

**Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní**

Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní společnosti

Aneta Dvořáková

**Bakalářská práce
2011**

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

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Aneta DVOŘÁKOVÁ**
Osobní číslo: **E08623**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management podniku - Management malých a středních podniků**
Název tématu: **Účetní uzávěrka a závěrka v obchodní společnosti**
Zadávací katedra: **Ústav ekonomiky a managementu**

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

Stanovení cílů práce:

1. Právní úprava účetní uzávěrky a závěrky
2. Charakteristika, proces účetní uzávěrky
3. Základní požadavky na účetní závěrku a její význam
4. Formální a obsahová náplň účetních výkazů
5. Aplikace teoretických východisek v konkrétní společnosti
6. Formulace závěrů

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

Seznam odborné literatury:

AMBROŽ, Jan. Daň z příjmů a účetní závěrka. Praha : Koršach, 2009. 148 s. ISBN 978-80-86296-30-2.

AMBROŽ, Jan. Účetní závěrka od A do Z. Praha : Koršach, 2007. 175 s. ISBN 978-80-86296-15-9.

České účetní standardy pro podnikatele.

KOVANICOVÁ, Dana. ABECEDA účetních znalostí pro každého. Praha : BOVA POLYGON, 2007. ISBN 978-80-7273-143-5.

SLÁDKOVÁ, Eva. Finanční účetnictví a výkaznictví. Praha : ASPI, 2009. 451 s. ISBN 978-80-7357-434-5.

STROUHAL, Jiří. Účetní závěrka. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2009. 303 s. ISBN 978-80-7357-482-6.

Zákon č. 563/1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

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

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

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

doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.

děkanka

L.S.

doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.

vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 13. července 2010

Prohlašuji:

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

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

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 15. 7. 2011

Aneta Dvořáková

Poděkování

Touto cestou bych ráda poděkovala vedoucímu mé bakalářské práce panu Ing. Františku Sejkorovi za konzultace a odborné rady.

Dále bych ráda poděkovala Mlékárně Hlinsko, s.r.o., konkrétně paní inženýrce Peňázové a paní Durdilové, za ochotné poskytnutí informací, které mi posloužily k vypracování praktické části bakalářské práce.

ANOTACE

Bakalářská práce pojednává o účetní uzávěře a závěre v konkrétní společnosti. V prvních dvou kapitolách jsou rozebrány nashromážděné teoretické poznatky o účetní uzávěře a závěre, formální a obsahová náplň jednotlivých účetních výkazů, ale také právní úprava této problematiky. Další část bakalářské práce se zabývá praktickou ukázkou daného tématu ve společnosti Mlékárna Hlinsko, s.r.o.

KLÍČOVÁ SLOVA

Účetní uzávěrka, účetní závěrka, účetní výkazy, účetní jednotka, audit, obchodní společnost

TITLE

Closing of Book and Financial Statement in a Business Company

ANNOTATION

This bachelor thesis deals with a closing of book and a statement of accounts in a particular company. There are theoretical knowledge of the closing of book and the statement of accounts, formal and the content aspects of the individual financial statements, but also the legal treatment of this issue in the first two chapters. The next part of the bachelor thesis contains the practical demonstration of the topic in company Mlékárna Hlinsko, Ltd.

KEYWORDS

Closing of book, statement of accounts, financial statement, entity, audit, Business Company

OBSAH

1	Úvod.....	11
2	Účetní uzávěrka a závěrka.....	12
2.1	<i>Obecné a účetní zásady</i>	<i>12</i>
2.2	<i>Právní úprava účetní uzávěrky a závěrky</i>	<i>16</i>
2.2.1	Právní úprava účetní uzávěrky	17
2.2.2	Právní úprava účetní závěrky	17
2.3	<i>Charakteristika, proces účetní uzávěrky.....</i>	<i>18</i>
2.3.1	Přípravné práce	18
2.3.2	Uzavření účtů	25
2.3.3	Sestavení daňové přiznání a výpočet daně	26
2.4	<i>Účetní závěrka - základní požadavky a její význam</i>	<i>26</i>
3	Formální a obsahová náplň účetních výkazů.....	28
3.1	<i>Rozvaha (balance).....</i>	<i>28</i>
3.1.1	Aktiva.....	29
3.1.2	Pasiva	32
3.2	<i>Výkaz zisku a ztráty</i>	<i>35</i>
3.3	<i>Cash-flow.....</i>	<i>36</i>
3.4	<i>Ostatní výkazy související s účetní závěrkou</i>	<i>37</i>
4	Účetní uzávěrka a závěrka v Mlékárně Hlinsko, s.r.o.....	39
4.1	<i>Účetní uzávěrka.....</i>	<i>39</i>
4.1.1	Oběžný majetek – oceňování, účtování a inventarizace.....	40
4.1.2	Dlouhodobý majetek – ocenění, účtování a inventarizace	41
4.1.3	Tvorba opravných položek.....	42
4.1.4	Tvorba rezerv	44
4.1.5	Výpočet odložené a splatné daně z příjmů za rok 2009	44
4.2	<i>Účetní závěrka.....</i>	<i>46</i>
4.2.1	Rozvaha	47
4.2.2	Výkaz zisku a ztráty.....	54
4.2.3	Cash flow, přehled o změnách vlastního kapitálu a příloha k účetní závěrce	58
5	Závěr	60
6	Použitá literatura.....	61

Seznam obrázků

Obrázek 1 – Akruální účetnictví a účetnictví na bázi peněžních toků. [14].....	15
Obrázek 2 – Účtování zásob metodou „A“. [7] Obrázek 3 – Účtování zásob metodou „B“. [7].....	21
Obrázek 4 – Uzavření účetních knih a převod HV. [6]	25
Obrázek 5: Rozdělení stálých aktiv. [1].....	30
Obrázek 6 - Rozdělení oběžných aktiv. [1]	31
Obrázek 7: Rozdělení vlastního kapitálu. [1]	33
Obrázek 8: Rozdělení cizího kapitálu. [1]	34
Obrázek 9 – Vývoj oběžného a dlouhodobého majetku. [17]	52
Obrázek 10 – Vývoj vlastního a cizího kapitálu. [17]	53
Obrázek 11 – Vývoj nákladů a výnosů. [17]	57
Obrázek 12 – Rozdělení vlastního kapitálu ve společnosti. [17].....	59

Seznam příloh

Příloha 1: Inventurní soupis

Příloha 2: Zpráva nezávislého auditora

Seznam tabulek

Tabulka 1 – Provedení inventarizace před a po rozvahovém dni. [2]	21
Tabulka 2 – Ukázka rozvahy se sloupcem korekce. Vlastní zpracování.....	23
Tabulka 3 – Zobrazení časového rozlišení nákladů a výnosů v rozvaze. Vlastní zpracování..	23
Tabulka 4 – Zjištění konečného stavu u aktivního rozvahového účtu. Vlastní zpracování.....	25
Tabulka 5 – Druhy a výpočty hospodářského výsledku. Vlastní zpracování.	36
Tabulka 6 – Opravné položky k zásobám. [17]	41
Tabulka 7 – Opravné položky k pohledávkám. [17]	43
Tabulka 8 – Souhrn opravných položek v Mlékárně Hlinsko. [17].....	43
Tabulka 9 – Jednotlivé položky ostatních rezerv. [17]	44
Tabulka 10 – Výpočet odložené daně. [17]	45
Tabulka 11 – Výpočet splatné daně za účetní období roku 2009. [10][17].....	45
Tabulka 12 – Rozvaha společnosti Mlékárna Hlinsko. [17].....	47
Tabulka 13 – Oběžný a dlouhodobý majetek v letech 2004 až 2009 v tis. Kč. [17]	52
Tabulka 14 – Přehled vlastního a cizího kapitálu v letech 2004 až 2009 v tis. Kč. [17].....	53
Tabulka 15 – Výkaz zisku a ztráty ve společnosti Mlékárna Hlinsko. [17]	54
Tabulka 16 – Přehled výnosů a nákladů v období 2004 až 2009 v tis. Kč. [17]	57
Tabulka 17 – Přehled o změnách vlastního kapitálu v mlékárně. [17].....	58

Seznam použitých zkratk

VZZ – Výkaz zisků a ztrát

MD – Strana účtu Má dáti

D – Strana účtu Dal

Ps – Počáteční stav účtu

Ks – Koneční stav účtu

o – Obrat jedné strany účtu

ZDP – Zákon o dani z příjmů

HV – Hospodářský výsledek

EVI – Odbor ekonomické informace

EVC – Odbor kontrolingu

EU – Ekonomický úsek

ISO – Mezinárodní organizace pro standardizaci

IFS – Instalovatelný systém souborů

Kč – Koruna Česká

1 Úvod

Na úvod této bakalářské práce je vhodné vysvětlit, proč si autorka dané téma účetní uzávěrka a závěrka vybrala. Bylo to z jednoho prostého důvodu a tím byl zájem o účetnictví již od střední školy, který dále pokračoval i na škole vysoké. Bohužel na vysoké škole byl tento obor vyučován jen krátce, a proto si autorka toto téma vybrala. Aby si i nadále mohla rozšiřovat vědomosti týkající se účetnictví nejen po stránce teoretické, ale také po stránce praktické.

Autorka si při výběru společnosti stanovila tři hlavní body, podle kterých jednotlivé společnosti posuzovala. Prvním a stěžejním bodem pro výběr společnosti bylo snadné dorozumění, komunikace a spolupráce firmy. Druhým a stejně tak důležitým bodem při výběru společnosti bylo známé prostředí v okolí bydliště autorky. Posledním stanoveným bodem bylo, že daná společnost musí vést podvojně účetnictví. Z těchto důvodů byla vybrána společnost Mlékárna Hlinsko, s.r.o.

Účetní uzávěrka a závěrka se sestavují v každé obchodní společnosti na konci účetního období. Podávají velmi důležité informace o chodu podniku vnitřnímu i vnějšímu okolí. Prvním krokem k sestavení účetní závěrky je účetní uzávěrka, která se člení do dvou etap a to na přípravné práce a samotnou uzávěrku. Účetní závěrka je souhrn sestavených účetních výkazů, které tedy podávají nejdůležitější informace za celé účetní období.

Cílem bakalářské práce je osvětlit tuto problematiku, proto budou v teoretické části podrobně popsány jednotlivé etapy účetní uzávěrky a následující závěrky. Také zde bude možné nalézt právní úpravu této problematiky a do detailu rozebrané základní účetní výkazy, ať už po jejich obsahové nebo formální stránce. V této práci budou také vysvětleny základní pojmy, které slouží k pochopení textu. V druhé části této práce, tedy části praktické bude tato problematika ukázána na konkrétní obchodní společnosti, přesněji na společnosti Mlékárna Hlinsko, s.r.o. Bude zde vysvětleno, jak účetní uzávěrka a závěrka v této společnosti probíhá.

2 Účetní uzávěrka a závěrka

Účetní uzávěrka a závěrka poskytují komplexní informace o situaci podniku. Podle těchto informací poznají řídicí pracovníci, tedy manažeři, jak se podniku po finanční stránce daří, zda mají hospodářský výsledek kladný či záporný, nebo zda je jejich finanční hospodaření efektivní. Ovšem takovéto informace nezajímají jenom manažery, ale jsou důležité i pro společníky, jednotlivé věřitelé, bankovní instituce, státní správu nebo i veřejnost.

2.1 Obecné a účetní zásady

K pochopení následujícího textu je nutné uvést některé základní pojmy, které se v účetnictví velmi často objevují. Pro lepší orientaci v textu je důležité tyto pojmy znát. Postupně budou tedy vysvětleny a popsány následující termíny:

- účetnictví,
- účetní jednotka,
- obchodní společnost,
- účetní období,
- účetní doklady,
- rozsah vedení účetnictví,
- zásady účetnictví,
- aktuální báze,
- věrné a poctivé zobrazení,
- audit.

„Účetnictvím rozumíme písemné a uspořádané zaznamenávání informací o hospodářských jevech podniku, a to v peněžních jednotkách.“¹ „Podle zákona o účetnictví účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.“²

¹Maturitní okruhy z účetnictví/ Ing. Pavel Štohl, Ing. Vladislav Klička, 2007, str. 6

² Zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, část první, obecná ustanovení §2

Pojem účetní jednotka je také přehledně vymezen v zákoně o účetnictví. V tomto zákoně se píše, že účetní jednotkou jsou:

- „*právnícké osoby se sídlem na území České Republiky,*
- *zahraniční osoby, pokud na území ČR podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních předpisů,*
- *organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,*
- *fyzické osoby, které jsou zapsány jako podnikatelé v obchodním rejstříku,*
- *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25.000.000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,*
- *ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,*
- *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou uvedenou výše,*
- *ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.“³*

Každá společnost, aby mohla být obchodní společností, musí splňovat určité náležitosti. Tato společnost musí tedy být právníckou osobou, provozovat podnikatelskou nebo jinou činnost, dále potom musí být tato společnost založena dobrovolně a na základě smlouvy. Typickými příklady obchodních společností jsou veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným a akciová společnost. [12]

³ Zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, část první, obecná ustanovení §1

„Účetní období je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, není-li stanoveno jinak. Účetní období se buď shoduje s kalendářním rokem, nebo je hospodářským rokem. Hospodářským rokem je účetní období, které může začínat prvním dnem jiného měsíce, než je leden.“⁴

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí splňovat určitá kritéria. Doklad musí být úplný, přesný, pravdivý, přehledný a včasný.

Nestanoví-li zákon o účetnictví nebo jakýkoliv zvláštní právní předpis jinak, účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v plném rozsahu. Druhou možnou formou je zjednodušený rozsah vedení účetnictví a tu mohou vést následující účetní jednotky: [9]

- *„občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou, obecně prospěšné společnosti, honební společenstva, nadační fondy a společenství vlastníků jednotek,*
- *bytová družstva, která nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a družstva, která jsou založena výhradně za účelem zajišťování hospodářských, sociálních anebo jiných potřeb svých členů,*
- *příspěvkové organizace, u nichž o tom rozhodne jejich zřizovatel,*
- *ostatní účetní jednotky, o nichž stanoví zvláštní zákon,*
- *účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.“⁵*

Každé účetnictví, pokud je vedené správně, by mělo podávat věrný a poctivý obraz o dané účetní jednotce. Účetní zásady slouží k tomu, aby tyto skutečnosti byly splněny. Řadí se sem následující zásady:

- *zásada účetní jednotky – veškeré informace o účetnictví se týkají pouze jedné účetní jednotky,*

⁴ Zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, část první, obecná ustanovení §3

⁵ Zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, část druhá, rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy §9

- zásada oceňování v peněžních jednotkách – v účetnictví se mohou vyskytovat pouze takové činnosti, které lze vyjádřit v peněžních jednotkách,
- realizační princip – zde se jedná o to, že je důležité uznat výnos v době jeho realizace a ne až v době jeho úhrady, tento princip souvisí také s náklady,
- zásada opatrnosti – zásadou opatrnosti se rozumí skutečnost, že v účetnictví by měly být pouze zisky a ztráty, kterých účetní jednotka dosáhla,
- zásada konzistence – zde je důležité, aby byly používány stejné metody oceňování,
- zásada nestrannosti – předpoklad této zásady je, že informace uvedené v účetních výkazech jsou založené na ověřených faktech. [9]

Pojem akuální báze nebo také akuální princip je v účetnictví velice důležitým pojmem. Podstatou tohoto principu je, že jednotlivé operace jsou uznány a zaúčtovány v době, kdy nastaly a k nimž se vztahují. Jedná se zejména o operace, které souvisí s rezervami, výdaji a příjmy příštích období a dohadných položek pasivních či aktivních. V podvojeném účetnictví je tedy nutné používat akuální princip. Naproti tomu daňová evidence podává přehled o příjmech a výdejích, což znamená, že vychází z báze peněžních toků. [9][15][14]

Pro lepší pochopení je rozdíl akuální a peněžní báze znázorněn na obrázku 1. Na obrázku Obrázek 1 lze vidět, jak výnosy a náklady uznává účetní jednotka v případě akuální báze a naopak v případě peněžní báze. Je tedy patrné, že peněžní báze, na které je postaven princip daňové evidence, je o něco jednodušší než princip akuálnosti.

