pohledávky

Vnitřní doklad - ostat. Všeobecné doklady PLESNÁ

Interní číslo/strana: VÚD3/13/0152/1/1
 Datum: 31.12.2013
 Středisko: 3041
 Vypracoval: Jaroslava Červenková

Odpis pohledávky - za firmu ELMATSERVIS s.r.o.

Jmenovitá hodnota - 65.935,30 Kč

Neuhrazeno - 50.000,30 Kč

Odpis vytvořené zákonné opravné položky - 20 % neuhrazené částky - 10.000,00 Kč

Odpis vytvořené účetní opravné položky - 80 % neuhrazené částky - 40.000,30 Kč

Text	částka	MD	D
Odpis pohledávky ELMATSERVIS	10.000,00 Kč	546300	311600
Odpis pohledávky ELMATSERVIS	40.000,30 Kč	546100	311600
Zrušení opravné položky ELMATSERVIS	40.000,30 Kč	391400	559101
Zrušení opravné položky ELMATSERVIS	10.000,00 Kč	391100	558100

Zdroj: Interní materiály společnosti Elroz, a.s., 2014

Opravné položky

Na základě provedených inventur majetku má společnost Elroz, a.s. zjistit, zda nepoklesla hodnota majetku. Pokud ano, proúčtovat opravnou položku. Společnost Elroz, a.s. vytváří opravné položky, které se nezapočítávají do základu pro výpočet daně z příjmu. Tyto opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případě, kdy dochází se snížení jejich ocenění vzhledem k účetnictví, které je prokázané na podkladě údajů inventarizace majetku.

Elroz, a.s. si stanovil jako možnosti pro využívání účetních opravných položek, které se nezapočítávají do základu pro výpočet daně z příjmu, následující položky:

- zásoby, v případě kdy jejich prodejní cena je nižší než cena použitá v účetnictví,
- dlouhodobý majetek, jehož užitná hodnota je výrazně nižší než účetní zůstatková cena,
- pohledávky, zde se vytváří opravné položky, pokud je nelze vytvořit podle výše popsaných odstavců opravných položek vytvářených dle zákona o daních z příjmů a zákona o rezervách.

V následujícím roce po zaúčtování tvorby opravné položky se při neopodstatnění této akce účtování zruší a proúčtují se tyto položky do nákladů na účtech 559, 579:

- | | |
|---|---------------|
| • snížení ocenění materiálu | 559101/191100 |
| • snížení ocenění dlouhodobého hmotného majetku | 559101/092100 |
| • snížení ocenění dlouhodobého finančního majetku | 579101/096100 |

Zákonné opravné položky firma tvoří pouze k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnávacím řízení a k nepromlčeným pohledávkám, které jsou zaúčtovány v účetnictví a jsou splatné po 31.12.1994.

Opravné položky společnost Elroz, a.s. tvoří od okamžiku, kdy je účetní jednotka vyzvána, na základě usnesení soudu nebo povolení vyrovnání k přihlášení svých pohledávek a rozhodne se tak učinit ve stanovené lhůtě. Elroz, a.s. opravné položky poté ruší v závislosti na výsledek konkursního a vyrovnávacího řízení nebo v případě, že pohledávka byla účinně popřena správcem konkursní podstaty, konkursním věřitelem, rozhodnutím soudu nebo příslušného správního orgánu.

Rozhodnutí o výši vytvářených opravných položek a zákonných odpisů pohledávek přísluší řediteli společnosti Elroz, a.s. Návrh předkládá řediteli společnosti finanční

ředitel na základě návrhu hlavní inventarizační komise a po schválení ředitelem společnosti se tento účetní doklad stává nedílnou součástí dokladů k účetní závěrce za příslušné účetní období.

V roce 2013 vykazovala stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení k 31. prosinci 2013 částku 255 884 Kč. Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky činily k 31. prosinci 2013 celkově 65 123 Kč. Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám ke konci roku 2013 činily 12 154 Kč a stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31.12.1994 bylo 25 652 Kč.

Účtování opravných položek k pohledávkám:

- tvorba opravné položky 558100/391100
- zrušení opravné položky 391100/558100

Následuje ukázka vytváření účetní opravné položky z roku 2013.

Obrázek 6: VÚD - opravná položka

Vnitřní doklad - ostat. Všeobecné doklady PLESNÁ

Interní číslo VÚD31/13/0015/1/1

Datum: 31.12.2013

Středisko: 31141

Vypracov: Jaroslava Červenková

Vytvoření účetní opravné položky k nepromlčené pohledávce za firmou MARCADA, a.s., která vznikla na základě úhrady dluhu firmě GEALAN Fenster-Systeme GmbH za dodaný materiál firmě MARCADA, a.s. Tato pohledávka je firmou MARCADA, a.s. uznána a to co do výše i důvodu

21.12.2012 - 3.740,00 EUR	94.210,60 Kč
31.12.2012 - 4.700,00 EUR	118.158,00 Kč
10.01.2013 - 2.000,00 EUR	51.260,00 Kč
30.01.2013 - 2.786,06 EUR	71.490,30 Kč
20.02.2013 - 3.000,00 EUR	76.185,00 Kč
06.03.2013 - 2.242,43 EUR	57.327,72 Kč
13.03.2013 - 2.679,64 EUR	68.679,17 Kč
05.04.2013 - 2.530,00 EUR	65.185,45 Kč
26.04.2013 - 4.887,02 EUR	125.791,89 Kč
CELKEM	728.288,13 Kč

Text	částka	MD	D
Účetní opravná položka	728288,1	559101	391400

Zdroj: Interní materiály společnosti Elroz, a s., 20141

5.4 Kurzové rozdíly

Společnost Elroz, a.s. má určeny zásady pro účtování kurzových rozdílů:

„Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně se přepočítávají na českou měnu v souladu s § 24 odst. 1 zákon 563/91 Sb. a § 60 vyhlášky č. 500/2002 Sb. a Českým účetním standardem č. 006 - Kurzové rozdíly kurzem devizového trhu vyhlášením Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění.

U měn volně směnitelných se využije přepočet prostřednictvím aktuálního kurzu k EUR nebo přepočet prostřednictvím přepočtu kurzu k USD. Použijí se oficiální střední kurzy centrálních bank, popř. aktuální kurzy na mezibankovním trhu.

Pro přepočet nakoupené (prodané) cizí měny se použije kurz, za který byl obchod uskutečněn.

Zůstatek na devizovém účtu se v průběhu účetního období podle příkazu ředitele z roku 2011 přepočítává podle aktuálního kurzu České národní banky vždy k poslednímu dni každého měsíce.

Okamžik ocenění je ve společnosti Elroz, a.s. rozdělen na:

- okamžik uskutečnění účetního případu – v případě průběhu roku,
- konec rozvahového dne nebo okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje.

V případě okamžiku uskutečnění účetního případu se jedná o tyto případy:

- pohledávky – den vystavení faktury, den přijetí úhrady podle výpisu banky,
- závazky – služby – den vystavení faktury, den provedení úhrady,
- závazky – zboží – den přijetí a zaúčtování faktury,
- den vzájemného započtení pohledávek,
- den postoupení pohledávky a vklad pohledávek,
- den převodu záloh na úhradu pohledávek a závazků,
- den příjmu nebo vydání hotovosti podle pokladního dokladu,
- den provedení finanční operace podle bankovního výpisu.

Při postupném splácení pohledávek a závazků společnost Elroz, a.s. vyčísluje kurzové rozdíly až po konečné úhradě. V případě, že pohledávky nebo závazky jsou časově rozlišené, vyčíslují se kurzové rozdíly ke konci rozvahového dne nebo k okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje.

V průběhu účetního období Elroz,a.s. účtuje kurzové rozdíly do finančních nákladů nebo výnosů ve výši rozdílu mezi kurzem, kterým byla pohledávka nebo závazek vedený v cizí měně oceněny v okamžik uskutečnění účetního případu a kurzem ke dni jejich zaplacení nebo úhrady podle výpisu z bankovního účtu.

Kurzové rozdíly bankovních devizových účtů a valutové pokladny se v průběhu účetního období vyúčtovávají do finančních nákladů nebo výnosů podle aktuálního kurzu vyhlášeného Českou národní bankou k poslednímu dni každého měsíce.

Při účetní uzávěre Elroz, a.s. provádí operace ohledně kurzových rozdílů u finančních účtů zjištěné při uzavírání účetních knih. Ke dni sestavení účetní závěrky se účtují kurzové rozdíly u peněžních prostředků v hotovosti, na bankovních účtech, peněz na cestě vyjádřených v cizí měně do finančních nákladů nebo výnosů při použití aktuálního kurzu České národní banky ke konci rozvahového dne. Kurzové rozdíly z neuhrazených pohledávek, závazků, úvěrů a případných finančních výpomocí vedených v cizí měně, se účtují rovněž podle platného kurzu České národní banky ke konci rozvahového dne.

Zjištěné kurzové rozdíly společnost Elroz, a.s. vyúčtovává na výsledkové účty 563 - kurzové ztráty a 663 – kurzové zisky, souvztažně s příslušnými účty aktiv nebo pasív.

kurzové ztráty	563200/311,321,221
kurzové zisky	311,321,221/663200

5.5 Rezervy

Společnost Elroz, a.s. tvoří pouze zákonné rezervy na opravy hmotného majetku. Děje se tak z obavy, že by mohlo dojít k poruše a mohla by se výroba zastavit a společnost by pak mohla přijít o značnou část výnosů. Proto společnost plánuje průběžné opravy dlouhodobého hmotného majetku, konkrétně výrobních strojů.

Účetní rezervy se nevytváří, protože Elroz, a.s. nezná budoucí rizika nebo ztráty a momentální situace nenaznačuje žádné velké problémy. Účetní závěrka se sestavuje až na konci účetního období a né předem, proto není nutné vytvářet rezervu na daň z příjmu.

V roce 2013 společnost z výsledku hospodaření dala 61 tis. Kč do rezervního fondu. Celková suma rezervního fondu činí k 31.12.2013 činila 3 876 tis. Kč.

5.6 Časové rozlišení

Společnost Elroz a.s. má definováno časové rozlišení jako účetní případy, které jsou účtovány na účtech 381 až 385, a u kterých je znám účel vynaložené částky, částka a období, ke kterému se částka vztahuje.

Elroz, a.s. časové rozlišení nepoužívá v případech, kdy se jedná o nevýznamné částky, tj. částky menší než 5 000 Kč, a jejich ponechání v nákladech nebo výnosech není záměrným upravením hospodářského výsledku a dále jde-li o pravidelně se opakující výdaje nebo příjmy

- z předplatného novin a časopisů,
- nákupu kalendářů a diářů pro příští rok,
- úhrady za činnost daňových poradců a auditorů,
- předplatné účasti na seminářích a kurzech a nevýznamné náklady.

Zda se jedná o nevýznamné náklady a výnosy musí posoudit ekonomický ředitel.

Časové rozlišení se vždy musí používat pro:

- prémie zaměstnanců, které vyplývají z výše výsledku hospodaření za uplynulý rok, za tento úkon odpovídá mzdová účetní po schválení představenstvem,
- spotřeba vody, plynu a elektrické energie, za tyto položky odpovídá účetní fakturantka,
- úroky z vkladových účtů, poskytnutých úvěrů, odpovídá hlavní účetní,
- provize, slevy bonusy, za ně odpovídá finanční ředitel,
- leasing první navýšené splátky.

Faktury za služby, jejichž dodávka byla ukončena v uplynulém období a které byly přijaty v následujícím období a budou v novém účetním období zlikvidovány na vrub účtu výdaje příštích období. Zároveň bude v předchozím období proúčtována hodnota bez daně z přidané hodnoty vnitřním účetním dokladem na vrub účtu nákladů a ve prospěch výdajů příštích období. Za tyto činnosti odpovídá účetní fakturantka a hlavní účetní.

Faktury za materiály jsou účtovány téměř totožně, až na rozdíl, že se v uplynulém období hodnota materiálu bez DPH bude účtovat na účet materiál na cestě. Za tyto činnosti odpovídá hlavní účetní.

Společnost Elroz, a.s. provádí účtování následujícím způsobem:

Tabulka 6: Účtování časového rozlišení ve společnosti Elroz,a.s.