	Báze peněžních toků	Akuální báze
Uznání výnosů	Příjem peněz	Dodání výrobků/zboží, provedení služby bez ohledu na peněžní příjem
	cash — výnos	pohledávka } výnos cash
Uznání nákladů	Výdej peněz	Vznik nákladu (pro dosažení výnosu) bez ohledu na peněžní výdaj
	náklad — cash	náklad { dluh cash

Obrázek 1 – Akuální účetnictví a účetnictví na bázi peněžních toků. [14]

„Každá účetní jednotka by se měla řídit při vedení účetnictví a následného sestavení účetních výkazů principem věrného a poctivého obrazu. Jedná se o klíčový princip, které vévodí všem ostatním účetním zásadám, předpokladům a principům. Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo na základě zákona o účetnictví. Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti.

Tam, kde účetní jednotka může volit mezi více možnostmi dané účetní metody a zvolená možnost by zastírala skutečný stav, je účetní jednotka povinna zvolit jinou možnost, která skutečnému stavu odpovídá.“⁶

„Audit je přezkoušení účetních výkazů, vlastního účetního systému a účetních zápisů oprávněným auditorem v míře dostatečné k vyslovení názoru, zda předložené účetní výkazy jsou pravdivé a věrné a zda jsou v souladu s odpovídajícími předpisy.“⁷

V účetnictví je i mnoho dalších pojmů a termínů, které je nutno znát. Proto se během čtení toho textu čtenář seznámí ještě s několika jinými termíny, které jsou ovšem vysvětleny až u související problematiky.

2.2 Právní úprava účetní uzávěrky a závěrky

Každá účetní jednotka musí na konci svého účetního období sestavit účetní uzávěrku a následující závěrku. Sestavení závěrky představuje jakési vyvrcholení účetního období, které se musí řídit podle různých zákonů, standardů, předpisů a vyhlášek. Následující část tohoto dokumentu tuto problematiku vysvětlí. [8]

⁶ Abeceda účetních znalostí pro každého/ Prof. Ing. Dana Kovanicová, CSc., 2004, str. 358

⁷ Komora auditorů České republiky/ webProgress, s.r.o., 2010

2.2.1 Právní úprava účetní uzávěrky

Účetní uzávěrka se rozděluje do dvou fází. První fáze může být nazývána jako přípravné práce, do kterých patří zejména oceňování majetku podniku, vypočítání odpisů, zjištění rezerv, inventarizace a dále potom zaúčtování účetních operací na konci účetního období. Do druhé fáze účetní uzávěrky se řadí výpočet hospodářského výsledku před zdaněním, zjištění základu daně a její výpočet. Patří sem zde také následné zaúčtování daňové povinnosti a uzavření všech používaných účtů účetní jednotkou. [8]

Právní úprava inventarizace a zásady pro její provádění jsou obsaženy v § 29, 30 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. V Českých účetních standardech pro podnikatele č. 007 lze najít obsahové vymezení a postup účtování inventarizačních rozdílů a ztrát v rámci norem přirozených úbytků.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 59 a České účetní standardy pro podnikatele č. 003 poskytují informace o dani, jejím výpočtu a o úpravě základu daně. Dále v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů přesněji v § 17 a v Českých účetních standardech pro podnikatele č. 002 se nalézají informace, které pomáhají při otevírání a zavírání účetních knih, tedy uzavíráním používaných účtů. [4][8][9]

2.2.2 Právní úprava účetní závěrky

Účetní závěrkou se rozumí sestavení účetních výkazů, její obsah je podrobně rozepsán v §18 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. V §19 je možno nalézt význam rozvahového dne. Pokud je účetní jednotka akciovou společností nebo musí mít provedenou kontrolu auditorem, právní úprava je obsažena v §20 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Další právní předpis, který se zabývá účetní závěrkou je Vyhláška č. 500/2002 Sb. Zejména její druhá část (§3 – §44) se zabývá problematikou účetní závěrky. Nalézají se zde obsahové vymezení položek rozvahy, výkazu zisků a ztráty, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu. Přílohy, které obsahují přesnou strukturu rozvahy, výkazu zisků a ztráty je možné najít také v této vyhlášce. Posledním důležitým právním předpisem, který zde nemůže chybět, jsou České účetní standardy pro podnikatele č. 023.

Tyto výše jmenované právní předpisy jsou nejdůležitějšími předpisy při sestavování účetní uzávěrky a závěrky. Existují, ale i další předpisy, podle kterých se účetní jednotka musí řídit. Například jde o zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů nebo zákon č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství, ve znění pozdějších předpisů. Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů a také zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. [8][9][16]

2.3 Charakteristika, proces účetní uzávěrky

„Účetní uzávěrka je proces, který v sobě kondenzuje zaúčtování inventarizačních rozdílů, jakož i změny v ocenění majetku a závazků. To znamená snížení hodnoty aktiv a závazků, přecenění na reálnou hodnotu a ocenění podílů na základě ekvivalenční metody.

S uzávěrkovými pracemi rovněž souvisejí veškeré operace, které zajišťují, aby do účetního období byly zahrnuty takové náklady a výnosy, které s tímto obdobím věcně a časově souvisejí. Je třeba provést také přepočtení cizoměnového majetku a závazků na domácí měnu kurzem k rozvahovému dni a následnému vyčíslení kurzových rozdílů.“⁸

2.3.1 Přípravné práce

Jak již bylo výše zmíněno, účetní uzávěrka je složena ze dvou částí. První částí jsou takzvané přípravné práce, do kterých spadá zaúčtování účetních operací běžného období tak, aby byl zachován věrný obraz účetnictví a také provedení inventarizace či inventarizací. Přípravné práce pro účetní uzávěrku se skládají z těchto postupů:

- inventarizace majetku a závazků,
- závěrečné operace u zásob,
- odpisy pohledávek,
- tvorba opravných položek,
- kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů,
- zaúčtování kurzových rozdílů,
- tvorba rezerv,

⁸ Účetní závěrka 2006/ Kolektiv autorů, 2006, str. 17,18

- zaúčtování dohadných položek
- výpočet odložené daně. [8][9]

2.3.1.1 Inventarizace majetku a závazků

Hlavním cílem inventarizace je zajistit úplné a průkazné účetnictví. Aby byly podmínky úplnosti a průkaznosti splněny, musí se porovnat skutečný stav se stavem v účetnictví a vše musí být zapsáno do inventarizačního soupisu, který lze nalézt v příloze 1. Postup inventarizace se skládá ze čtyř následujících kroků, díky nimž se zjišťuje výše zmiňovaný hlavní cíl. [9]

- Inventura – etapa, která zjišťuje skutečný stav majetku a závazků. Zaznamenává se do inventarizačních soupisů, za které zodpovídá odpovědná osoba. Inventarizace může mít dvě podoby.
 - Fyzická inventura, která se provádí u majetku s hmotným charakterem a to znamená u majetku dlouhodobého hmotného, hotovosti, zásob, cenných papírů a cenin. Skutečná hodnota je zjišťována počítáním, měřením nebo také vážením.
 - Dokladová inventura se provádí u takových aktiv a pasiv, u kterých nejde provést fyzická inventura. Jsou to položky dlouhodobého nehmotného a finančního majetku, stavy na bankovních účtech, pohledávky a závazky, rezervy, opravné položky a také časové rozlišení. Zde se skutečný stav zjišťuje pomocí účetních dokladů. [3][8][9]
- Inventarizační rozdíl – na základě tohoto kroku se porovnává skutečný stav se stavem v účetnictví a následně se zjistí, zda má účetní jednotka manko, přebytek nebo jsou si oba stavy rovny.
 - Manko – v takovéto situaci je skutečný stav nižší oproti stavu v účetnictví, což je zobrazeno na následujícím vztahu: $účetní\ stav > skutečnost$,
 - přebytek – případ, kdy je účetní stav vyšší než stav v účetnictví, zachycuje následující vztah: $účetní\ stav < skutečnost$,
 - bez inventarizačního rozdílu – v tomto případě je stav účetnictví roven stavu skutečnému, tento fakt znázorňuje vztah: $účetní\ stav = skutečnost$.

- Vyčíslení inventarizačních rozdílů – v této části inventarizace musí účetní jednotka vyčíslit a vysvětlit příčinu vzniku rozdílu, vymyslet a následně navrhnout opatření proti dalšímu vzniku.
- Zaúčtování a vypořádání se s inventarizačním rozdílem – v případě, že se jedná o manko, účtuje se na účtech nákladových. Pokud účetní jednotce nastal přebytek, použijí se účty výnosů. U obou se rozlišuje, zda jde o finanční nebo provozní charakter.

Inventarizaci lze rozdělit podle termínu provádění.

- Periodická inventarizace – je to inventarizace, která se provádí k okamžiku sestavení účetní závěrky ať už řádné nebo mimořádné,
- průběžná inventarizace – tato inventarizace se provádí pouze u zásob účtovaných podle druhů, podle místa jejich uložení nebo hmotně odpovědné osoby, také u dlouhodobého movitého majetku, který nemá v účetní jednotce stálé místo. Termín této inventarizace si stanoví účetní jednotka sama. [3][8][9]

„Pakliže fyzickou inventuru hmotného majetku k rozvahovému dni nelze provést, potom je třeba, aby byla provedena buď v průběhu předchozích čtyř měsíců, anebo v prvním měsíci následujícího účetního období. V takovém případě se fyzický stav hmotného majetku k rozvahovému dni dokládá inventurním soupisem upraveným o přírůstky a úbytky majetku v období mezi inventurou a rozvahovým dnem.“⁹

Tato problematika je přehledně vysvětlena v tabulce 1, kde je vidět rozdíl obou inventur. Pokud inventura proběhla před rozvahovým dnem, ke stavu majetku se přičtou veškeré přírůstky a odečtou úbytky. Touto operací získá účetní jednotka stav majetku na konci rozvahového dne. V případě inventury, která proběhla až po rozvahovém dni, je tomu právě naopak.

⁹ Účetní závěrka 2006/ Kolektiv autorů, 2006, str. 40

Tabulka 1 – Provedení inventarizace před a po rozvahovém dni. [2]

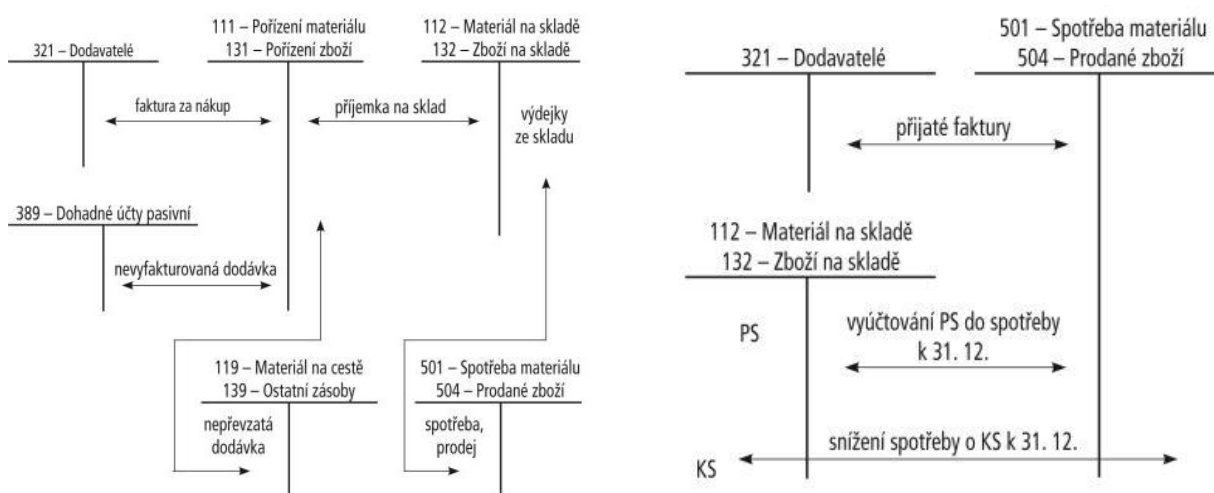
Inventura proběhla		Stavy majetku zjištěné inventurou
před rozvahovým dnem	+	Přírůstky od okamžiku inventury k rozvahovému dni
	-	Úbytky od okamžiku inventury k rozvahovému dni
	=	Stav na konci rozvahového dne
Inventura proběhla		Stavy majetku zjištěné inventurou
po rozvahovém dni	-	Přírůstky od rozvahového dne po okamžik inventury
	+	Úbytky od rozvahového dne po okamžik inventury
	=	Stav na konci rozvahového dne

2.3.1.2 Závěrečné operace u zásob

Každá účetní jednotka si může zvolit, jak bude účtovat o zásobách. Jsou dvě možnosti, které souvisejí s účtováním zásob. Prvním způsobem je účtování metodou „A“, druhým způsobem je metoda „B“. Závěrečné operace u zásob představují zaúčtování úprav stavu zásob na skladě. Nutnost této úpravy má kterákoliv účetní jednotka, která si vybrala metodu „B“.

Podstatou metody „A“ je zaúčtování pořízených zásob na příslušné účty první účtové třídy, což znamená na účty pořízení a účty skladové. Pozdější spotřeba se účtuje na nákladové účty. Podstatou účtování způsobem „B“ je, že pořízené zásoby se účtují přímo do spotřeby tedy na nákladové účty. Dále na konci účetního období se musí vyúčtovat počátečný a konečný stav zásob tak, aby se rovnal skutečnosti. [3][9]

Tyto dvě možnosti účtování o zásobách jsou zachyceny na následujících obrázcích 2 a 3. Kdy je patrné, jaké operace souvisejí s každou z těchto metod účtování.



Obrázek 2 – Účtování zásob metodou „A“. [7] Obrázek 3 – Účtování zásob metodou „B“. [7]

2.3.1.3 Odpis pohledávek

Jak již bylo výše zmíněno, pojem pohledávka je velice důležitým pojmem, a proto bude nyní vysvětlena.