Rozvahový rok	Účtový předpis
Provádění služby	5...../383100
Následující rok	Účtový předpis
Přijetí faktury	383100/321
DPH	343/321
Rozvahový rok	Účtový předpis
Materiál	111100/383100
Následující rok	Účtový předpis
Přijetí faktury	383100/321
DPH	343/321

Zdroj: Interní materiály společnosti Elroz, a.s., 2014

Dohadné položky se proúčtovávají jako dodávky, ať služeb, dlouhodobého majetku nebo zásob, které byly uskutečněny do rozvahového dne a na které nebyla do okamžiku účetní závěrky přijata faktura, a ani není možné stanovit jejich hodnotu dle smlouvy. Za tyto operace odpovídají fakturantky a hlavní účetní. Dohadné položky se účtují na účty 388 a 389.

388 – dohadné účty aktivní,

389 – dohadné účty pasivní.

Zodpovědná osoba musí stanovit určitou částku, kterou stanoví jako dohadnou a s tou účtuje do té doby, dokud nepřijde faktura k dané položce nebo službě. Může zde následovně nastat rozdíl mezi dohadnou a reálnou částkou. Ty se následně účtují na účty nákladů nebo výnosů podle faktury.

Všechny výkony a dodávky uskutečněné v uplynulém účetním období musí být proúčtovány do výnosů. Pokud by výjimečně nebyla vystavena faktura, je nutno zabezpečit zúčtování příjmů příštích období nebo dohadnou položku aktivní, pokud není známa částka. Za tyto úkony je odpovědný vedoucí odbytu.

Leasing

Společnost Elroz, a.s. využívá zejména finanční leasing pro nákup firemních automobilů, na který v daný okamžik nestačí dostupné peněžní prostředky.

Na konci účetního období společnost kontroluje, zda má správně rozlišené náklady podle toho, do kterého období patří. Jedná se zejména o první navýšenou splátku, kterou je nutné rozpočítat na jednotlivé měsíce leasingu a uznat do každého účetního období jen část týkající se konkrétního roku.

Elroz, a.s. má momentálně podepsané následující finanční leasingy:

- smlouva č.1/2008 na dodávku automobilu IVECO a valník s plachtou. Doba trvání je stanovena na 60 měsíců a je ukončena momentálně. Součet splátek za celou dobu je 704 tis. Kč,
- smlouva č. 2/2008 na dodávku vysokozdvížného vozíku. Doba trvání je 60 měsíců a je ukončena momentálně. Součet splátek za celé trvání leasingu je 892 tis. Kč,
- smlouva č. 1/2009 na dodávku vysokozdvížného vozíku. Doba trvání je 60 měsíců a ukončení je v roce 2014. Celková částka splátek je 500 tis. Kč,
- smlouva č. 3007055/555258/HOLI na dodávku hydr. Děrovacího lisu Euromac, který bude trvat 60 měsíců a skončí v roce 2016. Součet splátek je 218 290 Eur,
- smlouva č. 2120943 na zpětný leasing technologie kotelny. Zahájení bylo 1.11.2012 a bude trvat 10 let. Celkové splátky budou činit 3 550 tis. Kč.

5.7 Uzavření účetních knih

Při uzavření účtů dochází k vyčíslení zůstatků na účtech nákladů a výnosů, aktiv a pasiv a k zjištění výsledku hospodaření před zdaněním.

Za uzavření účetních knih odpovídá hlavní účetní a provádí tak pomocí účetního programu Arbes Feis. Následně si všechny účetní knihy vytiskne a kontroluje postupně všechny položky, zda není někde něco zaúčtováno špatně a zda vše souhlasí.

Pokud zde najde nějakou nesrovnalost, musí chybu opravit a následně tento proces opět opakovat.

5.8 Zjišťování výsledku hospodaření

Pro zjištění výsledku hospodaření společnost Elroz, a.s. využívá účetní program Arbes Feis, kde zadá tento úkol a vytiskne si tiskové sestavy. Následně prozkoumává dané účty, zda se zde nenachází nějaká chyba v podobě zaúčtování případně na účet, který společnost nepoužívá.

V roce 2013 společnost Elroz, a.s. zjišťovala výsledek hospodaření následujícím způsobem:

Náklady	149 963 671,00 Kč
Výnosy	148 814 455,00 Kč
Výsledek hospodaření před zdaněním	- 1 149 216,00 Kč

Odložená daň

Společnost Elroz, a.s. má vytvořenou směrnici číslo 7/2011 která přikazuje:

„Pro věrné zobrazení rozdílů mezi účetním výsledkem hospodaření a daňovým základem budou při výpočtu odloženého daňového závazku nebo pohledávky zohledňovány rozdíly mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého majetku.“

Proúčtování odložené daně z rozdílu mezi daňovou zůstatkovou cenou a účetní zůstatkovou cenou dlouhodobého hmotného majetku se provádí k 31. prosinci daného roku.

Výpočet se provádí podle následné ukázky z roku 2013:

Propočet odložené daně k 1.1.2002

Součet účetních odpisů = 3 325 476 Kč

Součet daňových odpisů = 2 359 232 Kč

Odložená daň = $(2\,359\,232 - 3\,325\,476) \cdot \text{sazba daně (19)} = 183\,586 \text{ Kč}$

V dalších letech se odložená daň počítá z rozdílu účetních a daňových odpisů krát sazba daně platná následujícího roku.

Od roku 2007 je nutné započítat do ovlivnění daňového závazku rozpouštění dotace na výrobní zařízení společnosti Elroz, a.s. Po dobu 20 let od května roku 2007 je nutné měsíčně snižovat základ daně o 12 577 Kč, tj. 150 924 Kč ročně.

Odložená daň celkem v roce 2013 činí 198 194 Kč. Za výpočet odložené daně odpovídá hlavní účetní.

Splatná daň

Splatnou daň počítá společnost Elroz, a.s. následujícím způsobem: (ukázka výpočtu je z roku 2013)

Tabulka 7: Výpočet splatné daně

Výsledek hospodaření před zdaněním	-1 149 216,00 Kč
Výdaje, náklady daňově neuznané	
513 – Náklady na reprezentaci	35 787,00 Kč
528 – Ostatní sociální dary	207 076,00 Kč
543 – Dary	85 247,00 Kč
546 – Odpis pohledávky	40 000,00 Kč
545 – Ostatní pokuty a penále	11 735,00 Kč
548 – Ostatní provozní náklady	10 000,00 Kč
559 – Tvorba a zúčtování opravných položek	688 288,00 Kč
Celkem	1 078 133,00 Kč
Účetní a daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku	
Účetní odpisy - odpisy drobného hmotného a nehmotného maj.	752 390,00 Kč
Odpisy hmotného a nehmotného maj. dlouh.	3 325 476,00 Kč
Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku	2 359 232,00 Kč
Rozdíl	966 244,00 Kč
Příjmy, které nejsou předmětem daně:	
Penalizační fakt. neuhrazené v předchozí zdaň. obdobích	696 962,00 Kč
Přijaté dotace z roku 2007, rozpouštění odpisů za rok 2013	76 884,00 Kč
Odečet daňové ztráty za rok 2011	1 515 279,00 Kč
Základ daně se vypočte => - 1 149 216 (VH před zdaněním) + 1 078 133 (daňově neuznatelné výdaje a náklady) + 966 244 (odpisy) + 696 962 (penalizační faktury) -76 844 (přijaté dotace) -1 515 279 (daňová ztráta z minulých let) = 0 Kč základ daně	
Sazba daně = 19 %	Výpočet 0*0,19 = 0 Kč

Zdroj: Interní materiály společnosti Elroz, a.s., 2014

Dále může společnost Elroz, a.s. využít slevu na dani podle § 35a zákona, kde se musí zjistit průměrný přepočtený počet zaměstnanců, v roce 2013 to bylo 105,83 a průměrný přepočtený počet zaměstnanců, který byl v roce 2013 3,78. Výpočet je pak následující: $18\ 000\ \text{Kč} * 3,78 = 68\ 040\ \text{Kč}$.

Rozdělení výsledku hospodaření

V roce 2013 společnost Elroz, a.s. nevykazovala žádný zisk, proto k žádnému rozdělení VH nedošlo. V minulých letech došlo k příspěvku do rezervního fondu a výplaty dividend.

5.9 Rekapitulace účetní uzávěrky společnosti Elroz, a.s.

Společnost Elroz, a.s. po provedení všech předchozích činností provádí rekapitulaci a kontrolu provedení činností v účetní uzávěrci. Jedná se o následující body:

- kontrola převodu zůstatků z minulého roku – zajištění bilanční kontinuity,
- zaúčtování rozdělení výsledku hospodaření v souladu s rozhodnutím valné hromady,
- ověření zůstatku účtu 04-, zda zde nejsou náklady na dokončený dlouhodobý majetek,
- ověření zaúčtování účetních odpisů,
- prověření účetních případů z předcházejícího účetního období a to zejména zda jsou zaúčtovány veškeré faktury, průúčtování dohadných položek, prověřit účtování na účtu 111 – materiál na cestě, 131 – pořízení zboží a jestli zde není zůstatek,
- ověření přijaté a zaplacené zálohy,
- ověření provedení přepočtu kurzových rozdílů,
- prověření a zaúčtování časového rozlišení nákladů a výnosů,
- ověření, zda na základě provedených inventur majetku lze zjistit, zda nepoklesla hodnota majetku,
- prověření, zda bylo nutné na základě provedených inventur pohledávek po lhůtě splatnosti potřeba stanovit a průúčtovat opravné položky k pohledávkám nebo odpis,
- prověření a případné dodanění neuhrazených závazků, od jejichž lhůty splatnosti uplynulo více než 36 měsíců,

- ověření, zda jsou vyúčtovány stálé zálohy, všechny služební cesty v případě, pokud nebyl předložen cestovní účet včas do uzavření pokladny, průúčtování výsledku inventarizací,
- prověření, zda je zaúčtována odložená daň,
- prověření, zda úhrady pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění byl odvedeny do 1. ledna následujícího účetního období,
- ověření, zda bylo provedeno vyhodnocení závodové dopravy – z hlediska daní z příjmu ověřit, zda jsou připravené propočty spotřeby pohonných hmot na jednotlivá vozidla.

Pro zpracování účetních případů jsou stanoveny 3 termíny zpracování. Pro účetní uzávěrku pro rok 2013 se jednalo o tyto termíny:

1. Termín zpracování 24.1.2014,
2. Termín zpracování 28.2.2014,
3. Termín zpracování 21.3.2014.

Po posledním termínu je účtování příslušného účetního období uzavřeno. V případě nutnosti a na základě jednání s vedením společnosti je možné ještě zaúčtovat další nezbytný účetní případ a toto ustanovení je platné až do data předložení přiznání k dani z příjmu finančnímu úřadu.

6 Postup účetní závěrky společnosti Elroz, a.s.

Po sestavení daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob je vyčíslena daň z příjmu. Ta je následně zaúčtována a potom je uzavřeno účetnictví běžného účetního období. Zůstatky rozvahových účtů jsou automaticky převedeny do následujícího období. Dále jsou vypracovány výkazy, jako jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty, cash-flow, příloha k roční účetní závěrce a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Společnost Elroz, a.s. je povinna ověřit účetní závěrku auditorem, a proto sestavuje výkazy v plném rozsahu a účetní závěrka je sestavena připojením podpisového záznamu valné hromady společnosti Elroz, a.s.

6.1 Rozvaha společnosti Elroz, a.s.

Rozvaha této společnosti je, jak je již v předchozím textu řečeno, sestavena v plném rozsahu. Nejprve budou uvedeny položky aktiv a následně budou probrána pasiva společnosti Elroz, a.s.

První uváděné hodnoty se týkají aktiv. Společnost Elroz, a.s. vykazuje nulové pohledávky za upsaný základní kapitál. Dlouhodobý majetek se skládá z dlouhodobého nehmotného majetku, dlouhodobého hmotného majetku a dlouhodobého finančního majetku.

Dlouhodobý nehmotný majetek se skládá ze softwaru a jiného dlouhodobého nehmotného majetku. Zde došlo oproti roku 2012 ke změně, protože se zde promítá nákup nového účetního programu. Obě tyto položky se každý rok snižuje o odpisy.