„Pohledávka je nárok účetní jednotky na úhradu peněžní částky od dlužníka. Účetní jednotka tedy vystupuje v roli věřitele (právnícká nebo fyzická osoba).“¹⁰

Korekci pohledávky, jinými slovy odpis pohledávky, používá účetní jednotka tehdy, pokud si danou pohledávku zahrnula již do svého účetnictví, tedy do výnosů, ale dlužník hodnotu svého závazku nezaplatil. Korekce v tomto případě slouží k tomu, že si účetní jednotka může danou pohledávku odepsat do nákladů. Ovšem odepsat si může jenom takovou pohledávku, u které je patrné, že doba splatnosti přesáhla stanovený termín platby a dá se očekávat, že nebude dlužníkem uhrazena. [9][14]

2.3.1.4 Tvorba opravných položek

„Opravné položky vyjadřují přechodné snížení majetku v případě, kdy tržní (reálná) hodnota majetku je nižší než jeho hodnota v účetnictví. V případě, že pominou důvody tohoto dočasného snížení, opravné položky zúčtujeme.“¹¹

Opravné položky se mohou členit z několika pohledů a podle několika kritérií. První členění těchto položek udává, zda se jedná o účetní nebo daňové opravné položky.

- Daňové opravné položky – tyto položky ovlivňují základ daně z příjmů účetní jednotky a mohou se vytvářet a následně čerpat pouze u pohledávek,
- účetní opravné položky – tyto položky neovlivňují základ daně, naopak jenom účetní hospodářský výsledek.

Další možností členění opravných položek je podle typu majetku, ke kterému se vytváří. Podle Českých účetních standardů pro podnikatele č. 005 jsou opravné položky následujícího typu: k dlouhodobému majetku, k zásobám a k pohledávkám.

¹⁰ Maturitní okruhy z účetnictví/ Ing. Pavel Štohl, Ing. Vladislav Klička, 2007, str. 66

¹¹ Účetní závěrka 2006/ Kolektiv autorů, 2006, str. 49

Opravné položky vytváří účetní jednotka tehdy, pokud snižuje dočasně hodnotu daného majetku. V případě zvýšení hodnoty majetku nelze opravnou položku vytvořit. Tvoří se přes nákladové účty. Účty opravných položek nesmějí mít nikdy aktivní zůstatek. [3][9]

Tabulka č. 2 zobrazuje tvorbu opravné položky v rozvaze.

Tabulka 2 – Ukázka rozvahy se sloupcem korekce. Vlastní zpracování.

Aktiva	Běžné účetní období			Minulé účetní o.
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
Dlouhodobé pohledávky	12	-	12	11
Krátkodobé pohledávky	22	- 11	11	13

2.3.1.5 Kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů

Položky časového rozlišení přímo souvisí s výše zmiňovaným akruálním principem. Tyto účetní položky se rozdělují do dvou skupin a to podle rozvahy na aktivní a pasivní. Příkladem takovýchto položek jsou tedy náklady a výnosy, které věcně nebo časově nesouvisí s běžným obdobím. Například: platba leasingu a nájemné placené dopředu. [9]

V následující tabulce 3 je tato problematika přehledně znázorněna. Z tabulky 3 je patrné, které údaje vstupují do rozvahy z pohledu aktiv a které naopak z pohledu pasiv.

Tabulka 3 – Zobrazení časového rozlišení nákladů a výnosů v rozvaze. Vlastní zpracování.

Časového rozlišení	Rozvahová položka
Náklady příštích období	aktivum
Výdaje příštích období	pasivum
Výnosy příštích období	pasivum
Příjmy příštích období	aktivum

2.3.1.6 Zaúčtování kurzových rozdílů

Každá účetní jednotka v České republice má povinnost vést účetnictví v české měně. Ovšem v dnešní moderní a otevřené ekonomice velmi často nastává situace, kdy účetní jednotka obchoduje nebo spolupracuje se zahraničními partnery. Pořizuje nebo prodává majetek, vzniká jí pohledávka či závazek nebo získá peněžní prostředky a to vše na základě ocenění kurzem cizí měny. Z tohoto výkladu je tedy patrné, že kurzový rozdíl vzniká díky pohybům kurzů cizí a domácí měny, kdy se mění hodnota aktiv a pasiv.

V případě vzniku kurzového rozdílu je účetní jednotka povinna danou položku v cizí měně převést podle aktuálního kurzu České národní banky. Kurzový rozdíl může mít povahu ztráty nebo zisku. [8][9]

2.3.1.7 Tvorba rezerv

Rezervy slouží účetní jednotce ke krytí budoucích výdajů a také závazků, u kterých je znám účel. Je jisté, že dané účetní případy nastanou, ale účetní jednotka nezná částku nebo datum jejich vzniku. Pokud se rezerva v podniku vytvoří, lze ji čerpat pouze za účelem, pro který byla vytvořena a vždy do maximální výše. To znamená, že rezerva nesmí mít aktivní zůstatek.

Rezervy je možné rozdělit do dvou skupin. První velice důležitou skupinou jsou daňové rezervy, které mohou snížit základ daně. Účetní jednotka musí splnit podmínky dané zákonem. Jedná se například o rezervu na opravu hmotného majetku nebo odbahnění rybníka. Druhá stejně tak důležitá skupina jsou účetní rezervy, které ovšem oproti daňovým do základu daně nezasahují. Jejím cílem je dostat hospodářský výsledek, který je v souladu s principem opatrnosti. [3][9][13]

2.3.1.8 Zaúčtování dohadných položek

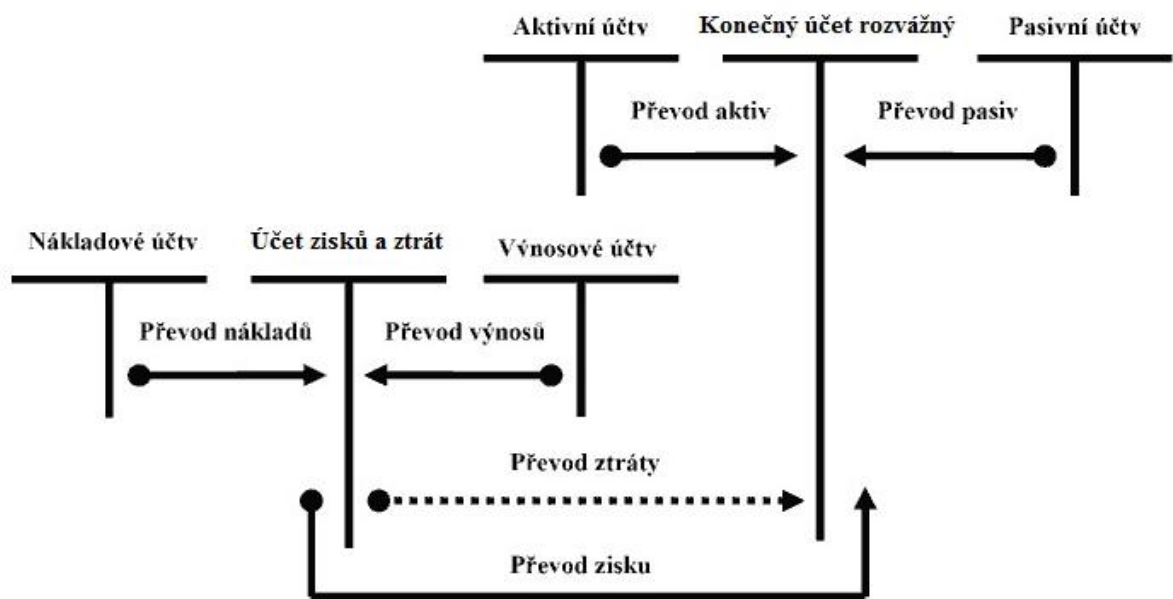
V účetnictví může nastat situace, kdy účetní jednotka musí zaúčtovat pohledávky nebo závazky, které věcně patří do běžného období, ale jejich přesná výše není pro danou chvíli známá. Důvodem této situace je, že příslušná instituce zatím nevyčíslila hodnotu položky. Jedná se například o uskutečněné dodávky potřebného materiálu, ale dosud nevyfakturované. Dohadné položky lze rozdělit na dohadné položky aktivní, které zachycují pohledávky. Druhou variantou jsou dohadné položky pasivní, které naopak zachycují závazky. [9]

2.3.1.9 Výpočet odložené daně

Povinnost účtovat o odložené dani a zároveň vypočítat její výši vyplývá z rozdílů, které nastanou v okamžiku odlišného účetního a daňového pohledu na určité položky v účetnictví. Může se jednat o rozdíl mezi daňovou a účetní zůstatkovou hodnotou dlouhodobého majetku hmotného a nehmotného, opravných položek nebo také rezerv. [4]

2.3.2 Uzavření účtů

Po skončení přípravných prací pro účetní uzávěrku může přejít účetní jednotka k samotné účetní uzávěrce. Princip spočívá v tom, že se uzavřou veškeré účty používané během účetního období. Účetní jednotka musí vypočítat obraty a konečné zůstatky na jednotlivých účtech a následně je převede na dvojici uzávěrkových účtů. Zůstatky na účtech, které souvisejí s rozvahou, se převedou na tzv. Konečný účet rozvázný. Zůstatky, které naopak souvisejí s výkazem zisků a ztrát, se převedou na Účet zisků a ztrát. [8]



Obrázek 4 – Uzavření účetních knih a převod HV. [6]

Jednotlivé zůstatky vypočítá účetní jednotka následujícím způsobem. Nejprve musí sečíst jednotlivé hodnoty na straně MD a straně D. V případě, že se jedná o aktivní rozvahové účty, odečteme od obratu strany MD obrat strany D a tím zjistíme požadovaný zůstatek účtu. Tuto situaci zobrazuje následující tabulka 4:

Tabulka 4 – Zjištění konečného stavu u aktivního rozvahového účtu. Vlastní zpracování.

MD	211	D
PS. 50.000,-	2. 15.000,-	
1. 30.000,-	3. 6.000,-	
o: 30.000,-	o: 21.000,-	
KS: 59.000,-	-----	

V tabulce 4 lze vidět počáteční stav (PS), který měla účetní jednotka při otevírání dané účtu 211 a dále také zaúčtování jednotlivých operací, což je zobrazeno pomocí čísel 1., 2., 3., jednotlivé obraty (o) a konečné zůstatky (KS). Vzhledem k tomu, že se jedná o aktivní rozvahový účet pokladna, počáteční stav je na straně MD. Stejný princip je také u pasivního rozvahového účtu s tím rozdílem, že počáteční stav je na straně D.

V případě, že se jedná o nákladové nebo výnosové účty, účetní jednotka nepočítá již obraty, ale pouze konečné zůstatky. Princip zjištění konečných zůstatků je ovšem zcela stejný, jako v případě rozvahových účtů.

Po převodech konečných stavů na uzávěrkové účty zbývá účetní jednotce již vyrovnat dvojici uzávěrkových účtů, z důvodů dodržení podvojnosti účetnictví.

2.3.3 Sestavení daňové přiznání a výpočet daně

Problematiku daňového přiznání zná každý ekonomicky aktivní člověk. Výpočet daně a následné zjištění daňové povinnosti musí účetní jednotka uvádět v daňovém přiznání.

Daňové přiznání musí být podáno nejpozději do konce třetího měsíce po skončení zdaňovacího období. To znamená do 31. března. Může nastat situace, že účetní jednotka vede podvojný účetnictví, které musí být kontrolováno auditorem, nebo má daná společnost daňovou poradkyni. V tomto případě je doba podání daňového přiznání účetní jednotce prodloužena do konce šestého měsíce po skončení zdaňovacího období, tedy do 30. června. [3][8]

2.4 Účetní závěrka - základní požadavky a její význam

Při splnění veškerých požadavků na účetní uzávěrku, může účetní jednotka přistoupit k samotné účetní závěrce. Podstatou účetní závěrky je sestavení účetních výkazů, které přehledně informují o stavu podniku. Tyto výkazy jsou rozebrány v druhé kapitole.

Účetní závěrka jak již bylo výše zmíněno, může být provedena ve dvou podobách. Účetní jednotka může sestavit účetní závěrku ve zjednodušeném nebo v plném rozsahu. Ovšem obě tyto závěrky musí obsahovat následující informace:

- název účetní jednotky – jméno a příjmení, obchodní firmu nebo také sídlo účetní jednotky, její právní formu a podpisové vzory statutárních orgánů,
- identifikační číslo, které bylo účetní jednotce přiřazeno,
- předmět podnikání, nebo účel, pro který byla zřízena,
- den a okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

V případě, že sestavená účetní závěrka obsahuje veškeré důležité a potřebné informace, musí být schválena. [5][9][14]

Účetní závěrka může být také rozdělena podle okamžiku, ke kterému je sestavena. Může být tedy řádná, kdy se sestavuje k poslednímu dni účetního období (rozvahovému dni). Dále je to účetní závěrka mimořádná, která se sestavuje v mimořádných situacích, například když jde účetní jednotka do konkurzu. Účetní závěrka mezitímní je sestavena v případě, že to vyžadují zvláštní právní předpisy, například při fúzi nebo rozdělení účetní jednotky. Posledním typem účetní závěrky je konsolidovaná závěrka. Povinnost sestavit tuto závěrku, má účetní jednotka, která je obchodní společností a má řídicí nebo ovládající vliv, je to tedy účetní závěrka skupiny podniků, které spojuje majetek, závazky nebo hospodářské výsledky. [9][14]

3 Formální a obsahová náplň účetních výkazů

Účetní výkazy jsou finálním výsledkem účetnictví. Předávají uspořádané informace o finančně majetkové struktuře podniku, o výsledku hospodaření a finanční situaci účetní jednotky.

Hlavními účetními výkazy jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha vysvětlující informace těchto dvou výkazů. Dále může účetní jednotka vytvářet účetní výkazy, které poskytují informace o vlastním kapitálu, tedy přehled o změnách vlastního kapitálu. Nebo výkaz, který obsahuje souhrn příjmů a výdajů dané účetní jednotky, tedy přehled o peněžních tocích. Ve velké většině případů si podnik tyto účetní výkazy shrnuje do výroční zprávy k jednotlivé účetní závěrce. [8][9][14]

3.1 Rozvaha (balance)

Obsahové vymezení veškerých položek rozvahy je možné nalézt již ve výše zmiňované vyhlášce č. 500/2002 Sb. k zákonu č. 563/1991 Sb. o účetnictví. [15]

Tento výkaz vypovídá o finanční pozici účetní jednotky. Jedná se o přehled majetku a zdrojů financování v peněžním vyjádření k určitému okamžiku. Majetek v rozvaze nazýváme aktiva a zdroje financování naopak pasiva. Rozvaha se sestavuje na základě údajů z účetnictví a musí platit rovnost v bilanční rovnici (1). Bilanční rovnice vypadá takto:

$$\sum AKTIVA = \sum PASIVA \quad (1)$$

Rozvahu lze rozdělit do několika typů. Účetní jednotka tedy sestavuje následující rozvahy:

- zahajovací rozvaha – sestavuje se při vzniku podniku, účetní jednotky,
- počáteční rozvaha – sestavuje se na začátku každého nového účetního období, představuje majetek, který může podnik v účetním období při své činnosti používat,
- konečná rozvaha – sestavuje se na konci každého účetního období, vyjadřuje stav majetku po uskutečnění hospodářské činnosti v daném účetním období,
- mimořádná rozvaha – sestavuje v případě nenadálé (mimořádné) situace, např. při krachu podniku. [3][8][9]

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. – Hlava II, v příloze č. 1 se hodnoty aktiv zapisují do čtyř sloupců. První sloupec zobrazuje aktiva, která jsou v plné hodnotě (brutto hodnota). Druhý sloupec se zabývá hodnotou oprávek a opravných položek, které snižují hodnotu aktiv (korekce). Ve třetím sloupci je zachycen rozdíl prvních dvou sloupců. Vlastně se jedná o skutečnou hodnotu majetku (netto hodnota). Čtvrtý sloupeček zobrazuje netto hodnotu majetku za předcházející období.