V dlouhodobém hmotném majetku tvoří největší položkou stavby. Mezi další položky patří pozemky, samostatné movité věci a soubory movitých věcí a jiný dlouhodobý hmotný majetek. Všechny tyto položky kromě pozemků jsou pomocí korekce, tj. pomocí oprávek, sníženy na netto hodnotu. Jelikož Elroz, a.s. v posledních letech neinvestoval žádnou vysokou částku do koupě takového majetku, má suma dlouhodobého hmotného majetku tendenci postupem času klesat.

Společnost Elroz, a.s. nemá žádný dlouhodobý finanční majetek, a proto v rozvaze této společnosti figurují pouze nulové položky.

Oběžná aktiva tvoří nejvyšší položku aktiv z celé rozvahy. Skládá se ze zásob, dlouhodobých pohledávek, krátkodobých pohledávek a z krátkodobého finančního majetku.

Zásoby obsahují materiál, nedokončenou výrobu a polotovary a výrobky. Společnost má tak velmi vázané prostředky v zásobách. V dlouhodobých pohledávkách má společnost Elroz, a.s. pouze dlouhodobé poskytnuté zálohy. Ovšem krátkodobé pohledávky tvoří druhou nevýznamnější položku z aktiv rozvahy. Největší částka tvoří pohledávky z obchodních vztahů, které téměř každý rok narůstají. Dále jsou zde vyplněny další 2 položky a to daňové pohledávky – stát, které se postupně snižují a krátkodobé poskytnuté zálohy, které se například v roce 2013 velice snížily oproti roku 2012.

V krátkodobém finančním majetku má společnost Elroz, a.s. zobrazeny peníze, které se v roce 2013 snížily oproti roku 2012, naproti tomu stav na účtech v bankách se výrazně navýšily oproti roku 2012.

Poslední položkou aktiv jsou časová rozlišení, které společnost Elroz, a.s. vykazuje pouze jako náklady příštích období.

V pasivech se nachází dva sloupce a to stav v běžném účetním období a stav v minulém účetním období. Částky jsou opět uváděny v celých tis. Kč.

Pasiva jsou rozdělena na vlastní kapitál, cizí zdroje a časové rozlišení. Vlastní zdroje tvoří ve společnosti Elroz, a.s. základní kapitál, který za poslední 4 roky zůstává stejný. Další položkou jsou kapitálové fondy, které se v roce 2013 snížily. Do rezervního fondu v každém roce přibývá část z výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení a výsledek hospodaření se odvíjí od hospodaření společnosti v daném roce.

Cizí zdroje tvoří největší část pasiv a jsou rozděleny na rezervy, které společnost Elroz, a.s. nevykazuje. Dále se jedná o dlouhodobé závazky, tj. odložený daňový závazek, viz výpočet odložená daň. Krátkodobé závazky tvoří zejména závazky z obchodních vztahů, závazky k zaměstnancům, závazky se sociálního zabezpečení a zdravotní pojištění, stát – daňové závazky a dotace, krátkodobé přijaté zálohy a jiné závazky. Dalšími položkami jsou bankovní úvěry a výpomoci, kde společnost Elroz, a.s. využívá zejména krátkodobé bankovní úvěry.

Poslední řádky v rozvaze v pasivech jsou časové rozlišení. Zde jsou v posledních letech ve společnosti využívány jak výdaje příštích období, tak i výnosy příštích období.

Na konci rozvahy je datum sestavení a podpisový záznam předsedy představenstva, v roce 2013 to byl Ing. Jaroslav Hýbl a místopředseda představenstva Miroslav Hruška. Dále je tento dokument orazítkován auditorem, kterým byl pro rok 2013 Ing. Rudolf Hanusek.

6.2 Výkaz zisku a ztráty ve společnosti Elroz, a.s.

Výkaz je vypracováván v plném rozsahu a v celých tisících Kč.

Společnost Elroz, a.s. nemá žádnou obchodní marži, tj. tržby za prodej zboží a náklady vynaložené na prodané zboží jsou nulové. Výkony jsou tvořeny pomocí tržeb za prodej vlastních výrobků a služeb, které tvoří největší položky v celém výkazu zisku a ztráty. Dále do výkonů patří změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Naproti tomu výkonová spotřeba poukazuje na spotřebu materiálu a energie a využitých služeb. Přidaná hodnota se pak zjistí rozdílem výkonů a výkonové spotřeby. Následují osobní náklady, které vykazují veškeré roční mzdové náklady zaměstnanců společnosti Elroz, a.s., odměny členům orgánů společnosti a družstva, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a sociální náklady. Daně a poplatky tvoří například daň z nemovitosti a různé jiné poplatky. Následující položkou jsou odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Tržby z prodeje materiálu jsou zejména prodeje zaměstnancům společnosti Elroz, a.s. a některé roky se prodává i dlouhodobý majetek, a to se pak ve výkazu zisku a ztrát vyplňuje položky tržby z prodeje dlouhodobého majetku. Dále se zde objevují dva speciální řádky a to zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu a změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období. Ty se odčítají nebo přičítají do výpočtu výsledku hospodaření z provozní činnosti. Ještě se zde ovšem nacházejí ostatní provozní výnosy a náklady. Následně se dané položky sčítají a odčítají dle příslušných pokynů a výsledkem je provozní výsledek hospodaření.

Ve finanční části výkazu zisku a ztráty společnost Elroz, a.s. vykazuje pouze nákladové úroky, zejména z bankovních úvěrů a ostatní finanční výnosy a náklady. Zde je výsledek hospodaření vysoce ovlivněn kurzovými rozdíly společnosti. Po sečtení

a odečtení příslušných položek dle stanoveného pravidla společnost Elroz, a.s. získá finanční výsledek hospodaření.

Následuje daň z příjmu za běžnou činnost a to splatná i odložená. Poté je uveden výsledek hospodaření za běžnou činnost.

V další části jsou zobrazeny náklady a výnosy z mimořádné činnosti. Zde společnost Elroz, a.s. v poslední 5 letech nevykazuje žádné skutečnosti.

Na konci výkazu zisku a ztráty je uveden výsledek hospodaření za účetní období a výsledek hospodaření před zdaněním, ovšem v případě společnosti Elroz, a.s. jsou částky totožné jako při výsledku hospodaření v běžné činnosti, z důvodu neuskutečnění žádné mimořádné události.

Na konci tohoto výkazu jsou podepsáni předseda představenstva Ing. Jaroslav Hýbl a místopředseda představenstva Miroslav Hruška. Celý dokument je orazítkován auditorem Ing. Rudolfem Hanuskem.

6.3 Příloha účetní závěrky společnosti Elroz, a.s.

V příloze účetní závěrky společnosti Elroz, a.s. jsou uvedeny obecné informace, a informace, že společnost nemá podstatný nebo rozhodující vliv v obchodních společnostech nebo družstvech. Dále se uvádí průměrný přepočtený počet zaměstnanců, osobní náklady a odměny. Dále již společnost Elroz, a.s. neposkytuje žádné peněžní či jiná plnění. Následují stručný popis používaných účetních metod, obecných účetních zásad a způsoby oceňování a odpisování, které je již popsáno v předchozích kapitolách.

Dalším bodem přílohy účetní závěrky jsou doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Například v roce 2013 se jednalo o položky dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek, zásoby, dlouhodobé pohledávky, krátkodobé pohledávky, krátkodobý finanční majetek a časové rozlišení. Významné údaje, které nejsou v rozvaze a výkazu zisku a ztráty samostatně vykázány jsou následně popsány a jsou zde uvedeny doplňující informace. Následují informace týkající se majetku a závazků, druhové členění nákladů – společnost Elroz, a.s. používá účelové členění, informace, které nejsou vykázány v rozvaze – jako je finanční leasing, transakce společnosti se spřízněnými stranami, odměny statutárnímu auditorovi nebo auditorské společnosti za účetní období. Jelikož se o účetnictví stará firma STIF, s.r.o., která vlastní akcie společnosti Elroz, a.s., jsou náklady na audit

zahrnuty ve službách STIF. Příloha dále obsahuje základní kapitál – přehled o změnách vlastního kapitálu, výnosy z běžné činnosti a ostatní předepsané náležitosti.

Je nutné, aby na konci přílohy byl podpis předsedy představenstva a místopředsedy představenstva a razítko auditora.

6.4 Přehled o peněžních tocích společnosti Elroz, a.s.

Výkaz přehledu o peněžních tocích je součástí přílohy účetní závěrky společnosti Elroz, a.s. a je tvořen nepřímou metodou. Obsahuje dva důležité sloupce a to skutečnost v účetním období sledovaném a minulém.

Přehled o peněžních tocích společnosti Elroz, a.s. je vytvářen následujícími položky. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období, ke kterému se přičte účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním se upraví o nepeněžní operace, tj. odpisy stálých aktiv, změna stavu opravných položek, změna stavu rezerv, vyúčtované nákladové a výnosové úroky a tím vzniká čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním. Následným odečtením nebo přičtením položek se změnami pracovního kapitálu, tj. změny stavu pohledávek z provozní činnosti, změny stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, změny stavu zásob, a mimořádnými položkami, tj. vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných úroků, vzniká čistý peněžní tok z provozní činnosti. Po těchto činnostech se přičítají a odčítají položky týkajících se investiční činnosti, tj. výdaje spojené s nabytím stálých aktiv a příjmy z prodeje stálých aktiv. Tím se získá čistý peněžní tok týkající se investiční činnosti. Poslední část se týká sčítání a odčítání položek, které souvisí s finanční činností, tj. dopady změna dlouhodobých závazků, které spadají do finanční činnosti, dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a na peněžní ekvivalenty. Nakonec se všechny čisté toky sečtou a společnost tak získává stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období.

Výkaz musí být podepsán předsedou představenstva a místopředsedou představenstva a orazítkován auditorem.

6.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti Elroz, a.s.

Přehled o změnách VK společnost Elroz, a.s. vkládá jako součást přílohy účetní závěrky. Jsou v ní uvedeny zůstatky k prvnímu dni účetního období, přírůstky, úbytky a zůstatek k poslednímu účetnímu období.

V roce 2013 byl sestaven tento přehled:

Tabulka 8: Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti Elroz, a.s.

	Zůstatek k prvnímu dni účetního období	Přírůstek	Úbytek	Zůstatek k poslednímu dni účetního období
Vlastní kapitál	41 429	271	1 299	40 401
Základní kapitál	33 542	0	0	33 542
Kapitálové fondy	2 011	0	77	1 935
VH běžného účetního období	1 222	-951	1 222	-951
VH minulých let	0	1 161	0	1 161
Ztráta	0	0	0	0
Rezervní fond	3 815	61	0	3 876
Fond odměn	0	0	0	0
Fond rizik	0	0	0	0
Fond dividend	839	0	0	839
Fond odměn orgánů	0	0	0	0

Zdroj: Interní materiály společnosti Elroz,a.s., 2014

V dokumentu je zejména vidět, že nejvíce v roce 2013 ovlivnil vlastní kapitál výsledek hospodaření běžného účetního období.

6.6 Výroční zpráva

Výroční zpráva společnosti Elroz, a.s. se skládá z deseti bodů.

První bod tvoří informace o významných skutečnostech, které nastaly až po konci rozvahového dne. Za posledních 5 let nedošlo v této společnosti k žádným významným změnám. Druhý bod informuje o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky, kde se obvykle objevují cíle zvýšení produktivity práce, zefektivnění a racionalizace práce, zkvalitnění efektivního hospodaření společnosti. Třetí a čtvrtý bod jsou informace o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje a o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztahů. Zde Elroz, a.s. uvádí, že s předem zmíněnými procesy postupuje v souladu se zákony a předpisy. Následující bod informuje o tom, že společnost nemá v zahraničí zaregistrovanou organizační složku. Informace požadované podle zvláštních právních předpisů udává, že společnost v posledních

letech nevydala žádné cenné papíry a že nikdy nevlastnila žádné podíly na základním kapitálu jiných obchodních společností.

Výroční zpráva informuje o auditorovi, který prováděl audit společnosti. Do roku 2013 byl auditorem Elrozu, a.s. Ing. Rudolf Hanusek. Poslední tři body zachycují informace o cílech a metodách řízení rizik dané společnosti, informace o cenových, úvěrových a likvidních rizicích a rizicích souvisejících s tokem hotovosti, kterým je účetní jednotka vystavena a zprávu o vztazích mezi propojenými osobami. Ve všech těchto třech bodech společnost Elroz, a.s. uvádí, že je nepoužívají a nevyhotovují.

Přílohou výroční zprávy je zpráva o auditu za dané období, rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha za účetní období. Následuje datum sestavení a podpis předsedy představenstva, místopředsedy představenstva a razítko auditora.

6.7 Zpráva auditora

Auditorem společnosti Elroz, a.s. do roku 2013 je Ing. Rudolf Hanusek. Ve zprávě auditora v každém účetním období uvádí, že ověřil účetní závěrku a vymezil odpovědnost statutárních orgánů společnosti za účetní závěrku a odpovědnost auditora. Posléze je v auditorské zprávě uveden výrok auditora, který byl zatím ve všech účetních obdobích bez výhrad.

Auditorská zpráva je ukončena datem sestavení, podpisem odpovědného auditora a razítkem.

6.8 Schválení a zveřejnění účetní závěrky

Schválení účetní závěrky společnosti Elroz, a.s. se provádí na řádném jednání valné hromady. Obvykle se zde konstatuje, že všichni přítomní akcionáři obdrželi účetní závěrku, návrh na rozdělení zisku a výrok auditora před konáním valné hromady a měli tak možnost se s dokumenty seznámit. Dále předseda představenstva informuje, že účetní závěrka byla řádně sestavena a schválena auditorem. Následně se probírá rozdělení zisku a v roce 2013, kdy byl Elroz, a.s. ve ztrátě, jakým způsobem uhradit ztrátu. Představenstvo konkrétně v roce 2013 rozhodlo o úhradě ztráty z nerozděleného zisku z minulých let.

Po diskuzi ohledně dokumentů a výkazů se provádí hlasování o schválení účetní závěrky a zatím vždy všichni akcionáři hlasovali pro schválení. Přesné informace

o jednání valné hromady a průběhu hlasování jsou uvedeny v zápisu z jednání řádné valné hromady.

Zveřejnění účetní závěrky se provádí zasláním podkladů do obchodního rejstříku vždy 7 dní po schválení auditorem.

6.9 Archivace účetní závěrky

Úschova účetních záznamů společnosti Elroz, a.s. se provádí ve dvojitým provedení. Způsob archivace je uveden ve směrnici 2011 následovně:

Písemná podoba

Účetní záznamy v písemné podobě se uchovávají v archivní místnosti EÚ ve 3. podlaží pět let a poté jsou předávány k archivaci do centrálního archivu firmy na půdě administrativní budovy. Účetní záznamy společnost Elroz, a.s. ukládá odděleně od ostatních písemností do archivu. Před uložením musí být ovšem všechny účetní záznamy přehledně uspořádány a zabezpečeny proti ztrátě, zničení nebo poškození.

Účetní závěrka a výroční zpráva se musí ukládat 10 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají. Účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy a účtový rozvrh se musí archivovat po dobu 10 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají.

Mzdové listy a účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění se ukládají po dobu 30 kalendářních roků a doklady o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na statní politiku zaměstnanosti ve znění pozdějších předpisů je společnost povinna uschovávat účetní záznamy o údajích potřebných pro stanovení a odvod pojistného po dobu 10 kalendářních roků po roce, kterého se týkají.

Technická podoba

Veškerá data, které jsou vložena do informačního systému FEIS, který zpracovává kompletní finanční a ekonomické agendy společnosti Elroz, a.s., jsou uložena na zrcadlených discích serveru Windows 2008 v administrativní budově v sídle společnosti Elroz, a.s., Plesná. Uložená data se každý den po skončení pracovní doby automaticky zálohují na síťové úložiště NAS s disky konfigurovanými v RAID 5. Úložiště NAS je ve výrobní hale, která je od administrativní budovy fyzicky oddělena nádvořím.

7 Návrhy na zlepšení

Společnost Elroz, a.s. provádí účetní uzávěrku a závěrku správně podle platných zákonů České republiky, ovšem nedostatkem této společnosti jsou zastaralé tiskopisy pro inventarizaci, které se využívají během účetní závěrky a některé neaktuální nebo chybějící vnitropodnikové směrnice. V následujícím textu zde budou tyto problémy rozepsány.


7.1 Neaktualizovaná dokumentarizace inventarizace

Společnost Elroz, a.s. během inventarizace používá vlastní tiskopisy již řadu let, některé předepsané tiskopisy stářím odpovídají dokonce době vzniku České republiky v roce 1993. Proto by bylo vhodné tyto dokumenty aktualizovat a naformátovat je.

První aktualizace byla provedena v záhlaví dokumentu, kde měla společnost Elroz, a.s. uvedeno pouze název organizace. Zlepšení nastalo uvedením loga a doplněním sídla společnosti pro na první pohled viditelné základní informace o účetní jednotce.

Další textové pole je určeno pro popis předmětu činnosti. Zde se heslovitě zapíše činnost, která se bude provádět, např. inventarizace, kontrola provedení činnosti atd. V záhlaví tato informace bude uvedena zejména z důvodu rychlého zařazení dokumentu do správné kategorie účetnictví. Poslední pole je platnost dokumentu, kde se bude zapisovat od kdy je tento dokument považován za platný nebo například datum sestavení tohoto dokumentu.

Obrázek 7: Hlavička tiskopisů

	Předmět činnosti:
	Platnost dokumentu (datum sestavení):

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Další část inventarizačního dokumentu je nadpis činnosti, např. rozhodnutí o provedení inventarizace, inventarizační zápis inventarizační komise atd.

Následují jednotlivé body dokumentu. Zde nastává problém v nejednotnosti psaného projevu odpovědných zaměstnanců. Rozdíly jsou zejména zapříčiněny velkými rozestupy mezi generacemi pracovníků, kdy pracovně starší osoby používají jiné výrazy

a označení, než absolventi. Problém je také ve formální stránce dokumentu, kde se často objevují překlepy a nedostatečné informace.

Momentálně nejlepším řešením bude vytvořit k jednotlivým částem inventarizačních dokumentů zaškrťovací pole, která budou vyjadřovat možnosti výběru druhů činností při inventarizaci, viz následující ukázka:

Obrázek 8: Otázka v inventarizačních dokumentech

1) Vymezení inventarizovaných hospodářských prostředků (zaškrtněte):

- | | |
|--|---|
| a) Dlouhodobý majetek hmotný | j) Pohledávky za odběratele z EU kromě ČR |
| b) Dlouhodobý majetek nehmotný | k) Pohledávky za odběratele mimo EU |
| c) Drobný dlouhodobý majetek hmotný | l) Ostatní pohledávky |
| d) Drobný dlouhodobý majetek nehmotný | m) Závazky za dodavatele z ČR |
| e) Zásoby - materiál | n) Závazky za dodavatele z EU kromě ČR |
| f) Zásoby - výrobky | o) Závazky za dodavatele mimo EU |
| g) Zásoby - polotovary a nedokončené výrobky | p) Finanční prostředky na běžných účtech |
| h) Ostatní zásoby | q) Finanční prostředky na pokladnách |
| i) Pohledávky za odběratele z ČR | r) Ostatní, (vepište)..... |

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Inventarizační dokumenty budou obsahovat i popisovací pole jako je den zahájení inventarizace atd.

Aktualizované dokumenty ohledně inventarizace jsou uvedeny v příloze G - jedná se o rozhodnutí o provádění inventarizace, harmonogram inventarizace a inventarizační zápis včetně prohlášení a inventurního soupisu.

Do těchto tiskopisů byly přidány nové body, jako např. vyjádření odpovědných pracovníků k příčinám vzniku inventarizačních rozdílů. Dále byl změněn inventarizační zápis, kde byly zvláště vytvořeny přílohy obsahující inventurní soupis a prohlášení odpovědných zaměstnanců.

7.2 Problém s vnitropodnikovými směrnicemi

Dalším nedostatkem, který společnost Elroz, a.s. má, jsou vnitropodnikové směrnice. Vnitropodniková směrnice je tvořena pomocí několika málo směrnic, a dále pomocí vytvořených příkazů ředitele, pokynů, nařízení apod. nebo je dokonce chybějící. Datum vytvoření těchto dokumentů se pohybuje od roku 2006 do roku 2011. Změny, které se ve společnosti Elroz, a.s. od roku 2006 objevily, tak nejsou aktualizovány a jsou dočasně řešeny právě pomocí příkazů a nařízení dle aktuálních požadavků auditora nebo

správních orgánů během prováděných kontrol. Největší problém je, že může dojít ke špatnému postupu provádění účetních operací.

a) Směrnice číslo 01/2014 – podpisový řád

Prvním dokumentem, který společnosti Elroz, a.s. chybí je směrnice - podpisový řád. Slouží jako systém různých podpisových oprávnění zaměstnanců této společnosti. Proto je nutné směrnicí „podpisový řád“ vytvořit.

Směrnice je pojmenovaná směrnice číslo 01/2014 – Podpisový řád. Obsahuje list revizí a změn pro případ budoucích aktualizací, kde se vyplní, kdy došlo ve směrnici ke změně nebo revizi a od kdy případná aktualizace přichází v platnost. Dále je zde uveden význam a rozsah platnosti směrnice a příloha, tj. podpisové vzory. Tato směrnice je uvedena v příloze C.

Pro ukázkou je zde uvedena tabulka pro podpisové vzory:

Obrázek 9: Podpisové vzory

Řádek	Jméno	Pozice ve spol. Elroz, a.s.	Zaměstnán od:	Platnost podp. vzoru do:	Podpis
1					
2					
3					

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Podpisový řád je ukončen datem a podpisem ředitele společnosti Elroz, a.s.

Směrnice číslo 02/2014 – tvorba odpisu pohledávek a opravný položek

Další směrnice, která by se měla upravit je pokyn EÚ č.03/2006 – zásady pro odpis pohledávek a tvorbu zákonných opravných položek.

Největší problém zde je, že v pokynu není uveden údaj, podle zákona § 24 odst. 2y), že jednorázový odpis pohledávky se může provést pouze „u poplatníků, kteří vedou účetnictví, jmenovitá hodnota pohledávky nebo pořizovací cena pohledávky nabyté postoupením, vkladem a při přeměně obchodní korporace a to za předpokladu, že o pohledávce při jejím vzniku bylo účtováno ve výnosech a takto vzniklý zdanitelný příjem nebyl od daně osvobozen a že lze současně k této pohledávce uplatňovat opravné položky podle písmene i) nebo se jedná o pohledávku, ke které nelze tvořit opravnou

položku podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek pro zjištění základu daně z příjmů pouze proto, že od její splatnosti uplynulo méně než 18 měsíců a u pohledávek nabytých postoupením i v případě, že se jedná o pohledávku se jmenovitou hodnotou v okamžiku vzniku vyšší než 200 000 Kč, ohledně které nebylo zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení, za dlužníkem.“ [27]

Mohlo by pak dojít ke špatnému pochopení směrnice a může zde nastat situace špatného zaúčtování jednorázového odpisu pohledávek.

Další část v tomto pokynu je tvorba opravných položek. Zde se změnilo podle zákona č. 93/1992 o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů některé názvosloví, jako např. opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení se nyní nazývají opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení. Navíc pro rok 2014 se změnilo opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31.12.1994, a tak je nutné tyto změny zobrazit ve směrnici.

Nová směrnice byla nazvána směrnice číslo 02/2014 – Tvorba odpisu pohledávek a opravných položek. Byl zde opět dodán list revizí a změn pro případ budoucích aktualizací, které se vyplní, pokud dojde ve směrnici ke změně nebo revizi a od kdy případná aktualizace přichází v platnost. Následuje aktualizovaný text o odpisech pohledávek a dále o tvorbě zákonných a účetních pohledávek. Posledním bodem je schválení ředitelem, která nebyla uvedena v původním dokumentu. Následuje ukázka ze směrnice 02/2014:

Obrázek 10: Výňatek ze směrnice 02/2014 o schválení

6. Schválení o vytvoření odpisu pohledávek a opravných položek

Použití tvorby odpisů pohledávek nebo opravných položek musí být schváleno ředitelem obchodní korporace Elroz, a.s. Návrh o tvorbu těchto činností musí předložit finanční ředitel na základě doporučení hlavní inventarizační komise.