Oproti aktivům jsou pasiva rozdělena pouze do dvou sloupců. Z nichž jeden vykazuje hodnotu pasiv za běžné účetní období a druhý sloupec za minulé období.[9]

3.1.1 Aktiva

Aktiva, jak bylo již zmíněno, představují veškerý majetek podniku vyjádřený v korunách. V rozvahovém výkazu můžeme aktiva rozdělit do několika skupin, které jsou následující: pohledávky za upsaný základní kapitál, stálá aktiva, oběžná aktiva a časové rozlišení. [8]

3.1.1.1 Pohledávky za upsaný základní kapitál

U některých obchodních společností, například společnost s ručením omezeným a akciová společnost, musí společníci při zakládání vložit a upsat základní kapitál. Položka pohledávky za upsaný základní kapitál vypovídá o tom, kolik základního kapitálu bylo již splaceno a kolik je stále ještě závazkem společníků vůči společnosti. [15]

3.1.1.2 Stálá aktiva

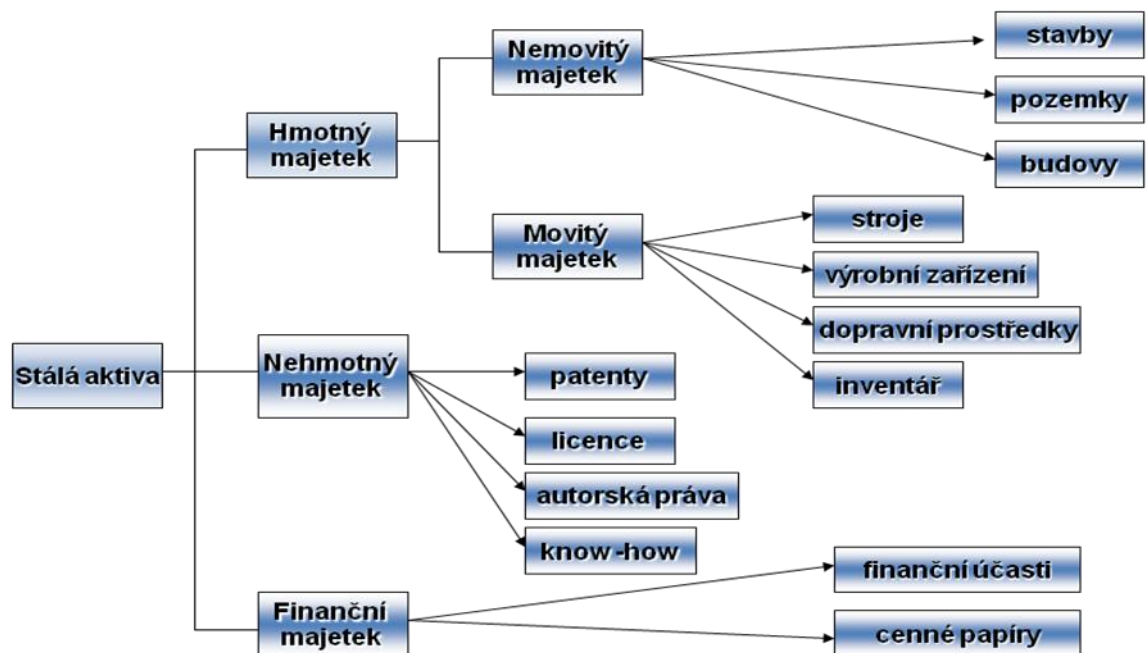
Stálá aktiva jsou majetkem podniku, u něhož je doba používání delší nežli jeden rok. Tyto aktiva jsou také omezena vstupní cenou. Jedná se vlastně o dlouhodobý majetek podniku. Do této položky v rozvaze můžeme zařadit následující majetek.

- Dlouhodobý nehmotný majetek – zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, goodwill, jiný dlouhodobý nehmotný majetek, nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek. Podle § 32a ZDP je hranice vstupní ceny 60.000 Kč.
- Dlouhodobý hmotný majetek – vymezení dlouhodobého hmotného majetku lze nalézt v § 26 ZDP. Patří sem majetek typu: pozemky, stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, jiný dlouhodobý

hmotný majetek, nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

- Dlouhodobý finanční majetek – jako u jediného tohoto druhu dlouhodobého majetku není určen strop vstupní ceny. Musí být splněna pouze doba užívání. Do dlouhodobého finančního majetku mohou být zahrnuty: podíly v ovládaných a řízených osobách, podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem, ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly, jiný dlouhodobý finanční majetek, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek a poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek. Dalším typem tohoto majetku jsou půjčky a úvěry, které vlastní ovládající a řídicí osoba, nebo které mají podstatný vliv. [3][15]

Následující obrázek 5 znázorňuje problematiku rozdělení stálých aktiv. V obrázku 5 nejsou zahrnuty všechny výše zmiňované příklady stálých aktiv, a to z důvodu lepší orientace.



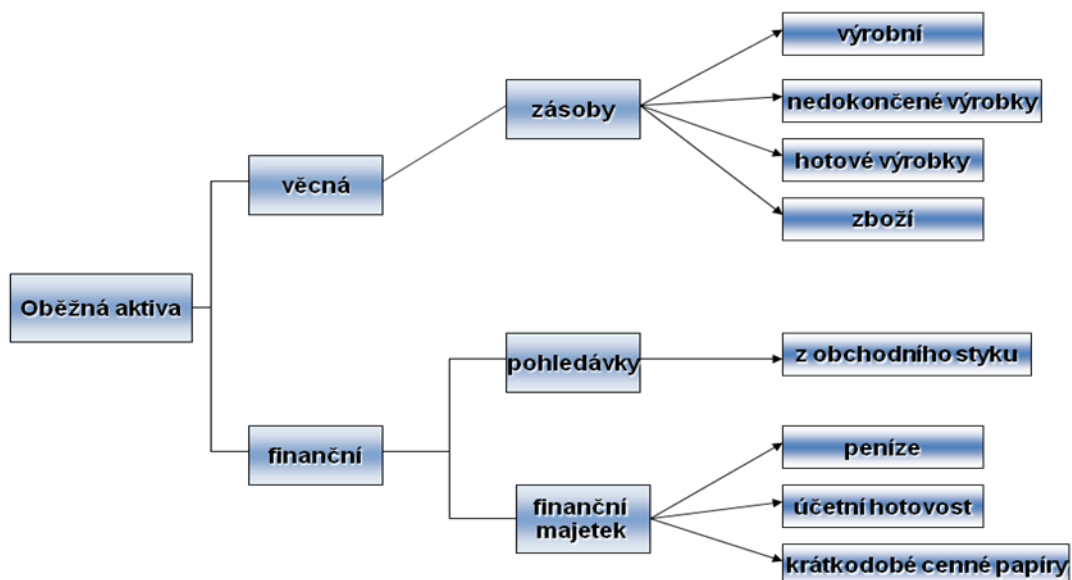
Obrázek 5: Rozdělení stálých aktiv. [1]

3.1.1.3 Oběžná aktiva

Oběžná aktiva jsou majetkem podniku, který mění rychle svoji podobu. Tento majetek není oproti dlouhodobému omezen vstupní cenou a jeho doba užívání je v převážné většině menší než jeden rok. [8]

I oběžná aktiva se rozdělují do několika následujících skupin.

- Zásoby – zásoby jsou velmi důležité pro výrobní podniky, do zásob lze zahrnout tyto položky: materiál, nedokončená výroba a polotovary, výrobky, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, zboží, poskytnuté zálohy na zásoby.
- Dlouhodobé pohledávky – obsahují následující položky: pohledávky z obchodních vztahů, pohledávky – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv, pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení, dlouhodobé poskytnuté zálohy, dohadné účty aktivní, jiné pohledávky a odložená daňová pohledávka.
- Krátkodobé pohledávky – obsahují pohledávky, které vyplývají z běžné činnosti podniku: pohledávky z obchodních vztahů, pohledávky – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv, pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení, sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, vůči státu daňové pohledávky, krátkodobé poskytnuté zálohy, dohadné účty aktivní a jiné pohledávky.
- Krátkodobý finanční majetek – poslední skupinou, která patří do oběžného majetku, je majetek, do kterého se řadí: peníze, účty v bankách, krátkodobé cenné papíry a podíly, pořizovaný krátkodobý finanční majetek. [3][15]



Obrázek 6 - Rozdělení oběžných aktiv. [1]

Stejně jako u obrázku č. 5 i obrázek č. 6 zobrazuje pro lepší přehlednost rozdělení majetku podniku. Tentokrát ovšem majetek oběžný. Z obrázku 6 je patrné, že rozdělení neodpovídá zcela přesně výše popsanému rozdělení. To je z důvodu, že je možné dělit oběžný majetek podle více možností.

3.1.1.4 Časové rozlišení

Časové rozlišení zahrnuté do rozvahy na straně aktiv musí mít aktivní zůstatek. Důležitým bodem pro účtování časového rozlišení je skutečnost, že v daném okamžiku je známé věcné vymezení, částka a období, kterého se týkají. Řadí se sem tedy: náklady příštích období, komplexní náklady příštích období a příjmy příštích období. [15]

3.1.2 Pasiva

Pasiva, jak bylo již zmíněno, představují zdroje financování majetku podniku. Dělí se také do tří základních skupin a to podle druhu krytí majetku v podniku na vlastní zdroje, cizí zdroje a přechodná pasiva. [8]

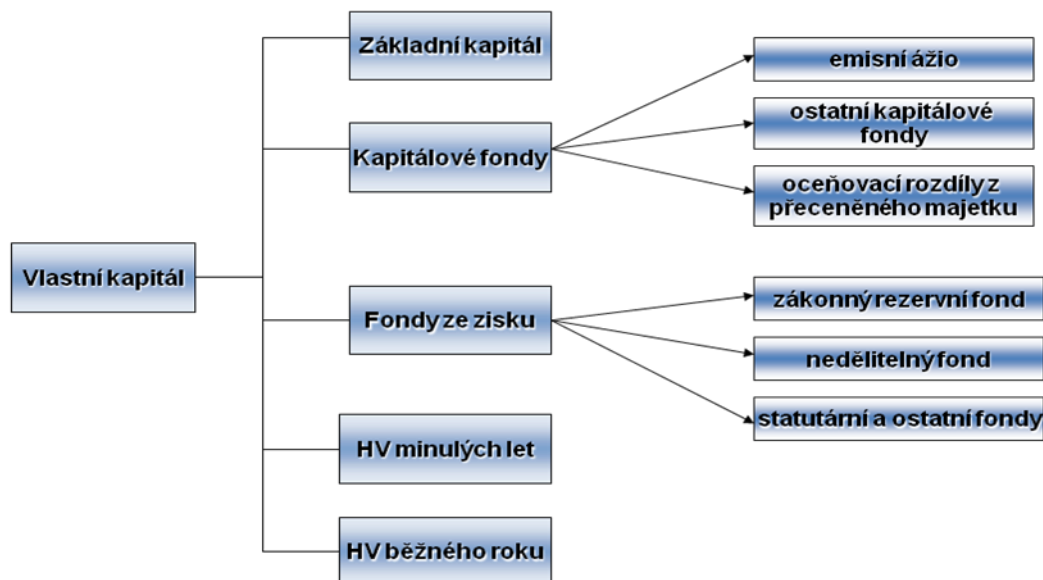
3.1.2.1 Vlastní zdroje

Vlastní zdroje financování, jsou takové zdroje, které do podniku přináší jednotliví společníci, akcionáři nebo samotná činnost podniku. Do skupiny vlastní zdrojů můžeme zahrnout tyto položky.

- Základní kapitál – obsahuje položky, které se týkají kapitálu vloženého při začátku podnikání, dále jeho změny, ale také vlastní cenné papíry. Hodnota základního kapitálu v podniku se většinou nemění. Do této skupiny tedy patří: základní kapitál, změny základního kapitálu, vlastní akcie a vlastní obchodní podíly.
- Kapitálové fondy – i tato položka je v bilanci složena z několika podskupin, které se zabývají například změnou emisního kurzu, vklady vlastníků mimo základní kapitál a také třeba oceňovacími rozdíly. Jednotlivé podskupiny se nazývají: emisní ážio, ostatní kapitálové fondy, oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků a oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách.
- Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku – každá účetní jednotka si z hospodářského výsledku nechává část peněz a ukládá si je do fondu, ať už to mají

dané zákonem nebo se jedná o jejich dobrovolné rozhodnutí. Patří sem tedy tyto fondy: zákonný rezervní fond, statutární a ostatní fondy.

- Výsledek hospodaření minulých let – pokud vyšel účetní jednotce v minulých letech zisk, může si ho daná jednotka nechat nerozdělený a využít až v jiném účetním období, v tomto případě použije položku nerozdělený zisk minulých let. V případě, že má daná účetní jednotka z minulých let ztrátu, použije položku neuhrazená ztráta z minulých let.
- Výsledek hospodaření běžného účetního období – částku, která se nachází v této kolonce rozvahy, je možné najít i v účetním výkazu zisku a ztráty, díky níž se kontroluje správnost vyhotovení tohoto výkazu. [3][15]



Obrázek 7: Rozdělení vlastního kapitálu. [1]

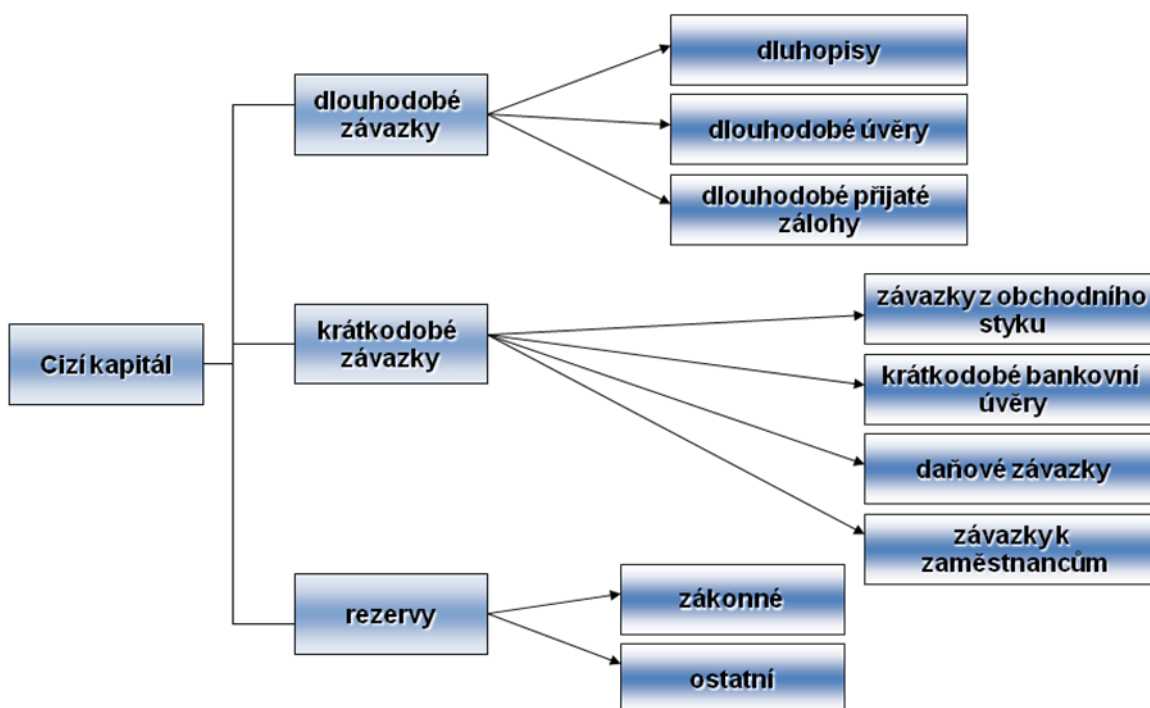
3.1.2.2 Cizí zdroje

Cizí zdroje financování jsou takové zdroje, které podnik získává dočasně od různých ekonomických subjektů v převážné většině za úplatu. Mezi cizí zdroje se řadí následující.