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Směrnice je ukončena rozsahem platnosti a podpisem ředitele společnosti Elroz, a.s. Celá směrnice je součástí přílohy D.

b) Směrnice číslo 03/2014 - Inventarizace

Ve společnosti Elroz, a.s. je také absence vnitropodnikové směrnice – Inventarizace, která je nahrazena každým rokem příkazem ředitele. Je proto vhodné tuto směrnici na způsob provádění inventarizace vytvořit.

Není ovšem nutná aktualizace, protože poslední příkaz ředitele byl vytvořen v roce 2013 a není v rozporu se žádným zákonem nebo vyhláškou.

Vnitropodniková směrnice o inventarizaci byla vytvořena jako směrnice číslo 03/2014 – Inventarizace a obsahově je vytvořena stejně jako předchozí směrnice, tedy list revizí a změn směrnic, význam směrnice inventarizace, způsob provádění inventarizace, schválení a rozsah platnosti této směrnice. Bylo zde navíc oproti příkazu ředitele přidáno rozdělení inventarizačních komisí, viz následující obrázek.

Obrázek 11: Vnitropodniková směrnice - inventarizace

Členové hlavní inventarizační komise jsou předseda hlavní inventarizační komise – předseda představenstva a členové – hlavní účetní, finanční ředitel, ekonomický ředitel. Členové dílčí inventarizační komise jsou vybírány z různých zaměstnanců, kde vedoucí DIK musí být vedoucí inventarizovaného úseku a členové jsou mistři úseku.

Hlavní inventarizační komise musí vytvořit harmonogram inventarizace, rozhoduje o způsobu řešení zjištěných inventarizačních rozdílů a vypracuje po skončení jednotlivých etap dílčích inventarizací inventarizační protokol, v němž zhodnotí výsledky inventarizací, který následně předá představenstvu ke schválení.


Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Tato směrnice v celém svém znění je uvedena v příloze E

c) Ostatní pokyny, nařízení atd.

Zbylé dokumenty (pokynů, nařízení atd.) jsou věcně správně vypracovány, ovšem jsou formálně nepřehledné. Proto by bylo vhodné je převést do normovaného formátu, přiřadit hlavičku společnosti a předělat na vnitropodnikové směrnice. Na ukázkou je předělána vnitropodniková směrnice číslo 04/2014 – Zásoby.

Obrázek 12: vnitropodniková směrnice - zásoby

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Zásoby
Platnost dokumentu - datum sestavení: 15.11.2014	

Směrnice číslo 04/2014

Zásoby

Obsah

1. List revizí a změn směrnice číslo 04/2014 - Zásoby	2
1. Význam směrnice číslo 04/2014 – Zásoby	3
2. Vymezení zásob	3
3. Příjem zásob	3
4. Výdej zásob	4
5. Ocenění zásob	4
6. Vedení zásob	4
7. Druhy materiálu účtované přímo do spotřeby	4
8. Vymezení snadno zaměnitelných a druhově podobných materiálů	5
9. Vymezení normy mank a škod	5
10. Rozsah platnosti směrnice číslo 04/2014 – Zásoby	5

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Směrnice je součástí příloh této práce, jedná se o přílohu F.

Shrnutí navrhovaných zlepšení

Všechny vypracované dokumenty týkající se inventarizace a vytvořené směrnice byly prokonzultovány s finančním a ekonomickým ředitelem společnosti. Po drobných úpravách byly odsouhlaseny a předány na schválení představenstvu společnosti a nyní se čeká, zda budou podepsány a následně použity.

Závěr

Diplomová práce měla za cíl analyzovat provádění účetní uzávěrky a závěrky ve vybraném podniku Elroz, a.s. Během zpracování probíhalo mnoho konzultací a díky tomu se povedlo zjistit všechny potřebné informace pro vytvoření této diplomové práce.

V teoretické části je nejprve uvedena charakteristika účetní uzávěrky a závěrky, kompletní postup pracovních činností účetní uzávěrky, jakým způsobem se provádí účetní uzávěrka, její povinnosti a další důležité informace. Dále je uveden způsob tvorby účetní závěrky, co obsahuje, právní náležitosti a postup pracovních činností k vypracování účetní závěrky.

V druhé části diplomové práce, tj. v praktické části, je uvedena charakteristika společnosti Elroz, a.s. jak z obecného tak účetního hlediska. Posléze začíná analýza účetní uzávěrky, kde jsou uvedeny způsoby, jakými tato společnost provádí úkony související s účetní uzávěrkou. Po ukončení účetní uzávěrky přechází analýza na účetní závěrku, kde je popsán způsob tvorby účetní závěrky a důležité části těchto výkazů a dokumentů. Další bod se věnuje změnám v zákonech, které platí pro právnické osoby, a které se dotknou společnosti Elroz, a.s. již při vytváření účetní závěrky pro rok 2014.

Poslední kapitolou jsou návrhy na zlepšení, kde je uvedeno, že účetní závěrka společnosti Elroz, a.s. je prováděna správně a není v rozporu s platnými zákony. Společnost má ovšem formální nedostatky ve velice zastaralé dokumentarizaci inventarizace, kterou se tato práce snažila zaktualizovat pomocí vytvoření nové sady tiskopisů.

Dalším problémem je, že společnost místo vnitropodnikových směrnic používá již řadu let příkazy ředitele, různé pokyny a nařízení. Tím si pouze oddaluje problém, který zde nastane v průběhu některé z kontrol správních orgánů v případě absencí vnitropodnikových směrnic. V diplomové práci je vytvořeno několik směrnic, které bude nutné doplnit o další směrnice, které se musí vytvořit pomocí přepracování příkazů ředitele nebo nařízení.

Vnitropodnikové směrnice byly předloženy vedení společnosti a čekají na schválení od představenstva společnosti. Do budoucna bude muset společnost Elroz, a.s. ještě zapracovat do vytvoření zbývajících vnitropodnikových směrnic.

Seznam obrázků

Obrázek 1 Schéma účetní závěrky	33
Obrázek 2: Obecná struktura rozvahy	34
Obrázek 3: Struktura výkazu zisku a ztráty	36
Obrázek 5: Účetní odpisy	54
Obrázek 6: VÚD - odpis pohledávky	55
Obrázek 7: VÚD - opravná položka	57
Obrázek 8: Hlavička tiskopisů	75
Obrázek 9: Otázka v inventarizačních dokumentech	76
Obrázek 10: Podpisové vzory	77
Obrázek 11: Výňatek ze směrnice 02/2014 o schválení	78
Obrázek 12: Vnitropodniková směrnice - inventarizace	79
Obrázek 13: Vnitropodniková směrnice - zásoby	80

Seznam tabulek

Tabulka 1: Oceňování aktiv	20
Tabulka 2: Členění přechodných položek	28
Tabulka 3: Výše obrátu v tis. Kč účtové třídy 6 - výnosy	46
Tabulka 4: Výsledky hospodaření v letech 2009-2013	47
Tabulka 5: Výše daňových odpisů společnosti Elroz, a.s. v roce 2013	55
Tabulka 6: Účtování časového rozlišení ve společnosti Elroz, a.s.	61
Tabulka 7: Výpočet splatné daně	64
Tabulka 8: Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti Elroz, a.s.	72

Seznam grafů

Graf 1: Obrat společnosti Elroz, a.s. v tis. Kč.....47

Graf 2: Výsledek hospodaření spol. Elroz, a.s. v tis. Kč.....48

Seznam použitých zkratek

a.s.	akciová společnost
apod.	a podobně
atd.	a tak dále
CF	cash flow
č.	číslo
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DIK	dílčí inventarizační komise
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmu právnických osob
EU	Evropská Unie
EÚ	ekonomický úsek
EUR	Euro - měna
HIK	hlavní inventarizační komise
hodn.	hodnota
inst. soc. poj.	instituce sociálního pojištění
Kč	koruna česká
Ks	kus
MD	má dáti
mil.	milion
mm	milimetr
n.p.	národní podnik
např.	například
odst.	odstavec

OP	opravná položka
PC	počítač
písm.	písmeno
popř.	popřípadě
sb.	sbírka
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
SMV	samostatné movité věci
spol.	společnost
str.	strana
tis.	tisíc
tj.	to jest
tzn.	to znamená
účet.	účtová
USD	americký dolar - měna
ÚU	účetní uzávěrka
ÚZ	účetní závěrka
VH	výsledek hospodaření
VK	vlastní kapitál
VÚD	vnitřní účetní doklad
VZZ	výkaz zisku a ztráty
ZDP	zákon o daních z příjmu
ZDPH	základ daně z přidané hodnoty
ZK	základní kapitál

Seznam použité literatury

- [1] BURDA, Z.; MUNZAR, V.; MUZIKÁŘOVÁ, L. Účetnictví pro 3. ročník obchodních akademií a pro ostatní střední školy. 4 upravené vydání, Praha: Fortuna, 2010. s. 117, ISBN 80-7168-848-8
- [2] BŘEZINOVÁ, Hana a MUNZAR, Vladimír. Účetnictví I. Praha: Institut Svazu účetních, ©2006. 494 s. Vzdělávání účetních v ČR. Učebnice; 1. ISBN 80-86716-29-5.
- [3] DUŠEK, Jiří. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2011., ISBN 978-80-247-4060-7
- [4] KOPEK, Rudolf a Marie ČERNÁ. *Účetnictví podnikatelů pro distanční studium II*. 1. vydání. Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, 2008. 206 s., ISBN 978-80-7043-644-8
- [5] KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 2012. 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.
- [6] KOVANICOVÁ, Dana. Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům. Praha: Nakladatelství RNDr. Ivana Hexnerová Bova Polygon, 2004. ISBN 80-7273-095-9
- [7] RYNEŠ, Petr. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2013. 13. aktualizované vydání.} Praha: ANAG, 2012. ISBN 978-80-7263-793-5
- [8] SLÁDKOVÁ, Eva, Josef MRKVIČKA, Alice ŠRÁMKOVÁ a Libor VAŠEK, 2009. Finanční účetnictví a výkaznictví: CZ.04.1.03/3.3.13.3/0002. Vyd. 1. Praha: ASPI, ISBN 978-80-7357-434-5.
- [9] STROUHAL, J. Účetní závěrka. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. ISBN 978-80-7357-692-9
- [10] Audit [online], 2014, Aktualizace 27.9.2014 [cit 2014-09-27]
Dostupné na www: <<http://www.audit-ucetni-zaverky.cz/sluzby-firmy-audit-vedeni-ucetnictvi/audit-statutarni-dobrovolny-dotace-ucetnictvi/audit-statutarni-dobrovolny-ucetni-zaverka/>>
- [11] AZ data, [online], 2014, Aktualizace 18.5.2014 [cit 2014-05-18]
Dostupné na www: <<http://www.az-data.cz/slovník/rozhava> >

- [12] Český účetní standard č. 002, [online], 2014, Aktualizace 16.9.2014 [cit 2014-9-19]
Dostupné na www:
<<http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/002.aspx>>
- [13] Český účetní standard č. 019, [online], 2014, Aktualizace 16.9.2014 [cit 2014-9-18]
Dostupné na www:
<<http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/019.aspx>>
- [14] Emoney, [online], 2014, Aktualizace 25.9.2014 [cit 2014-09-25]
Dostupné na www: <<http://emoney1.webnode.cz/products/proces-ucetni-uzaverky/>>
- [15] Knihovna, [online], 2014, Aktualizace 18.6.2014 [cit 2014-06-18]
Dostupné na www:
<http://knihovna.oseminare.cz/index.php/Jmenovit%C3%A1_hodnota>
- [16] Sagit, [online], 2014, Aktualizace 15.9.2014 [cit 2014-09-15]
Dostupné na www:
<http://www.sagit.cz/pages/delfinuctytxt.asp?cd=149&typ=r&levelid=U_29.HTM>
- [17] Slovníček, [online], 2014, Aktualizace 18.5.2014 [cit 2014-05-18]
Dostupné na www: <<http://www.testyzucetnictvi.cz/slovnicek-ucetnich-pojmu.php?pojem=vykaz-zisku-a-ztrat>>
- [18] Svět účetnictví, [online], 2014, Aktualizace 18.6.2014 [cit 2014-06-18]
Dostupné na www: < (<http://www.svetucetnictvi.cz/aktualne/ocenovani-majetku>)>
- [19] Účetní kavárna, [online], 2014, Aktualizace 18.6.2014 [cit 2014-06-18]
Dostupné na www: <<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9106v11925-priloha-soucast-ucetni-zaverky-1/>>

- [20] Zákon o účetnictví a), [online], 2014, Aktualizace 30.8.2014 [cit 2014-8-30]
Dostupné na www:
<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast2.aspx>>
- [21] Zákon o účetnictví b), [online], 2014, Aktualizace 30.8.2014 [cit 2014-8-30]
Dostupné na www:
<(http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast3.aspx)>
- [22] Zákon o účetnictví c), [online], 2014, Aktualizace 16.9.2014 [cit 2014-9-16]
Dostupné na www:
<(http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast4.aspx
- [23] Zákon o účetnictví d), [online], 2014, Aktualizace 16.9.2014 [cit 2014-9-16]
Dostupné na www:
<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast5.aspx>>
- [24] Zákon o účetnictví e), [online], 2014, Aktualizace 16.10.2014 [cit 2014-9-16]
Dostupné na www:
<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast6.aspx>>
- [25] Způsoby oceňování, [online], 2014, Aktualizace 18.6.2014 [cit 2014-06-18]
Dostupné na www<<http://metzova.cz/zpusoby-ocenovani/>>
- [26] Změny 2014 Sagit, [online], 2014, Aktualizace 20.11.2014 [cit 2014-11-20]
Dostupné na www< <http://www.sagit.cz/pages/prehrub.asp?cd=688&typ=c>>
- [27] Zákon o daních z příjmu, [online], 2014, Aktualizace 20.11.2014 [cit 2014-11-20]
Dostupné na www:
<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast3.aspx>>

Seznam příloh

Příloha A – Rozvaha společnosti Elroz, a.s. 2013

Příloha B – Výkaz zisku a ztráty společnosti Elroz, a.s. 2013

Příloha C – Směrnice číslo 01/2014 – Podpisový řád

Příloha D – Směrnice číslo 02/2014 – Tvorba odpisu pohledávek a opravných položek

Příloha E – Směrnice číslo 03/2014 – Inventarizace

Příloha F – Směrnice číslo 04/2014 – Zásoby

Příloha G – Formuláře k inventarizaci

Abstrakt

HRBKOVÁ, K. *Analýza účetní uzávěrky a závěrky podniku*. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 89 str., 2014

Klíčová slova: účetní uzávěrka, účetní závěrka

Diplomová práce je zaměřena na analýzu účetní uzávěrky a závěrky společnosti Elroz, a.s. V teoretické části je nejprve vysvětlena účetní závěrka obsahující účetní uzávěrku a vyobrazeno základní rozdělení této problematiky. Následuje charakteristika společnosti Elroz, a.s. z obecného a účetního hlediska. Poté je zde analýza postupů provádění závěrky a důležité informace, bez kterých by závěrky nemohla být vypracována. Posledním bodem této kapitoly je uvedení nových úkonů, které přišli v platnost od letošního roku a budou se týkat účetní závěrky pro rok 2014. Poslední stěžejní kapitolou jsou návrhy na zlepšení, kde jsou uvedeny aktualizace dokumentů ohledně inventarizace a vytvoření vnitropodnikových směrnic. Všechny vytvořené dokumenty a směrnice jsou součástí práce a jsou umístěny v přílohách.

Abstract

HRBKOVÁ, K. *Analysis of company's annual final accounts and financial statement.* Diploma thesis. Pilsen: Faculty of Economics University of West Bohemia in Pilsen, 89 p., 2014

Key words: annual final accounts, financial statements

Diploma thesis is focused on the analysis of *of annual final accounts and financial statement* of Elroz, stock company. The theoretical section explains the financial statements comprising annual final accounts and in this section shows the basic division of this issue. In the following part is a description of the company Elroz, as of general and accounting terms. Then there is the analysis methods of execution statements and important information, without which the statement could not be drawn up. The last point of this chapter is to introduce new acts that came into force from this year and will cover the financial statements for the year 2014. Suggestions for improvement are the last main chapter which are given update of documents regarding inventory and creation of internal guidelines. All created documents and guidelines are part of the work and are placed in the Annexes.

Příloha A

Rozvaha společnosti Elroz, a.s. 2013

Minimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č.500/2002 Sb.,
ve znění pozdějších předpisů

ROZVAHA
ve plném rozsahu
k 31.12.2013

ke dni
(v celých tisících Kč)

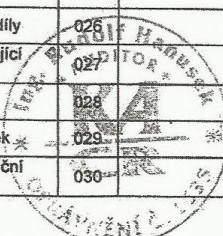
Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

ELROZ a.s.

Sídlo, bydliště nebo
místo podnikání účetní jednotky
Průmyslová čp. 278
351 35 Plesná

IČ
497 89 431

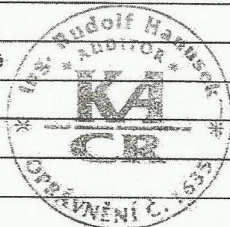
Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř.02 + 03 + 31 + 63)	001	202 838	93 284	109 554	100 738
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0		0	0
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	122 541	91 679	30 862	33 835
E	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	789	726	63	82
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
3.	Software	007	309	309	0	0
4.	Ocenitelná práva	008	0	0	0	0
5.	Goodwill (+/-)	009	0	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	480	417	63	82
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0
3. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	121 752	90 953	30 799	33 753
3. II. 1.	Pozemky	014	310	0	310	310
2.	Stavby	015	49 517	25 933	23 584	24 455
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	54 823	48 681	6 142	7 881
4.	Pěstíelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	0	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	17 099	16 339	760	1 091
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	3	0	3	16
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	0	0	0	0
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (+/-)	022	0	0	0	0
I. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	0	0	0	0
I. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba	024	0	0	0	0
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	0	0	0	0
4.	Půjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0	0	0	0
6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0



Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	77 705	1 605	76 100	65 094
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	30 146	0	30 146	20 337
C. I. 1.	Materiál	033	16 860	0	16 860	11 889
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	3 310	0	3 310	2 923
3.	Výrobky	035	9 976	0	9 976	5 525
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
5.	Zboží	037	0	0	0	0
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	20	0	20	60
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	0	0	0	0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043	0	0	0	0
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	20	0	20	60
6.	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
7.	Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
8.	Odložená daňová pohledávka	047	0		0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	45 064	1 605	43 459	43 227
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	42 387	1 605	40 782	39 862
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	0	0	0	0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052	0	0	0	0
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
6.	Stát - daňové pohledávky	054	2 639	0	2 639	2 968
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	36	0	36	395
8.	Dohadné účty aktivní	056	0	0	0	0
9.	Jiné pohledávky	057	2	0	2	2
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	2 475	0	2 475	1 470
C. IV. 1.	Peníze	059	1		1	21
2.	Účty v bankách	060	2 474		2 474	1 449
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	2 592		2 592	1 809
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	2 592		2 592	1 809
2.	Komplexní náklady příštích období	065	0		0	0
3.	Příjmy příštích období	066	0		0	0



Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetní období	Stav v minulém účetní období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 86 + 119)	067	109 554	100 738
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 79 + 82 + 85)	068	40 401	41 429
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 + 71 + 72)	069	33 542	33 542
A. I. 1.	Základní kapitál	070	33 542	33 542
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
3.	Změny základního kapitálu (+/-)	072	0	0
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 78)	073	1 934	2 011
A. II. 1.	Emisní ážio	074	0	0
2.	Ostatní kapitálové fondy	075	1 934	2 011
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	076	0	0
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností (+/-)	077	0	0
5.	Rozdíly z přeměn společností	078	0	0
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 80 + 81)	079	4 715	4 654
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond	080	3 876	3 815
2.	Statutární a ostatní fondy	081	839	839
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 83 + 84)	082	1 161	0
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	083	1 161	0
2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	084	0	0
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (ř. 01 - 69 - 73 - 79 - 82 - 86 - 119)	085	-951	1 222
3.	Cizí zdroje (ř. 87 + 92 + 103 + 115)	086	67 732	57 851
3. I.	Rezervy (ř. 88 až 91)	087	0	0
3. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	088	0	0
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	089	0	0
3.	Rezerva na daň z příjmů	090	0	0
4.	Ostatní rezervy	091	0	0
3. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 93 až 102)	092	849	1 047
3. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	093	0	0
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	094	0	0
3.	Závazky - podstatný vliv	095	0	0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	096	0	0
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	097	0	0
6.	Vydané dluhopisy	098	0	0
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	099	0	0
8.	Dohadné účty pasivní	100	0	0
9.	Jiné závazky	101	0	0
10.	Odložený daňový závazek	102	849	1 047



Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetní období	Stav v minulém účetní období
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 104 až 114)	103	41 216	32 291
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	104	38 112	29 446
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	105	0	0
3.	Závazky - podstatný vliv	106	0	0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107	0	0
5.	Závazky k zaměstnancům	108	43	19
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	910	828
7.	Stát – daňové závazky a dotace	110	174	192
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	111	375	15
9.	Vydané dluhopisy	112	0	0
10.	Dohadné účty pasivní	113	0	305
11.	Jiné závazky	114	1 602	1 486
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 116 až 117)	115	25 667	24 513
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	116	0	0
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	117	25 667	24 513
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	118	0	0
C. I.	Časové rozlišení (ř. 120 až 121)	119	1 421	1 458
C. I. 1.	Výdaje příštích období	120	938	907
2.	Výnosy příštích období	121	483	551

Sestaveno dne: 28.2.2014

Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky
nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Ing. Jaroslav Hýbl, předseda představenstva
Miroslav Hruška, místopředseda představenstva

Právní forma účetní jednotky

akciová společnost

Předmět podnikání

výroba rozvaděčů nízkého napětí,
zámečnictví

Pozn.:



Příloha B

Výkaz zisku a ztráty Elroz, a.s. 2013

Minimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
ve znění pozdějších předpisů

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v plném rozsahu
31.12.2013

Učtovací firma nebo jiný název účetní jednotky

ELROZ a.s.

ke dni
(v celých tisících Kč)

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání
účetní jednotky

Průmyslová čp. 278
351 35 Plesná

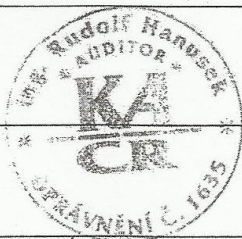
IČ
497 89 431

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	Minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	0	0
+	Obchodní marže (ř. 01 – 02)	03	0	0
	Výkony (ř. 05 až 07)	04	146 257	117 322
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	140 716	117 074
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	4 872	-1 226
3.	Aktivace	07	669	1 474
I.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	106 058	86 960
I. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	91 295	70 856
2.	Služby	10	14 763	16 104
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 – 08)	11	40 199	30 362
I.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	32 838	24 690
I. 1.	Mzdové náklady	13	20 966	18 028
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	2 595	0
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	8 338	6 548
4.	Sociální náklady	16	939	114
	Daně a poplatky	17	181	143
	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	4 078	4 717
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	1 450	3 661
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	2 518
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	1 450	1 143
	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	90	2 515
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	2 500
2.	Prodaný materiál	24	90	15
	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	916	-18
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	-544	572
	Ostatní provozní náklady	27	1 070	876
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 – 12 – 17 – 18 + 19 – 22 – (+/-25) + 26 – 27 + (-28) – (-29)	30	1 932	1 672