- Dlouhodobé závazky – jsou to závazky, které mají delší dobu splatnosti a to více než jeden rok a mohou mít odloženou daňovou povinnost. Do této položky patří: závazky z obchodních vztahů, závazky – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv, závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení, dlouhodobé přijaté zálohy,

vydané dluhopisy, dlouhodobé směnky k úhradě, dohadné účty pasivní, odložená daňová povinnost a také ostatní závazky.

- Krátkodobé závazky – jediný rozdíl oproti dlouhodobým závazkům je v tom, že tyto závazky mají dobu trvání menší než jeden rok. Do této skupiny spadají: závazky z obchodních vztahů, závazky – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv, závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení, závazky k zaměstnancům, závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, stát – daňové závazky a dotace, krátkodobé přijaté zálohy, vydané dluhopisy, dohadné účty pasivní a jiné závazky.
- Rezervy – jsou to položky, které si účetní jednotka vytváří na krytí nenadálého rizika nebo ztráty. Patří sem rezervy podle zvláštních právních předpisů, rezerva na důchody a podobné závazky, rezerva na daň z příjmů a ostatní rezervy.
- Bankovní úvěry a výpomoci – jedná se o veškeré dlouhodobé a krátkodobé bankovní úvěry a také a o finanční výpomoci od jiných než bankovních subjektů. [3][15]



Obrázek 8: Rozdělení cizího kapitálu. [1]

3.1.2.3 Časové rozlišení

Časové rozlišení na pasivní straně účetní rozvahy funguje na stejném principu jako časové rozlišení na straně aktiv, které je již výše popsáno. Jediným rozdílem je to, že toto časové rozlišení musí mít pasivní zůstatek. Časové rozlišení pasivní obsahuje výnosy příštích období a výdaje příštích období. [8]

3.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisků a ztrát jiným způsobem také výsledovka. Oproti rozvaze vypovídá tento účetní výkaz o hospodářské situaci podniku. Ukazuje tedy, jakého hospodářského výsledku společnost dosáhla za minulé a zároveň sledované účetní období.

Už název vypovídá o tom, že v tomto výkazu účetní jednotka porovnává náklady podniku s výnosy. Je tedy velice důležité si nejprve vyjasnit tyto pojmy. *„Náklad je snížení ekonomického prospěchu, jež se projeví ve formě snížení aktiv nebo zvýšení závazků. Oproti tomu výnos je zvýšení ekonomického prospěchu, které se projeví zvýšením aktiv, případně snížením závazků.“¹²*

Z výsledovky je možno zjistit, zda podniky hospodaří se ztrátou či nikoli, nebo v jaké výši jsou náklady a v jaké naopak výnosy. Náklady a zároveň i výnosy a hospodářský výsledek lze členit do několika typů a to:

- provozní náklady – do těchto nákladů se počítají například spotřeba materiálu, mzdy nebo odpisy, zkrátka náklady, které souvisí bezprostředně s provozem podniku,
- finanční náklady – patří sem takové náklady, které souvisejí s finanční stránkou podniku, například úroky, kurzové rozdíly,
- mimořádné náklady – tyto náklady vznikají účetní jednotce za mimořádné situace, například při živelné pohromě. [8]

¹² Účetní závěrka 2006/ Kolektiv autorů, 2006, str. 86

Stejným způsobem rozlišujeme i výnosy podniku a to:

- provozní výnosy – to jsou takové výnosy, které bezprostředně souvisí s provozem podniku, tedy například výnosy z prodeje zboží, služeb či výrobků,
- finanční výnosy – výnosy, které souvisí s finanční stránkou podniku, například úroky,
- mimořádné výnosy – vznikají za mimořádných nenadálých situací. [8]

Vzhledem k tomu, že hospodářský výsledek vypočítáme jako rozdíl výnosů a nákladů, tak i dělení hospodářského výsledku je v podstatě jedno a to samé. Záleží tedy na druzích nákladů a výnosů.

Provozní hospodářský výsledek je počítán jako rozdíl provozních výnosů a provozních nákladů. Takto to probíhá i u finančního či mimořádného hospodářského výsledku. Z těchto druhů hospodářských výsledků se poté vypočítá hospodářský výsledek běžného účetního období. Je to součet všech druhů hospodářských výsledků, u kterých je znaménko plus a odečte se hospodářský výsledek se znaménkem mínus. Pokud takováto situace s kombinací znamének plus a mínus nastane. V praxi se to stává velice často. Hospodářský výsledek může být v podobě zisku nebo ztráty.

Pro lepší pochopení této problematiky je vše zakresleno do tabulky 5.

Tabulka 5 – Druhy a výpočty hospodářského výsledku. Vlastní zpracování.

Druh hospodářského výsledku	Způsob výpočtu
Provozní	provozní výnosy - provozní náklady
Finanční	finanční výnosy - finanční náklady
Mimořádný	mimořádné výnosy - mimořádné náklady
Hospodářský výsledek běžného účetního období	Provozní + finanční + mimořádný

3.3 Cash-flow

Aby byl provoz podniku plynulý, musí být nejen dostatek potřebného materiálu, ale hlavně dostatek dostupného finančního majetku, tedy především peněz v pokladně a na bankovním účtu. To znamená dostatek volných peněžních prostředků. Dobré fungování podniku je založeno na platební schopnosti, z tohoto důvodu je důležité udržovat objem hotovosti na přiměřené úrovni odpovídající výši závazků.

Při správném finančním řízení podniku se chce účetní jednotka vyhnout problémům spojeným s obstaráváním krátkodobých úvěrů, prodejem finančního majetku a jiným nákladným situacím. Aby bylo plánování hotovosti reálné, musí být její stav vždy kladný. Stavem hotovosti se přitom rozumí její zůstatek k danému datu. Mezi jednotlivými předem vymezenými obdobími vzniká pohyb hotovosti, to je, že hotovost se zvyšuje nebo snižuje.

Pokud se hotovost zvyšuje, znamená to, že v podniku je kladný peněžní tok, pokud tomu je naopak, peněžní tok je záporný. Rozdíl příjmů a výdajů během daného období signalizuje zvýšení nebo snížení hotovosti.

Tento výkaz se nazývá jiným způsobem přehled o peněžních tocích. Podle názvu je již patrné, co je cílem tohoto výkazu. A to zobrazování změn peněžních prostředků podniku, jak ovlivňují změny v rozvaze a výsledovce peněžní prostředky. Ovšem hlavním cílem je informovat o tom, z jakých zdrojů účetní jednotka čerpala peněžní prostředky a jakým způsobem je použila. [15]

Cash-flow se vykazuje samostatně z provozní, finanční a investiční činnosti. Toto členění je již zmíněno u výkazu zisků a ztrát.

Účetní jednotky si mohou vybrat, jakou metodu sestavování cash-flow budou používat. Mají na výběr ze dvou používaných metod. A ty jsou následující:

- metoda přímá – vypočítá se rozdíl všech příjmů a výdajů uskutečněných za dané období,
- metoda nepřímá – nejprve se zjistí hospodářský výsledek, ke kterému se přičtou náklady podniku, které nebyly výdajem a příjmy, jež nebyly výnosem. A poté se odečtou výnosy, které nebyly příjmem a výdaje, které nebyly nákladem. [3][15]

3.4 Ostatní výkazy související s účetní závěrkou

Dalšími výkazy související s účetní závěrkou jsou například příloha k účetním výkazům nebo také přehled o změnách vlastního kapitálu. Oba tyto výkazy jsou stejně důležitými výkazy jako výše zmiňované.

- Příloha k účetním výkazům – podává informace o účetní jednotce jako celku, o účetních principech a zásadách, metodách oceňování, ale třeba také o způsobu odepisování. Další zajímavosti, které podává, jsou například informace o půjčkách, o zaměstnancích a v neposlední řadě také o všech zúčastněných osobách.
- Přehled o změně vlastního kapitálu – *„podává informace o zvýšení či snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi běžným a minulým obdobím, přičemž musí účetní jednotka rovněž vyčíslit vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých bylo čerpáno.“*¹³ [9][15]

¹³ Účetní závěrka 2006/ Kolektiv autorů, 2006, str. 111

4 Účetní uzávěrka a závěrka v Mlékárně Hlinsko, s.r.o.

Obchodní společnost Mlékárna Hlinsko, s.r.o. je velmi známou a prosperující firmou nejenom na českém trhu. Její existence se datuje již od roku 1936. Tehdy byla hlinecká mlékárna založena známou společností Nestlé. Ale pod svým nynějším obchodním názvem Mlékárna Hlinsko, s.r.o. je zapsaná v obchodním rejstříku teprve od prvního čtvrtletí roku 1993. Do obchodního rejstříku byla zapsaná u Krajského soudu v Hradci Králové. Informace získané z obchodního rejstříku jsou následující:

- datum zápisu: 18. 3. 1993 u Krajského soudu v Hradci Králové,
- obchodní firma: Mlékárna Hlinsko, s.r.o., se sídlem: Kouty 53, 539 01 Hlinsko,
- identifikační číslo: 48 16 91 88,
- právní forma: společnost s ručením omezeným,
- předmět podnikání: mlékárenství, výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona a opravy silničních vozidel,
- statutární orgán:

jednatel: Daniela Domáčková,

Hlinsko, 539 01

den vzniku funkce: 22. března 2011

zapsáno: 4. dubna 2011,

jednatel: Ing. Pavel Švec,

Sněžné, 592 03

den vzniku funkce: 26. února 2010

zapsáno: 11. března 2010. [11]

4.1 Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka v Mlékárně Hlinsko, s.r.o. se řídí podle vnitřní ekonomické směrnice Zásady vedení účetnictví. Tato směrnice se s každým novým účetním obdobím aktualizuje. Navrhuje a sestavuje ji vedoucí odboru Ekonomické informace (EVI) společně s vedoucím odboru Controlling (EVC) a odpovědným zaměstnancem ekonomického úseku (EU).

4.1.1 Oběžný majetek – oceňování, účtování a inventarizace

Tato společnost oceňuje veškeré nakoupené zásoby pořizovací cenou. Přitom pořizovací cenou rozumí cenu, za kterou jsou jednotlivé zásoby skutečně pořízeny včetně nákladů souvisejících s tímto pořízením. Do těchto nákladů započítávají přepravu, provize, pojistné, clo a také skonto.

Přebytky zásob, zbytkové produkty vrácené z výroby a odpady oceňuje tato společnost reprodukční pořizovací cenou.

Polotovary a hotové výrobky oceňují předem stanovenými vlastními náklady výroby. Kalkulace těchto nákladů je prováděna každoročně na začátku účetního období. V případě, že během daného účetního období dojde u základního materiálu k cenové odchylce, ekonomický ředitel je zmocněn provést aktualizaci kalkulací. Základním materiálem společnost rozumí takový materiál, který je důležitý při jejich výrobě např. syrové mléko. Cenová odchylka musí být oproti kalkulované hodnotě větší než +/- 10 %. Do vlastních nákladů výroby mlékárna započítává:

- přímé náklady, do kterých patří náklady na základní suroviny včetně dopravy, ostatní suroviny a obaly,
- ostatní přímé náklady, kam zahrnují náklady na energii úseku výroba, mzdové náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění úseku výroba a náklady na logistiku,
- výrobní režie.

Výrobky tato společnost oceňuje skladovou cenou, která je složena z přímých nákladů, ostatních přímých nákladů a také celkové výrobní režie.

Výše zmiňované způsoby ocenění zásob byly popsány v případě pořízení. Ovšem zásoby se musí také zaúčtovat v případě úbytku. Veškeré zásoby v Mlékárně Hlinsko, s.r.o. jsou tedy při úbytku oceňovány průměrnou cenou.

Po nakoupení a ocenění zásob následuje jejich zaúčtování. Účtování pořízení a zároveň také úbytku zásob účtují způsobem „A“ a analytická evidence je vedena podle jednotlivých skladů a odpovědných osob.

Na konci účetního období 2009 byla ve společnosti Mlékárna Hlinsko provedena fyzická inventura zásob. Při provedení této inventury převážním, přepočítáním a následným porovnáním stavu se stavem v účetnictví byl zjištěn následující stav:

- u výrobků nebyl zjištěn žádný rozdíl,
- v případě materiálu vznikly nepotřebné a nepohyblivé zásoby, do kterých patří obaly, etikety, fólie na máslo, lepidlo a přísady.

V takovýchto případech vytváří společnost opravné položky, které zobrazuje tabulka 6. V tabulce je možné vidět tvorbu opravných položek k materiálu a výrobkům během roku 2009. Hodnoty jsou zachyceny v jednotkách tis. Kč. [17]

Tabulka 6 – Opravné položky k zásobám. [17]

Opravné položky k:	Zůstatek k 1. 1. 2009	Tvorba	Zúčtování	Zůstatek k 31. 12. 2009
materiálu	0	2 182	0	2 182
výrobkům	28 438	0	28 438	0

4.1.2 Dlouhodobý majetek – ocenění, účtování a inventarizace

Dlouhodobým majetkem se stávají věci v této společnosti až po zabezpečení veškerých stavebních, ekologických, bezpečnostních, hygienických, právních a požárních předpisů a požadavků. Nákup tohoto majetku je zde prováděn na základě plánu investičních akcí, který musí předem schválit jednatel společnosti.

Stejně jako u zásob se oceňuje tento majetek pořizovací, reprodukční cenou a dále vlastními náklady. Do vlastních nákladů patří veškeré přímé náklady, výrobní režie, a jestliže majetek přesahuje úsek jednoho účetního období i nepřímé náklady správního charakteru. Dále do nákladů na ocenění řadí například náklady na licence, patenty a jiná práva využitá při pořízení, přípravu a zabezpečení majetku, průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce, ale také třeba náklady na patentové rešerše, správní poplatky a odměny za poradenské služby.

Odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku probíhá na základě sestaveného odpisového plánu, který odpovídá právní úpravě ZDP. Společnost provádí jak účetní tak i daňové odpisy. V případě daňových odpisů pak provádí rovnoměrné i zrychlené odpisování, ovšem záleží na druhu majetku. Například:

- paletizační linka I.H.S. – PKL4 – zrychlené odpisy, 2. odpisová skupina,
- řídicí systém příjmu mléka – zrychlené odpisy, 1. odpisová skupina,
- pavilon příjem mléka – rovnoměrné odpisy, 5. odpisová skupina,
- vysokozdvížený vozík TCM č. 24 – zrychlené odpisy, 2. odpisová skupina,
- administrativní budova – rovnoměrné odpisy, 6. odpisová skupina.

První odpis u dlouhodobého hmotného majetku je proveden v měsíci, kdy byl majetek zařazen do užívání. U dlouhodobého nehmotného majetku až následující měsíc po zařazení do užívání.

Mlékárna provedla fyzickou inventuru u dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Stav, který byl zjištěn při fyzické inventuře, byl následně porovnán se stavem v účetnictví. Stav v účetnictví je zachycen v evidenci „Majetek“. V tomto případě nebyl zjištěn žádný rozdíl, což tedy znamená, že stav skutečný se rovná stavu v účetnictví a nenastalo ani manko ani přebytek.

Byla provedena také inventura výše zmiňovaných odpisů, kde se zjišťovala doba zbytkové použitelnosti. Tato doba byla poté porovnána s dobou použitelnosti z odhadu současného technického stavu majetku. Ovšem rozdíl nebyl zjištěn. [17]

4.1.3 Tvorba opravných položek

Jak již bylo zmíněno u inventarizace zásob, opravné položky Mlékárna Hlinsko, s.r.o. tvoří. Tvoří je k účtům majetku, kdy nastane inventarizační rozdíl u ocenění, ovšem tento stav není trvalého charakteru. Po provedení dokladové inventury v účetním období 2009 byl zjištěn u opravných položek následující stav. Opravné položky:

- k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku a zároveň k dlouhodobému finančnímu majetku mlékárna nevytvářela,

- k zásobám (materiálu a výrobkům) byly vytvořeny, opravná položka k materiálu je již výše popsána a v případě výrobků byly opravné položky zaúčtovány, protože pominul důvod jejich existence,
- k pohledávkám byly vytvořeny a to ve výši, kterou zobrazuje tabulka 7. Zákonné opravné položky k pohledávkám byly vytvořeny ve výši 20 % a jsou soudně nevymáhané u společnosti Euromilk. Účetní opravná položka byla vytvořena ve zbytku tedy ve výši 80 % k té samé společnosti. Soudně nevymáhané jsou z důvodu částečné úhrady pohledávek společnosti Euromilk.

Tabulka 7 – Opravné položky k pohledávkám. [17]

Opravné položky k:	Zůstatek k 1. 1. 2009	Tvorba	Zúčtování	Zůstatek k 31. 12. 2009
pohledávkám – zákonné	6 340	18	803	5 555
pohledávkám – účetní	3 567	73	76	3 564

Celkové zobrazení opravných položek je zachyceno v tabulce 8.

Tabulka 8 – Souhrn opravných položek v Mlékárně Hlinsko. [17]

Opravné položky k:	Zůstatek k 1. 1. 2009	Tvorba	Zúčtování	Zůstatek k 31. 12. 2009
Materiálu	0	2 182	0	2 182
Výrobkům	28 438	0	28 438	0
dlouhodobému majetku	0	0	0	0
dlouhodobému finančnímu majetku	0	0	0	0
pohledávkám – zákonné	6 340	18	803	5 555
pohledávkám – účetní	3 567	73	76	3 564

Opravné položky k pohledávkám během účetního období tato společnost vytváří po lhůtě splatnosti v následujících podobách:

- 90 dnů – 25%,
- 180 dnů – 50%,
- 270 dnů – 75%,
- 380 dnů – 100%.

Opravné položky jsou v Mlékárně Hlinsko, s.r.o. zrušeny nebo sníženy pokud inventarizace v následujícím účetním období neprokáže opodstatněnost jejich výše. [17]

4.1.4 Tvorba rezerv

Zákonná rezerva na opravy dlouhodobého hmotného majetku se v této společnosti vytváří ve spolupráci s ekonomickým, výkonným a také technickým ředitelem. Náklady, na jejichž úhradu se rezervy v mlékárně vytvořily, se musí přednostně uhradit z těchto rezerv. Rezervy se zruší ve prospěch nákladů ve stejném zdaňovacím období, kdy pominuly důvody, pro které je společnost vytvořila. [17]

Během dokladové inventarizace posuzuje společnost Mlékárna Hlinsko výši a odůvodněnost jednotlivých rezerv. Při této inventarizaci k rozvahovému dni 31. 12. 2009, byl zjištěn následující stav, který je zachycen v tabulce 9.

Tabulka 9 – Jednotlivé položky ostatních rezerv. [17]

Druh rezervy	Zůstatek k 1. 1. 2009	Tvorba	Čerpání	Rozpuštění	Zůstatek k 31. 12. 2009
na případné budoucí náklady	1 556	3 002	1 176	0	3 382
na odměny	9 200	3 162	9 200	0	3 162
na výkyvy hospodaření	52 048	0	18 303	0	33 745
na ztráty z prodeje palet	0	1 700	0	0	1 700
Ostatní rezervy celkem	62 804	7 864	28 679	0	41 989

V tabulce 9 jsou zachyceny jednotlivé druhy ostatních rezerv. Například rezerva na případné budoucí náklady zahrnuje rezervu na soudní spor se společností Proagro Radešínská Svratka a Zemědělské družstvo Nová Ves ve výši 2 959 tis. Kč a rezervu na smluvní pokutu RWE ve výši 42 tis. Kč. Nově byla také vytvořena rezerva na ztráty z prodeje palet ve výši 1 700 tis. Kč. Účetní rezerva na výkyvy hospodaření obsahuje budoucí ztráty z prodeje mléčných výrobků.

4.1.5 Výpočet odložené a splatné daně z příjmů za rok 2009

Mlékárna Hlinsko, s.r.o. je účetní jednotka, která musí vytvářet účetní závěrku v plném rozsahu. Z toho vyplývá, že také vykazuje a účtuje o odložené dani. Výpočet této daně je následující:

Tabulka 10 – Výpočet odložené daně. [17]

Nedaňové opravné položky a rezervy:

Položka	Částka	Sazby	Odložená daň
OP - Materiál	2 182 435	19%	414 663
Rezerva (odměny)	3 162 400	19%	6 008 556
Rezerva (výkyvy hospodaření)	33 744 380	19%	6 411 432
Rezerva (ztráty z prodeje palet)	1 700 000	19%	323 000
Rezerva (na případné budoucí náklady)	3 382 555	19%	642 685
Daňová ztráta	3 140 000	19%	596 600
Základ pro daňovou pohledávku	47 311 770		8 989 236

Rozdíl zůstatkových cen dlouhodobého majetku:

Zůstatková cena účetní	290 314 944		
Zůstatková cena daňová	235 014 747		
Základ pro daňový závazek	55 300 197	19%	10 507 037

Základ pro daňový závazek	55 300 197
Základ pro daňovou pohledávku	47 311 770
Základ odložené daně	7 988 427
Sazba daně z příjmů	19%
Odložený daňový závazek	1 517 801

Oproti dani odložené, jejíž výpočet lze vidět v tabulce 10, v tabulce 11 je zachycen výpočet daně splatné za rok 2009.

Tabulka 11 – Výpočet splatné daně za účetní období roku 2009. [10][17]

Položka	Částka
Účetní hospodářský výsledek před zdaněním	56 252 009,16
Položky zvyšující základ daně	7 204 081,00
Rozdíl mezi účetní a daňovou ZC prodaného a likvidovaného majetku	1 448 479,00
Celkem položky zvyšující základ daně	8 652 560,00
Položky snižující základ daně	52 444 538,00
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	5 939 895,00
Celkem položky snižující základ daně	58 384 433,00

Položky odečitatelné od základu daně	5 170 462,16
Základ daně před úpravou	1 349 674,00
Dary	67 483,00
Základ daně	1 282 191,00
Zaokrouhlený základ daně (na tis. Kč)	1 282 000,00
Sazba daně	20%
Daň před uplatněním slevy	256 400,00
Slevy na dani	256 440,00
Daň po slevě	0

Z této tabulky 11 je patrné, že hodnota splatné daně v mlékárně je nulová. Tato situace nastala z jednoho důvodu a to, že firma uplatňuje poměrnou část ztráty z roku 2008. Ztráta činí 5 170 462,16 Kč. Do položek zvyšující základ daně v roce 2009 mlékárna zařadila např. náklady na reprezentaci, ostatní sociální náklady, manka a škody a také rezervy na ztrátu z prodeje palet. Hodnota u položky, která naopak snižuje základ daně, se skládá ze součtu částek, které jsou u zúčtovaných rezerv na odměny a na ztráty z prodeje. Dále jsou tam také zahrnuty zúčtované opravné položky k pohledávkám a výrobkům. Mezi slevy, které tato společnost uplatňuje, patří sleva za zaměstnávání osob se zdravotním postižením v hodnotě 147 240 Kč a za zaměstnávání osob s těžším zdravotním postižením v hodnotě 109 200 Kč.

4.2 Účetní závěrka

Mlékárna Hlinsko, s.r.o. jak již bylo výše zmíněno, musí vytvářet účetní závěrku v plném rozsahu a obsahovat rozvahu, výkaz zisku a ztrát, výkaz o změnách vlastního kapitálu, cash flow a přílohu k účetní závěrce. Následně musí být tato závěrka zkontrolována a schválena nezávislým auditorem. Všechny tyto výkazy, zprávu o auditu a případně další informace tato společnost slučuje do jednoho dokumentu a to výroční zprávy.

Účetní období má tato společnost stejné jako kalendářní rok, tedy od 1. 1. do 31. 12. konkrétního roku. Rozvahovým dnem poté rozumí tato společnost 31. 12. daného roku.

Účetní závěrka, která bude v této práci rozebrána, je za účetní období roku 2009. Rozvahovým dnem je tedy 31. 12. 2009. Stejně jako účetní uzávěrka i účetní závěrka v této společnosti se řídí podle vnitřní ekonomické směrnice Zásady vedení účetnictví.

4.2.1 Rozvaha

Tabulka 12 – Rozvaha společnosti Mlékárna Hlinsko. [17]

Označení		AKTIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé úč. obd.
a	b	c	Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4	
	AKTIVA CELKEM	(ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001	1 118 939	-324 744	794 195	949 198
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál		002	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek	(ř. 04 + 13 + 23)	003	613 981	-313 443	300 538	319 515
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	(ř. 05 až 12)	004	15 444	-13 742	1 702	1 529
B. I. 1.	Zřizovací výdaje		005	292	-292	0	0
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje		006	0	0	0	0
3.	Software		007	14 698	-13 111	1 587	1 409
4.	Ocenitelná práva		008	339	-339	0	0
5.	Goodwill		009	0	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek		010	0	0	0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek		011	0	0	0	120
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek		012	115	0	115	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	(ř. 14 až 22)	013	598 537	-299 701	298 836	317 986
B. II. 1.	Pozemky		014	1 354	0	1 354	989
2.	Stavby		015	200 857	-35 046	165 811	154 970
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí		016	380 050	-259 319	120 731	101 784
4.	Pěstitelské 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	6 168	-5 336	832	1 568
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek		020	2 707	0	2 707	41 337

Zpracováno v souladu s vyhláškou
č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

ROZVAHA (v celých tisících Kč)

ke dni 31. 12. 2009

IČ
48 16 91 88

Obchodní firma nebo jiný
název účetní jednotky

Mlékárna Hlinsko, s.r.o.

Sídlo, bydliště nebo místo
podnikání účetní jednotky

Kouty 53
Hlinsko v Čechách
539 01

	8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	7 401	0	7 401	17 338
	9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	0	0	0	0
B. III.		Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	0	0	0	0
B. III.	1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	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 - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0
	5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0	0	0	0
	6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
	7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0
C.		Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	498 409	-11 301	487 108	618 270
C. I.		Zásoby (ř. 33 až 38)	032	164 334	-2 182	162 152	212 559
C. I.	1.	Materiál	033	101 179	-2 182	98 997	75 890
	2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	718	0	718	2 308
	3.	Výrobky	035	55 451	0	55 451	127 365
	4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
	5.	Zboží	037	33	0	33	43
	6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	6 953	0	6 953	6 953
C. II.		Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	151	0	151	176
C. II.	1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
	2.	Pohledávky - ovládající a řídicí 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	92	0	92	92
	6.	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
	7.	Jiné pohledávky	046	59	0	59	84
	8.	Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0
C. III.		Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	319 434	-9 119	310 315	388 474
C. III.	1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	298 006	-9 061	288 945	318 180
	2.	Pohledávky - ovládající a řídicí 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	6 744	0	6 744	22 246
	7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	5 279	0	5 279	5 201

	8.	Dohadné účty aktivní	056	7 802	0	7 802	230
	9.	Jiné pohledávky	057	1 603	-58	1 545	42 617
C. IV.		Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	14 490	0	14 490	17 061
C. IV.	1.	Peníze	059	182	0	182	87
	2.	Účty v bankách	060	14 308	0	14 308	16 974
	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	6 549	0	6 549	11 413
D. I.	1.	Náklady příštích období	064	4 868	0	4 868	10 594
	2.	Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
	3.	Příjmy příštích období	066	1 681	0	1 681	819
Označení		PASIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období		Minulé účetní období	
a		b	c	5		6	
		PASIVA CELKEM (ř. 68 + 86 + 119)	067	794 195		949 198	
A.		Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 79 + 82 + 85)	068	289 768		235 034	
A. I.		Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	152		152	
A. I.	1.	Základní kapitál	070	152		152	
	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	0		0	
A. II.	1.	Emisní ážio	074	0		0	
	2.	Ostatní kapitálové fondy	075	0		0	
	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	172 328		172 328	
A. III.	1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	080	4 000		4 000	
	2.	Statutární a ostatní fondy	081	168 328		168 328	
A. IV.		Výsledek hospodaření minulých let (ř. 83 + 84)	082	62 554		92 620	
A. IV.	1.	Nerozdělený zisk minulých let	083	62 554		92 620	
	2.	Neuhrazená ztráta minulých let	084	0		0	
A. V.		Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	085	54 734		-30 066	
B.		Cizí zdroje (ř. 87 + 92 + 103 + 115)	086	494 111		695 625	
B. I.		Rezervy (ř. 88 až 91)	087	41 989		62 804	