Jznamení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			Běžném 1	Minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
I.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
Č.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
..	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
Ā.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	0	0
Ī.	Nákladové úroky	43	583	817
Ī.	Ostatní finanční výnosy	44	1 651	2 356
Ī.	Ostatní finanční náklady	45	4 149	2 218
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
Ī.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/-41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)]	48	-3 081	-679
Ī.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	-198	-229
Ī. 1.	- splatná	50	0	0
2.	- odložená	51	-198	-229
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	-951	1 222
XIII.	Mimofádné výnosy	53	0	0
Ī.	Mimofádné náklady	54	0	0
Ī.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
Ī. 1.	- splatná	56	0	0
2.	- odložená	57	0	0
*	Mimofádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
Ī.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	-951	1 222
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	-1 149	993

estaveno dne: 28.2.2014



Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky
nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Ing. Jaroslav Hýbl, předseda představenstva
Miroslav Hruška, místopředseda představenstva

rávní forma účetní jednotky
kciová společnost

Předmět podnikání
výroba rozvaděčů nízkého napětí,
zámečnictví

Pozn.:

Příloha C

Směrnice číslo 01/2014 – Podpisový řád



Sídlo: Průmyslová 278, Plesná

Podpisový řád

Platnost dokumentu - datum sestavení: 15.11.2014

Směrnice číslo 01/2014


Podpisový řád

Obsah

1.	List revizí a změn směrnice podpisový řád	1
2.	Význam směrnice číslo 1/2014 – podpisový řád	2
3.	Rozsah platnosti směrnice číslo 1/2014 – podpisový řád	2
4.	Příloha.....	2

1. List revizí a změn směrnice podpisový řád

Revize/ změna	Datum provedení	Popis	Vytvořil	Schválil	Datum platnosti
1/-	15.11.2014	Nová směrnice	Hrbková		

	Podpisový řád
Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Platnost dokumentu (datum sestavení): 15.11.2014

2. Význam směrnice číslo 1/2014 – podpisový řád

Tato směrnice je vytvořena na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a ve znění pozdějších předpisů, § 33 a) odst. 10, který praví, že:

„Účetní jednotka stanoví vnitřním předpisem oprávnění, povinnosti a odpovědnost osob v této účetní jednotce, vztahující se k připojování podpisového záznamu nebo identifikačního záznamu, a to takovým způsobem, aby bylo možno určit nezávisle na sobě odpovědnost jednotlivých osob za obsah účetního záznamu, ke kterému byly uvedené záznamy připojeny.“

Podpisovým záznamem se rozumí vlastnoruční podpis nebo elektronický podpis podle zvláštních právních předpisů zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu.

3. Rozsah platnosti směrnice číslo 1/2014 – podpisový řád

Tato směrnice je platná pro všechny zaměstnance této společnosti a bez podpisového záznamu, tedy nevyplnění podpisového vzoru viz příloha, není možné podepisovat žádné dokumenty společnosti Elroz, a.s.

4. Příloha

Podpisové vzory společnosti Elroz, a.s.

Místo a datum vyhotovení a podpis ředitele Elroz, a.s.

V _____ dne __ - __ -201__ _____

Příloha D

Směrnice číslo 02/2014

Tvorba odpisu pohledávek a opravných položek

Směrnice číslo 02/2014


Tvorba odpisu pohledávek a opravných položek

Obsah

1. List revizí a změn směrnice číslo 02/2014 tvorba odpisů pohledávek a opravných položek 1
2. Význam směrnice číslo 2/2014 – tvorba odpisu pohledávek a opravných položek..... 2
3. Odpis pohledávek..... 2
4. Tvorba zákonných opravných položek 3
5. Tvorba účetních opravných položek..... 4
6. Schválení o vytvoření odpisu pohledávek a opravných položek 4
7. Rozsah platnosti směrnice číslo 2/2014 – Tvorba odpisu pohledávky a opravných položek..... 4

1. List revizí a změn směrnice číslo 02/2014 tvorba odpisů pohledávek a opravných položek

Revize/ změna	Datum provedení	Popis	Vytvořil	Schválil	Datum platnosti
1/-	15.11.2014	Nová směrnice	Hrbková		

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Odpis pohledávek a tvorba zákonných opravných položek	
	Platnost dokumentu - datum sestavení:	15.11.2014

2. Význam směrnice číslo 2/2014 – tvorba odpisu pohledávek a opravných položek

Tato směrnice je vytvořena na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a ve znění pozdějších předpisů, Vyhláše MF č. 500/2002 Sb. a Českých účetních standardů ve znění pozdějších změn. Významem této směrnice je správná tvorba odpisu pohledávek – jednorázový odpis pohledávek a tvorbou zákonných opravných položek.

3. Odpis pohledávek

Obchodní korporace Elroz, a.s. vytváří odpis pohledávek jako jednorázový odpis pohledávek. Možnost jednorázového odpisu pohledávek jako daňově uznatelný náklad upravuje zákon o daních z příjmu § 24 odst. 2y) ve kterém je stanoveno, že jednorázový odpis pohledávky je možný:

„U poplatníků, kteří vedou účetnictví, jmenovitá hodnota pohledávky nebo pořizovací cena pohledávky nabyté postoupením, vkladem a při přeměně obchodní korporace, a to za předpokladu, že o pohledávce při jejím vzniku bylo účtováno ve výnosech a takto vzniklý zdanitelný příjem nebyl od daně osvobozen a že lze současně k této pohledávce uplatňovat opravné položky podle písmene i) nebo se jedná o pohledávku, ke které nelze tvořit opravnou položku podle právního předpisu upravujícího tvorbu rezerv a opravných položek pro zjištění základu daně z příjmů pouze proto, že od její splatnosti uplynulo méně než 18 měsíců a u pohledávek nabytých postoupením i v případě, že se jedná o pohledávku se jmenovitou hodnotou v okamžiku vzniku vyšší než 200 000 Kč, ohledně které nebylo zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení, za dlužníkem,

1. u něhož soud zrušil konkurs proto, že majetek dlužníka je zcela nepostačující, a pohledávka byla poplatníkem přihlášena u insolv. soudu a měla být vypořádána z majetkové podstaty,
2. který je v úpadku nebo jemuž úpadek hrozí²⁶ⁱ) na základě výsledků insolvenčního řízení,
3. který zemřel, a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáháním na dědicích dlužníka,
4. který byl právnickou osobou a zanikl bez právního nástupce a věřitel nebyl s původním dlužníkem spojenou osobou (§ 23 odst. 7),
5. na jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je uplatňována veřejná dražba^{26j}), a to na základě výsledků této dražby,
6. jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je postižen exekucí^{26k}) a to na základě výsledků provedení této exekuce.“

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Odpis pohledávek a tvorba zákonných opravných položek	
	Platnost dokumentu - datum sestavení:	15.11.2014

4. Tvorba zákonných opravných položek

Tvorba zákonných opravných položek se tvoří podle zákona o rezervách §8. Rozdělují se na opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení a opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994.

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení

„Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, které jsou výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, mohou vytvořit poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu od zahájení insolvenčního řízení do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku nebo do konce lhůty podle insolvenčního zákona 12c), spojí-li soud s rozhodnutím o úpadku rozhodnutí o povolení oddlužení, a to v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly přihlášeny.“


Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994

„Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, jejichž tvorba je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů) a mohou v období, za které se podává daňové přiznání, vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, za podmínky, že od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než

- a) 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,*
- b) 36 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.*

U pohledávky nabyté postoupením, jejíž rozvahová hodnota bez příslušenství v okamžiku jejího vzniku byla vyšší než 200 000 Kč, se mohou tvořit opravné položky podle předchozího způsobu pouze v případě, že bylo ohledně těchto pohledávek zahájeno řízení, jehož se poplatník daně z příjmů řádně účastní a které

- a) rozhodčím řízením,*
- b) soudním řízením, nebo*
- c) správním řízením.“*

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Odpis pohledávek a tvorba zákonných opravných položek	
	Platnost dokumentu - datum sestavení:	15.11.2014

5. Tvorba účetních opravných položek

V obchodní korporaci Elroz, a.s. se budou vytvářet účetní opravné položky pouze k účtům majetku, pokud bude pomocí inventarizace prokázáno snížení ocenění a není trvalého charakteru. Účetní opravné položky se vytváří pro:

- zásoby, kde je prodejní cena nižší než pořizovací cena v účetní evidenci,
- investiční majetek, kde užitná hodnota je nižší než zůstatková cena v účetní evidenci
- pohledávky v případě nemožnosti použití zákonných opravných položek

6. Schválení o vytvoření odpisu pohledávek a opravných položek

Použití tvorby odpisů pohledávek nebo opravných položek musí být schváleno ředitelem obchodní korporace Elroz, a.s. Návrh tvorby těchto činností musí předložit finanční ředitel na základě doporučení hlavní inventarizační komise.

7. Rozsah platnosti směrnice číslo 2/2014 – Tvorba odpisu pohledávky a opravných položek


Tato směrnice je platná pro všechny zaměstnance této společnosti od 1.12.2014.

Místo a datum vyhotovení a podpis ředitele Elroz, a.s.

V _____ dne __-__-201__ _____

Příloha E

Směrnice číslo 03/2014 – Inventarizace

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Inventarizace
	Platnost dokumentu - datum sestavení: 15.11.2014

Směrnice číslo 03/2014


Inventarizace

Obsah

1. List revizí a změn směrnice číslo 03/2014 - Inventarizace	1
2. Význam směrnice číslo 03/2014 – Inventarizace	2
3. Způsob provádění inventarizace	2
4. Schválení inventarizace	4
5. Rozsah platnosti směrnice číslo 03/2014 – Inventarizace.....	4

1. List revizí a změn směrnice číslo 03/2014 - Inventarizace

Revize/ změna	Datum provedení	Popis	Vytvořil	Schválil	Datum platnosti
1/-	15.11.2014	Nová směrnice	Hrbková		

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Inventarizace
	Platnost dokumentu - datum sestavení: 15.11.2014

2. Význam směrnice číslo 03/2014 – Inventarizace

Tato směrnice je vytvořena na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví v § 6, § 8, § 29, § 30 a v českém účetním standardu č. 007 a následně prováděcí vyhláškou k zákonu o účetnictví, § 58 odst 1 c). Významem této směrnice je správná průběh inventarizace.

3. Způsob provádění inventarizace


Inventarizace se provádí na základě rozhodnutí o provedení inventarizace minimálně jednou do roka pomocí inventarizační komise, která je složena ze dvou stupňů, hlavní inventarizační komise a dílčí inventarizační komise.

Členové hlavní inventarizační komise jsou předseda hlavní inventarizační komise – předseda představenstva a členové – hlavní účetní, finanční ředitel, ekonomický ředitel. Členové dílčí inventarizační komise jsou vybíráni z řad zaměstnanců, kde vedoucí DIK musí být vedoucí inventarizovaného úseku a členové jsou mistři úseku.

Hlavní inventarizační komise musí vytvořit harmonogram inventarizace, rozhoduje o způsobu řešení zjištěných inventarizačních rozdílů a vypracuje po skončení jednotlivých etap dílčích inventarizací inventarizační protokol, v němž zhodnotí výsledky inventarizací, které následně předá představenstvu ke schválení.

Všichni osoby, které se inventarizace účastní, jsou zároveň hmotně odpovědné za uvedení chybných údajů nebo neúplného provedení inventur. Směrnice pak nadále ukládá vedoucím útvarů, že musí být na inventuru připraveni a musí zabezpečit řádné provedení úkonu.

Inventarizace je rozdělena na fyzickou inventuru a dokladovou inventuru a obě musí být hotovy k 31.12. daného roku.

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Inventarizace
	Platnost dokumentu - datum sestavení: 15.11.2014


Fyzická inventura se týká těchto položek:

- Inventura zásob výrobků a zboží na skladě a výrobků u obchodních zástupců
- Inventura materiálových zásob, cizích zásob na skladě a materiálu předaného ke zpracování mimo firmu
- Inventura materiálových zásob – středisko 031
- Inventura investic, nehmotného a hmotného majetku a majetku zapůjčeného cizím firmám a v majetku OTE
- Inventura nedokončené výroby
- Inventura pokladní hotovosti
- Inventura hmotného majetku dle leasingových smluv.

Dokladová inventura se provádí pro následující účty:

- | | |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • bankovní účty • krátkodobé bankovní úvěry • peníze na cestě • odběratelé tuzemští • odběratelé zahraniční • pohledávky v konkurzním řízení • pohl. s opr. pol. § 8a a § 8c • postoupené pohledávky • poskytnuté provozní zálohy • poskytnuté zálohy dlouhodobé • zúčtování pohl. v rámci divízi • penále přijaté • dodavatelé tuzemští • dodavatelé zahraniční • přijaté provozní zálohy • přijaté platby neidentifikovatelné | <ul style="list-style-type: none"> • finanční převody • zaměstnanci • ostatní závazky vůči zaměstnancům • zúčtování se zdravotní pojišťovnou • zúčtování s inst. soc. poj. • daň z příjmu • ostatní přímé daně závislá činnost • DPH • jiné pohledávky • jiné závazky • sociální připojištění • exekuce ve prospěch organizací • výplata mezd • přechodné účty pasiv a aktiv • opravné položky • ostatní fondy |
|--|--|

Vedoucí DIK musí vypracovat harmonogram dílčích inventur, informovat pracovníky o jejich povinnostech, zajistit dokument o prohlášení hmotné zodpovědnosti ještě před zahájením úkonu inventury, vyhodnotit výsledky inventury a popřípadě vysvětlit zjištěné rozdíly. Inventura se musí týkat minimálně 20 položek v daném úseku a následně vedoucí DIK musí vystavit inventurní soupisy a předat do 31. dne následujícího měsíce.

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Inventarizace
	Platnost dokumentu - datum sestavení: 15.11.2014

4. Schválení inventarizace

Provedená inventarizace musí být schválena představenstvem společnosti nejpozději měsíc po ukončení všech inventarizačních činností a předložení zprávy představenstvu.

5. Rozsah platnosti směrnice číslo 03/2014 – Inventarizace

Tato směrnice je platná pro všechny zaměstnance této společnosti od 1.12.2014.

Místo a datum vyhotovení a podpis ředitele Elroz, a.s.

V _____ dne __-__-201__ _____

Příloha F

Směrnice číslo 04/2014 – Zásoby

Směrnice číslo 04/2014


Zásoby

Obsah

1.	List revizí a změn směrnice číslo 04/2014 - Zásoby	1
1.	Význam směrnice číslo 04/2014 – Zásoby	2
2.	Vymezení zásob	2
3.	Příjem zásob	3
4.	Výdej zásob	3
5.	Ocenění zásob	3
6.	Vedení zásob	4
7.	Druhy materiálu účtované přímo do spotřeby	4
8.	Vymezení snadno zaměnitelných a druhově podobných materiálů	4
9.	Vymezení normy mank a škod	5
10.	Rozsah platnosti směrnice číslo 04/2014 – Zásoby	5

1. List revizí a změn směrnice číslo 04/2014 - Zásoby

Revize/ změna	Datum provedení	Popis	Vytvořil	Schválil	Datum platnosti
1/-	15.11.2014	Nová směrnice	Hrbková		

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Zásoby
	Platnost dokumentu - datum sestavení: 15.11.2014

1. Význam směrnice číslo 04/2014 – Zásoby

Tato směrnice je vytvořena na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a Českým účetním standardem ve znění pozdějších změn a doplňků. Významem této směrnice je správný průběh vymezení a vedení zásob.

2. Vymezení zásob

V společnosti Elroz, a.s. je využíváno účtování o pořízení a úbytku zásob způsobem A, a používá se informační a účetní systém ARBES FEIS, konkrétně modul účetnictví a sklad.

Druhy zásob ve společnosti:

- Materiál
- Nedokončená výroba a polotovary vlastní výroby
- Výrobky
- Zboží

Vymezení zásob:

- Suroviny – základní materiál – přechází přímo do výrobku, tvoří jeho podstatu
- Pomocné látky – přecházejí přímo do výrobku, tvoří jeho podstatu
- Provozní látky – potřebné pro provoz společnosti
- Náhradní díly – předměty určené k uvedení hmotného majetku do původního stavu
- Obaly – slouží k ochraně a dopravě nakoupeného materiálu, zboží, výrobků

Základní rozdělení zásob vlastní výroby je:

- Nedokončená výroba – nejsou materiálem, ale ani hotovým výrobkem
- Polotovary vlastní výroby – musí být ještě dokončeny nebo zkompletovány do finálních výrobků
- Výrobky – hotové výrobky vlastní výroby

3. Příjem zásob

Příjem zásob je prováděn pomocí následujících pravidel:

- příjem zásob přes fakturu do skladů materiálu, číslo účtu 112100
- příjem zásob přes hotovost do skladů materiálu, číslo účtu 112100
- meziskladové převody ze skladu materiálu na sklad nedokončené výroby
číslo účtu 121100
- příjem na sklad výrobků číslo účtu 123100
- příjem materiálu vlastní výroby do skladu materiálu číslo účtu 112100
- příjem zboží do skladu za účelem dalšího prodeje číslo účtu 131100

4. Výdej zásob


Ve společnosti Elroz, a.s. jsou definovány následující výdaje zásob:

- Výdej surovin do spotřeby číslo účtu 501100
- Výdej pomocných látek číslo účtu 501100
- Výdej režijního materiálu číslo účtu 501200
- Výdej zásob do operativní evidence číslo účtu 501300
- Výdej paliva do spotřeby číslo účtu 501700
- Výdej propagačního materiálu číslo účtu 518510
- Výdej PHM číslo účtu 501400
- Výdej náhradních dílů číslo účtu 501200
- Výdej obalů číslo účtu 501200

5. Ocenění zásob

Způsoby ocenění zásob

- Nakoupené zásoby se oceňují pomocí pořizovací ceny, z vnitropodnikových služeb se do pořizovací ceny může zahrnout pouze přeprava
- Zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují vlastními náklady dle kalkulací
- Zásoby výrobků se oceňují vlastními náklady výroby

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Zásoby
	Platnost dokumentu - datum sestavení: 15.11.2014

6. Vedení zásob

Zásoby stejného druhu se povedou na skladech v ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů a stejně tak probíhá ocenění při vyskladnění zásob.

7. Druhy materiálu účtované přímo do spotřeby

Zásoby, které jsou přímo účtovány do spotřeby definovány jako zásoby do celkové hodnoty paragonu nebo faktury 20 000 Kč bez DPH a u PHM 30 000 Kč bez DPH. Výjimku tvoří nákup přímého materiálu a položky se skladovou kartou.

8. Vymezení snadno zaměnitelných a druhově podobných materiálů

Ve společnosti Elroz, a.s. je povoleno zaměňovat snadno zaměnitelné a druhově podobné materiály u kterých je možná kompenzace manka a přebytku při řádné inventarizaci následovná:

- Tenké plechy do síly 3 mm – jiný druh, rozměr a síla o jeden stupeň nahoru a dolů
- Barvy RAL – jiný odstín
- Fólie – jiná síla
- Šrouby – jiná délka u stejného druhu
- Matice – nízká za vysokou a naopak
- Podložky všech druhů – jiný rozměr o stupeň nahoru a dolů
- Vodiče Cu – jiný průřez o stupeň nahoru a dolů
- Svorčky, propojky, přepážky – jiný druh o stupeň nahoru
- Vložky a doteky pojistek – jiná ampéráž.

9. Vymezení normy mank a škod

Materiál, u kterého vznikají ztráty nebo přebytky při zásobovacím procesu v rámci norem úbytků jsou následující:

- Plech do síly mm – rozdíl do +/- 0,03 mm, tj. 7,5 %
- Plech síly 0,5 mm – rozdíl do +/- 0,04 mm, tj. 8,0 %
- Plech síly 0,6 mm – rozdíl do +/- 0,04 mm, tj. 7,0 %
- Plech síly 0,7 mm – rozdíl do +/- 0,05 mm, tj. 7,1 %
- Plech síly 0,8 mm – rozdíl do +/- 0,06 mm, tj. 7,5 %
- Plech síly 0,9 mm – rozdíl do +/- 0,06 mm, tj. 6,7 %
- Plech síly 1,0 mm – rozdíl do +/- 0,07 mm, tj. 7,0 %
- Plech síly 1,3 mm – rozdíl do +/- 0,09 mm, tj. 7,0 %
- Plech síly 1,5 mm – rozdíl do +/- 0,11 mm, tj. 7,3 %
- Plech síly 2,0 mm – rozdíl do +/- 0,13 mm, tj. 6,5 %
- Plech síly 2,5 mm – rozdíl do +/- 0,13 mm, tj. 5,2 %
- Plech síly 3,00 mm – rozdíl do +/- 0,13 mm, tj. 4,3 %
- Barva prášková všech druhů a odstínů – rozdíl prostříku barvy do +/- 5 %

10. Rozsah platnosti směrnice číslo 04/2014 – Zásoby

Tato směrnice je platná pro všechny zaměstnance této společnosti od 1.12.2014.

Místo a datum vyhotovení a podpis ředitele Elroz, a.s.

V _____ dne __ - __ -201__ _____

Příloha G

Formuláře k inventarizaci



Sídlo: Průmyslová 278, Plesná

Předmět činnosti:

Inventarizace

Platnost dokumentu (datum sestavení):

Schválil:

dne: _____

Statutární orgán (jméno, příjmení, podpis)

S rozhodnutím souhlasíme a bereme na vědomí:

dne: _____

Předseda komise a člen/ové komise (jméno, příjmení, podpis)



Sídlo: Průmyslová 278, Plesná

Předmět činnosti:

Inventarizace

Platnost dokumentu (datum sestavení):

Harmonogram inventarizace

Na příkaz statutárního orgánu se provede inventarizace _____ dne __ - __ -201__

Stanovení složení inventarizační komise - dílčí inventarizační komise (nehodící se škrtněte)

Předseda komise: _____

Člen/ové komise: _____

Harmonogram:

1) Zajištění potřebných formulářů

- Odpovědný pracovník/ci _____

- Termín splnění _____

2) Provedení fyzické inventury – dokladové inventury (nehodící se škrtněte)


- Odpovědný pracovník/ci _____

- Termín splnění _____

3) Provedení namátkové kontroly, označení kontrolovaných položek

- Odpovědný pracovník/ci _____

- Termín splnění _____

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Předmět činnosti: Inventarizace
	Platnost dokumentu (datum sestavení):


4) **Předání inventurních soupisů, včetně pracovních inventurních seznamů s vyznačením, které položky byly kontrolovány inventarizační komisí – dílčí inventarizační komisí.** (nehodící se škrtněte)

- Odpovědný pracovník/ci _____

- Termín splnění _____

Místo a datum vyhotovení harmonogramu a podpis předsedy komise.

V _____ dne __-__-201__ _____

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Předmět činnosti: Inventarizace
	Platnost dokumentu (datum sestavení):

14) Výše uvedené údaje podpisem potvrzuje inventarizační komise:

Předseda komise: _____

Člen/ové komise: _____

15) Odpovědný zaměstnanec/i svým podpisem stvrzuje/í, že fyzická inventura byla provedena za jeho/jejich účasti, předal/i všechny doklady týkající se inventarizovaného majetku k zaúčtování a žádný majetek nezatajil/i:

Odpovědní zaměstnanci _____


16) Přílohy:

a) Inventurní soupis

b) Prohlášení

Místo a datum vyhotovení inventarizačního zápisu a podpis předsedy inventarizační komise

V _____ dne __-__-201__ _____

 Sídlo: Průmyslová 278, Plesná	Předmět činnosti: Inventarizace
	Platnost dokumentu (datum sestavení):

Příloha B

Prohlášení

Já (zaměstnanec společnosti Elroz, a.s.):

Bytem

Pracující v organizačním útvaru:

PROHLAŠUJI:

- že na všechny mnou spravované příjmy a výdaje hospodářských prostředků byly vystaveny do zahájení inventury řádné doklady a ty pak následně předány ekonomickému úseku – účtárně.

Zde uvádím číslo posledních mnou vystavených dokladů:

Poslední příjmový doklad je: _____

Poslední výdajový doklad je: _____

- že všechny příjmy a výdaje těchto hospodářských prostředků jsou také zachyceny v mé operativní evidenci.

Smlouva o hmotné odpovědnosti se mnou byla sepsána dne _____

Jsem si plně vědom/a, že se v případě uvedení nepravdivých údajů vystavuji nebezpečí trestního stíhání (§ 125 trestního zákona).

Místo a datum vyhotovení prohlášení a podpis hmotně odpovědného zaměstnance

V _____ dne __-__-201__ _____