B. 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	41 989	62 804
B. II.		Dlouhodobé závazky (ř. 93 až 102)	092	1 518	23 508
B. II.	1.	Závazky z obchodních vztahů	093	0	0
	2.	Závazky - ovládající a řídicí 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	23 508
	10.	Odložený daňový závazek	102	1 518	0
B. III.		Krátkodobé závazky (ř. 104 až 114)	103	215 969	275 564
B. III.	1.	Závazky z obchodních vztahů	104	161 900	179 953
	2.	Závazky - ovládající a řídicí 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	6 812	7 717
	6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	3 184	2 410
	7.	Stát - daňové závazky a dotace	110	1 006	1 026
	8.	Krátkodobé přijaté zálohy	111	0	0
	9.	Vydané dluhopisy	112	0	0
	10.	Dohadné účty pasivní	113	6 379	6 378
	11.	Jiné závazky	114	36 688	78 080
B. IV.		Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 116 až 118)	115	234 635	333 749
B. IV.	1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	116	81 500	103 487
	2.	Krátkodobé bankovní úvěry	117	153 135	230 262
	3.	Krátkodobé finanční výpomoci	118	0	0
C. I.		Časové rozlišení (ř. 120 + 121)	119	10 316	18 539
C. I.	1.	Výdaje příštích období	120	10 316	18 539
	2.	Výnosy příštích období	121	0	0

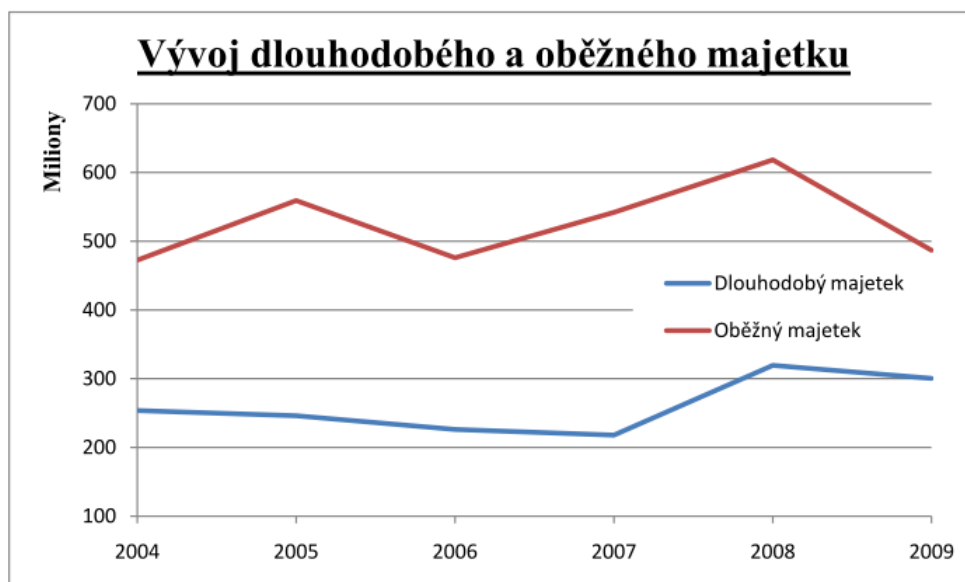
- V tabulce 12 na řádce 003 je možné vidět celkové hodnoty dlouhodobého majetku za běžné účetní období roku 2009. Z toho potom netto hodnota je ve výši 300 538 tis. Kč. Celková výše dlouhodobého majetku se skládá z hodnot dlouhodobého hmotného, nehmotného a finančního majetku.
- Dlouhodobý nehmotný majetek, který se nachází na řádce 004, se v brutto hodnotě zvýšil oproti minulému účetnímu období o 1 018 tis. Kč. V roce 2009 byl nakoupen software systém GIST Controlling v celkové hodnotě 1 018 tis. Kč.
- Dlouhodobý hmotný majetek zachycen na řádce 013 se v netto hodnotě snížil v roce 2009 oproti roku 2008 o částku 19 150 tis. Kč. V roce 2009 společnost nakoupila např. nákladní automobil Mercedes Benz, kotel LOOS nebo také potiskovací stroj Metronic alphaJET.
- V položce jiný dlouhodobý majetek, kterou lze nalézt na řádce 019 uvádí mlékárna pořizovací náklady k dlouhodobému hmotnému majetku pořízenému na leasing. Jedná se o linky na plnění litrového mléka CFA 507 a CFA 510.
- Dlouhodobý finanční majetek tato společnost žádný nevlastní proto i položka na řádce 023 je nulová.
- Dále je možné v tabulce 12 na řádce 031 vidět celkové hodnoty oběžného majetku. Z toho je potom netto hodnota ve výši 487 108 tis. Kč. I tato hodnota se skládá z několika položek a to ze zásob, dlouhodobých a krátkodobých pohledávek a krátkodobého finančního majetku.
- Z rozvahy společnosti je patrné meziroční snížení hodnoty zásob v netto hodnotě o 50 407 tis. Kč. Nejvyšší zásluhu na tomto snížení mají výrobky, u kterých klesla hodnota o více než polovinu z 127 365 tis. na 55 451 tis. Kč.
- Na řádce 056 jsou vykázány dohadné účty aktivní, které zahrnují dotace na školní mléko a dotace na sušené mléko.
- Hodnota aktivního časového rozlišení odpovídá částce 6 549 tis. Kč. Největší podíl na této částce má položka nákladů příštích období, která se nachází na řádce 064. Je to hodnota na pořízení majetku formou leasingu. Dále jsou zde náklady na ISO a IFS a také náklady na návrhy obalů. Do příjmů příštích období zahrnuje tato společnost provize životního a penzijního připojištění, vrubopis Alimpex Food a také dotace na sušené mléko z roku 2006.
- V tabulce 12 v pasivních položkách je např. zachycen základní kapitál, který je neměnný hodnota odpovídá zápisu v obchodním rejstříku.

- Dále jsou zde zachyceny ostatní rezervy, které jsou již popsány v předchozím textu.
- Řádek 103 vykazuje krátkodobé závazky, které se oproti minulému účetnímu období 2008 snížily a to o částku 59 595 tis. Kč. Hlavní příčinou tohoto stavu jsou snížené hodnoty u závazků z obchodních vztahů o 18 053 tis. Kč a též u daňových závazků o 20 tis. Kč.
- U pasivního časového rozlišení došlo oproti minulému období ke snížení hodnoty o 8223 tis. Kč. Významnými položkami tohoto časového rozlišení jsou výdaje na bonusy za rok 2009, ovšem přiznané budou až v roce 2010 a dále jsou to služby: EKO-KOM, plyn, doprava, pojistné a vystavené dobropisy. [17]

Následující tabulka 13 a obrázek 9 zobrazují vývoj dlouhodobého a oběžného majetku. Je patné, že dlouhodobý majetek společnosti Mlékárna Hlinsko, s.r.o. má v posledních dvou letech nejvyšší hodnotu, která přesahuje 300 000 tis. Kč. Oběžný majetek má nejvyšší hodnotu v roce 2008.

Tabulka 13 – Oběžný a dlouhodobý majetek v letech 2004 až 2009 v tis. Kč. [17]

Položka	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Dlouhodobý majetek	253 762	246 072	226 209	217 866	319 515	300 538
Oběžná aktiva	472 489	559 041	476 014	542 029	618 270	487 108

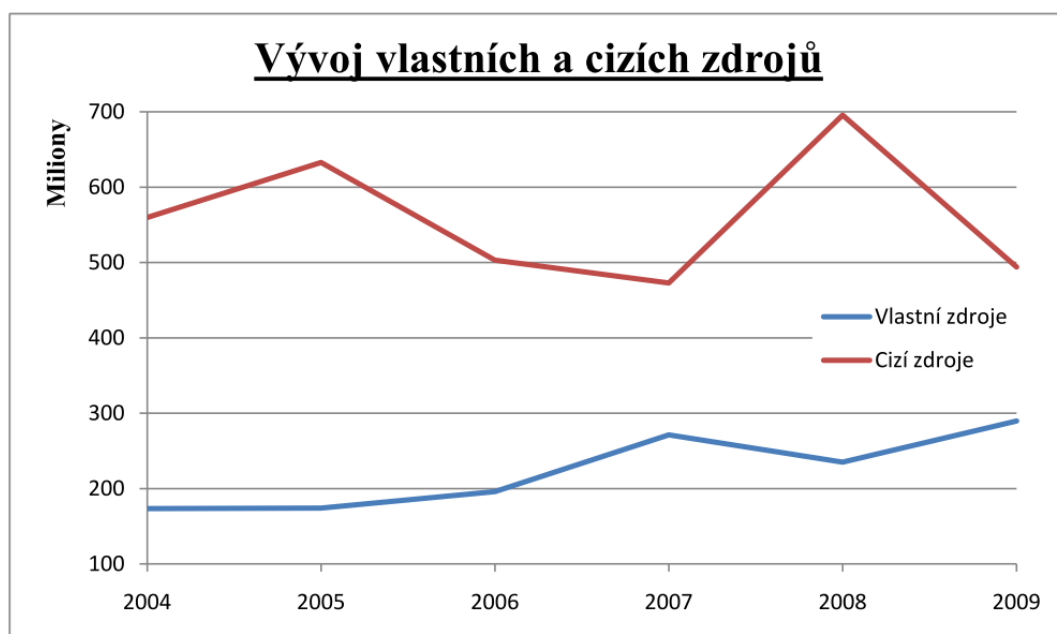


Obrázek 9 – Vývoj oběžného a dlouhodobého majetku. [17]

V další tabulce 14 je zachycen vývoj vlastních a cizích zdrojů, ze kterého je patrné, že cizí zdroje v roce 2009 byly oproti roku předcházejícímu výrazně sníženy. Tato situace je zachycena také na obrázku 10.

Tabulka 14 – Přehled vlastního a cizího kapitálu v letech 2004 až 2009 v tis. Kč. [17]

Položka	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Vlastní kapitál	173 527	174 163	195 886	271 289	235 034	289 768
Cizí zdroje celkem	559 706	632 922	503 121	472 950	696 625	494 111



Obrázek 10 – Vývoj vlastního a cizího kapitálu. [17]

4.2.2 Výkaz zisku a ztráty

Tabulka 15 – Výkaz zisku a ztráty ve společnosti Mlékárna Hlinsko. [17]

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů		VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY (v celých tisících Kč)		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Mlékárna Hlinsko, s.r.o.	
		ke dni 31. 12. 2009			
		IČ		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
		48 16 91 88		Kouty 53 Hlinsko v Čechách 539 01	
Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období		
			sledovaném 1	minulém 2	
I.	Tržby za prodej zboží	01	2 275	1 472	
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	2 307	1 660	
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	-32	-188	
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	1 953 044	2 448 001	
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	2 051 297	2 360 357	
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-99 811	84 024	
3.	Aktivace	07	1 558	3 620	
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	1 816 360	2 241 780	
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	1 630 880	2 031 227	
B. 2.	Služby	10	185 480	210 553	
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	136 652	206 033	
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	103 305	126 886	
C. 1.	Mzdové náklady	13	79 066	100 482	
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0	
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	20 148	22 322	
C. 4.	Sociální náklady	16	4 091	4 082	
D.	Daně a poplatky	17	255	215	
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	32 591	41 925	

III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	(ř. 20 + 21)	19	22 800	13 390
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku		20	5 764	4 213
III. 2	Tržby z prodeje materiálu		21	17 036	9 177
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	(ř. 23 + 24)	22	19 816	11 534
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku		23	1 249	871
F. 2	Prodaný materiál		24	18 567	10 663
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období		25	-47 859	8 400
IV.	Ostatní provozní výnosy		26	19 079	22 478
H.	Ostatní provozní náklady		27	10 026	34 048
V.	Převod provozních výnosů		28	0	0
I.	Převod provozních nákladů		29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření	[ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	60 397	18 893
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů		31	0	0
J.	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 a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem		34	0	0
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů		35	0	0
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku		37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku		38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů		39	104 416	42 528
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů		40	98 824	101 588
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	(+/-)	41	0	0
X.	Výnosové úroky		42	56	1 763
N.	Nákladové úroky		43	8 658	8 180
XI.	Ostatní finanční výnosy		44	24 680	23 410
O.	Ostatní finanční náklady		45	25 815	12 295
XII.	Převod finančních výnosů		46	0	0
P.	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	-4 145	-54 362
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	(ř. 50 + 51)	49	1 518	-5 403
Q. 1.	- splatná		50	0	-5 403
Q. 2.	- odložená		51	1 518	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	(ř. 30 + 48 - 49)	52	54 734	-30 066
XIII.	Mimořádné výnosy		53	0	0

R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1.	- splatná	56	0	0
S. 2.	- odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	54 734	-30 066
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	56 252	-35 469

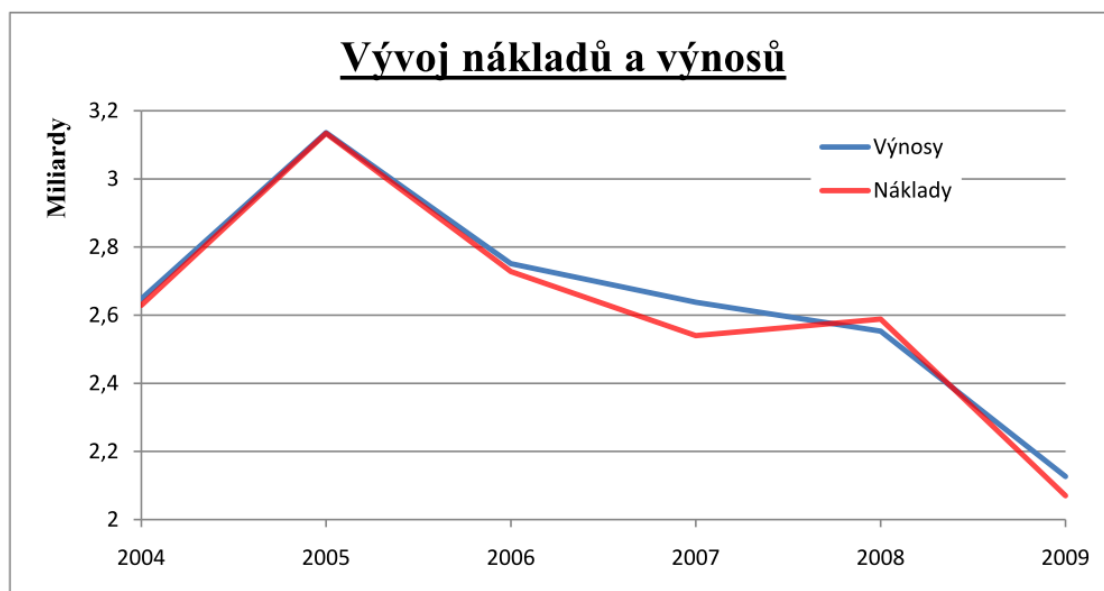
- V tabulce 15 na řádku 05 je zachycena výše tržeb vlastních výrobků a služeb, kde jsou zahrnuty také finanční bonusy a to ve výši 83 817 tis. Kč a dále odměny za včasnou platbu ve výši 2 488 tis. Kč.
- Odpisy dlouhodobého majetku, které se nacházejí na řádku 18, odpovídají svou výší hodnotě majetku. V roce 2009 Mlékárna Hlinsko, s.r.o. přehodnotila u vybraných druhů majetku dobu použitelnosti a následně prodloužila dobu účetních odpisů.
- Na řádku 25 je zachycena změna stavu rezerv a opravných položek, kde je vykázána záporná hodnota. Změna stavu rezerv je z největší části ovlivněna čerpáním rezervy na výkyvy hospodaření a rezervy na odměny. U opravných položek má na změnu stavu největší vliv zúčtování opravné položky k výrobkům a opravných položek k pohledávkám.
- Ostatní provozní výnosy, které jsou zobrazeny na řádku 26, se oproti minulému účetnímu období snížily. Významné částky této položky jsou dotace na školní mléko ve výši 2 981 tis. Kč, dále bonus za včasnou platbu ve výši 2 714 tis. Kč a také třeba dotace k exportu 6 693 tis. Kč.
- Naproti tomu ostatní provozní náklady se skládají z majetkového pojistného, které mělo hodnotu 1 257 tis. Kč, manka a škody 2 393 tis. Kč a dále emisní povolenky 3 393 tis. Kč. I tato položka ve výkazu zisku a ztrát byla oproti minulému roku 2008 nižší.
- Na základě změny stavu u opravných položek a rezerv provozní výsledek hospodaření, který je zachycen na řádku 30, vzrostl o 41 504 tis. Kč.

- Řádek 44 a 45 je spojen s ostatními finančními výnosy a náklady. Ostatní finanční výnosy ve výši 24 680 tis. Kč tvoří kurzové zisky. Oproti tomu ostatní finanční náklady tvoří kurzové ztráty a to v hodnotě 24 953 tis. Kč.
- Mimořádné náklady ani výnosy v účetním období roku 2009 ve společnosti Mlékárna Hlinsko, s.r.o. nenastaly.
- Poslední kolonkou ve výkazu zisku a ztrát této společnosti je výsledek hospodaření před zdaněním. Hodnota této položky je oproti minulému účetnímu období výrazně vyšší a to o 91 721 tis. Kč. [17]

Následující tabulka 16 a obrázek 11 jsou zaměřeny na vývoj výnosů a nákladů v rozmezí šesti let. Výnosy a náklady jsou zachyceny od roku 2004 do roku 2009. Z tohoto vývoje je patrné, že nejvyšší hodnoty byly v roce 2005 a nejnižší naopak v roce sledovaném a to 2009.

Tabulka 16 – Přehled výnosů a nákladů v období 2004 až 2009 v tis. Kč. [17]

Položka	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Výnosy celkem	2 648 107	3 135 625	2 751 058	2 637 952	2 553 042	2 126 350
Náklady celkem	2 628 790	3 133 409	2 728 090	2 540 035	2 588 511	2 070 098



Obrázek 11 – Vývoj nákladů a výnosů. [17]

4.2.3 Cash flow, přehled o změnách vlastního kapitálu a příloha k účetní závěrce

Společnost Mlékárna Hlinsko, s.r.o. výkaz cash flow za rok 2009 sestavila, ale neposkytla ho ke zveřejnění, neboť to již nyní není povinností účetní jednotky.

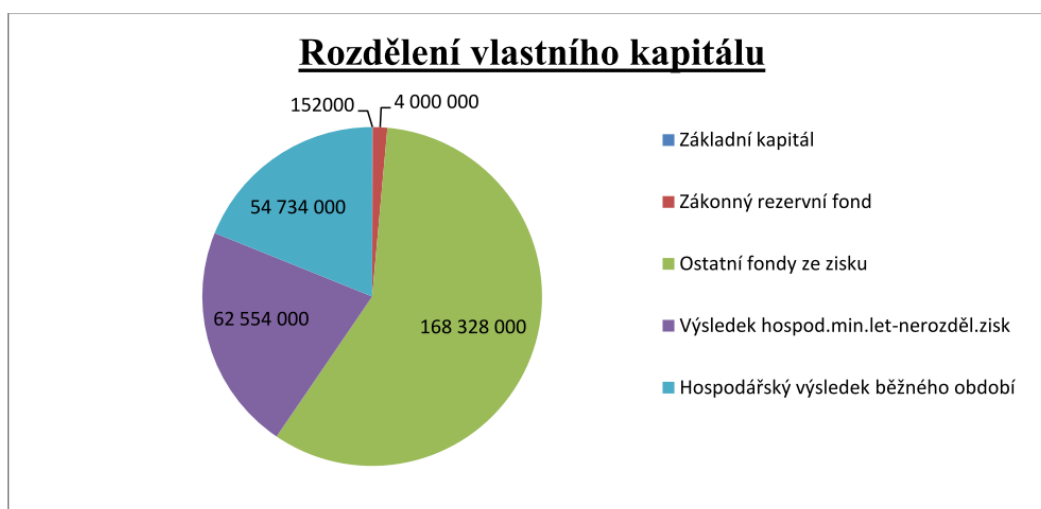
Tabulka 17 – Přehled o změnách vlastního kapitálu v mlékárně. [17]

Označení a	TEXT b	Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek
A.	Základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku	152	0	0	152
B.	Základní kapitál nezapsaný v obchodním rejstříku	0	0	0	0
C.	Součet A +/- B	152	XX	XX	XX
D.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	0	0	0	0
*	Součet A +/- B +/- D	XX	XX	XX	152
E.	Emisní ážio	0	0	0	0
F.	Rezervní fondy	4 000	0	0	4 000
G.	Ostatní fondy ze zisku	168 328	0	0	168 328
H.	Kapitálové fondy	0	0	0	0
I.	Rozdíly z přecenění nezahrnuté do hospodářského výsledku	0	0	0	0
J.	Zisk z minulých účetních období	92 620	0	30 066	62 554
K.	Ztráta z minulých účetních období	-30 066	0	-30 066	0
L.	Zisk/ztráta za účetní období po zdanění	XX	0	XX	54 734
*	Celkem	235 034	0	0	289 768

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Mlékárna Hlinsko, s.r.o.		
	ke dni 31. 12. 2009			
	<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <td style="padding: 5px;">IČ</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">48 16 91 88</td> </tr> </table>	IČ	48 16 91 88	Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky Kouty 53 Hlinsko v Čechách 539 01
IČ				
48 16 91 88				

V tomto výkazu je možné vidět např. položku rezervní fond, který je tvořen ze zákona a to ve výši 4 000 tis. Kč. Také ostatní fondy ze zisku s hodnotou 168 328 tis. Kč. Do této kolonky Mlékárna Hlinsko započítává ostatní fond rizikový, fond na krytí ztrát z podnikové činnosti a dále sociální fond. Veškeré prostředky v těchto fondech byly vytvořeny během minulých let. Dále je možné z tohoto výkazu zjistit zisk či ztrátu z minulých účetních období.

Poslední obrázek 12 zachycuje rozdělení vlastního kapitálu, ze kterého je viditelné, že největší část vlastního kapitálu tvoří ostatní fondy ze zisku a naopak nejmenší část základní kapitál.



Obrázek 12 – Rozdělení vlastního kapitálu ve společnosti. [17]

Příloha k účetní závěrce poskytuje velmi důležité informace o společnosti Mlékárna Hlinsko, s.r.o., které jsou stanoveny Zákonem o účetnictví a doplňují výše zmíněné výkazy, nebo nejsou tyto informace ve výkazech zohledněny.

Přehled některých informací, které se v příloze vyskytují je následující:

- přijaté dotace na investiční účely,
- přijaté dotace na provozní účely,
- informace o zaměstnancích a o čerpání osobních nákladů,
- výše peněžního a naturálního plnění stávajících členů,
- dlouhodobé bankovní úvěry,
- seznam nakoupeného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

5 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo seznámit všechny, kteří se zajímají o účetní uzávěrku a závěrku s jejich postupy, formální a obsahovou náplní, ale také právními předpisy, které se touto problematikou zabývají. Vše bylo následně zhodnoceno v praktické části.

V praktické části této práce byly popsány jednotlivé operace účetní uzávěrky a následné vyhodnocení vybraných položek dvou účetních výkazů ve společnosti Mlékárna Hlinsko s.r.o. Na základě tohoto vyhodnocení bylo zjištěno, že společnost splňuje veškeré podmínky věrného a poctivého obrazu účetnictví. Nedošlo k chybě při provádění inventarizace a následného uzavírání účtů, tedy při sestavení účetní uzávěrky. Chyba nebyla objevena ani u sestavování jednotlivých účetních výkazů.

V mlékárně Hlinsko, s.r.o. tvoří 61,33 % aktiv dlouhodobý majetek a zbylá část 38,67 %, tvoří majetek oběžný. V případě porovnání vlastních a cizích zdrojů je poměr následující. Vlastní zdroje činí z celkových zdrojů 37,78 % a zbylá část 62,22 % jsou zdroje cizí. Oproti minulým účetním obdobím se společnost snaží hodnotu cizího majetku snižovat, a tím si zajistit menší závislost na ostatních. Zároveň ovšem společnost sleduje optimální poměr cizích a vlastních zdrojů, aby si v případě tohoto snižování naopak neškodila. U veškerých svých dlouhodobých závazků mlékárna ručí nemovitostí. Hospodářský výsledek u této společnosti i přes finanční a hospodářskou krizi oproti roku 2008 výrazně stoupl.

Závěrem této práce by autorka chtěla podotknout, že teoretické znalosti, které získala při studiu odborné literatury, ji rozšířily doposud získané vědomosti. A měla také možnost poznat chod podniku a tvorbu účetnictví v praxi.

Poskytnuté hodnoty a částky u některých tabulek, výkazů a daňových výpočtů byly vedoucími ekonomických úseků lehce pozměněny, ale vždy tak, aby splňovaly reálné hodnoty, které firma vykazuje.

6 Použitá literatura

- [1] AŘ KONTAKT S.R.O, Majetková a kapitálová struktura. *Moderní nástroje manažerské ekonomiky* [online]. Praha: [s.n.], 2010 [cit. 2011-06-27]. Dostupné z WWW:
http://www.arkontakt.cz/download/MAEK_VSFS/Majetkov%C3%A1%20a%20kapit%C3%A1lov%C3%A1%20struktura.ppt.
- [2] *Az-data: účetnictví, daně, mzdy* [online]. 2011 [cit. 2011-06-27]. Články, otázky k účetnictví. Dostupné z WWW: <<http://www.az-data.net/inventarizace-inventura.php>>
- [3] *Business center* [online]. 2011 [cit. 2011-06-27]. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz>>.
- [4] *České účetní standardy* [online]. 2011 [cit. 2011-06-27]. Komora auditorů České republika. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz>.
- [5] DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2008. 180 s.
- [6] ING. DĚRGEL, Martin. [online]. 2011 [cit. 2011-06-27]. I-poradce. Dostupné z WWW: <http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=90380>.
- [7] ING. HANZLOVÁ, Olga. *Způsoby účtování nakupovaných zásob* [online]. Praha: 2011 [cit. 2011-06-27]. Účetnictví profí. Dostupné z WWW: <<http://www.ucetnictvino.cz>>.
- [8] ING. ŠTOHL, Pavel; ING. KLIČKA, Vladislav. *Maturitní okruhy z účetnictví*. Znojmo: Tiskárny Havlíčkův Brod, a.s., 2007. 230 s.
- [9] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní závěrka 2006*. Praha: Aspi, 2006. 267 s.
- [10] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2010*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2010. 280 s

- [11] *Obchodní rejstřík* [online]. Praha 2 : 2011 [cit. 2011-06-27]. Oficiální server českého soudnictví. Dostupné z WWW: <<http://portal.justice.cz>>.
- [12] Obchodní společnost. *Sagit : Nakladatelství ekonomické a právní literatury* [online]. 2011, [cit. 2011-07-05]. Dostupný z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_140.htm>.
- [13] SOUKUPOVÁ, Klára. Tvorbu rezerv na nákup dlouhodobého majetku zákon zakazuje. *Podnikatel.cz* [online]. 2008, 1, [cit. 2011-06-28]. Dostupný z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/tvorbu-rezerv-na-nakup-majetku-zakon-zakazuje/>>.
- [14] PROF. ING.KOVANICOVÁ, CSC., Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Polygon, 2004. 432 s.
- [15] SLÁDKOVÁ, Eva. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha 5: ASPI a Institut svazu účetních, 2009. 452 s.
- [16] *Zákon o účetnictví* [online]. 2011 [cit. 2011-06-27]. Dostupné z WWW: <<http://zakon-o-ucetnictvi.cz/>>.
- [17] *Podnikové dokumenty*

Příloha 1: Inventurní soupis

Inventurní soupis č. k 31.12.200...

Způsob provedení inventury: fyzická – počítání, vážení, měření
dokladová

Účet:

Stav zjištěný inventurou

Účetní stav:

Inventarizační rozdíl:

Zaúčtování inv. rozdílu:

Datum zahájení inventury:

Datum ukončení inventury:

Jméno:

Podpis:

Vyhotovil:

Zodpovědná osoba:

Příloha 2: Zpráva nezávislého auditora



ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA o ověření účetní závěrky za rok 2009

Ověřili jsme příloženou účetní závěrku společnosti Mlékárna Hlinsko, s.r.o., tj. rozvahu k 31. 12. 2009, výkaz zisku a ztráty a přehled o změnách vlastního kapitálu za období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009 a přílohu této účetní závěrky, včetně popisu použitých významných účetních metod. Údaje o společnosti Mlékárna Hlinsko, s.r.o. jsou uvedeny v článku I. přílohy této účetní závěrky.

Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku

Za sestavení účetní závěrky podávající věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy odpovídá statutární orgán ověřované společnosti Mlékárna Hlinsko, s.r.o. Součástí této odpovědnosti je navrhnout, zavést a zajistit vnitřní kontroly nad sestavováním a věrným zobrazením účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou, zvolit a uplatňovat vhodné účetní metody a provádět dané situaci přiměřené účetní odhady.

Odpovědnost auditora

Naší úlohou je vydat na základě provedeného auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech a Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické normy a naplánovat a provést audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů, jejichž cílem je získat důkazní informace o částkách a skutečnostech uvedených v účetní závěrce. Výběr auditorských postupů závisí na úsudku auditora, včetně posouzení rizik, že účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou. Při posuzování těchto rizik auditor přihledne k vnitřním kontrolám, které jsou relevantní pro sestavení a věrné zobrazení účetní závěrky. Cílem posouzení vnitřních kontrol je navrhnout vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřních kontrol. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti použitých účetních metod, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku:

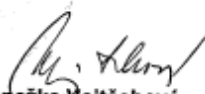
Výrok auditora

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti Mlékárna Hlinsko, s.r.o. k 31. 12. 2009 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření a změn vlastního kapitálu za rok 2009 v souladu s českými účetními předpisy.

Pardubice dne 4. 5. 2010


Ing. Lenka Prokúpková
statutární auditor,
auditorské oprávnění č. 1669




Ing. Anežka Vojtěchová
jednatelka společnosti
auditorské oprávnění č. 003

Tento výtisk je zpracován pouze pro potřebu zařazení do výroční zprávy.

An independent member firm of

MOORE STEPHENS
INTERNATIONAL LIMITED

AV-AUDITING, spol. s r.o., Tolarova 317, Pardubice 533 51, Česká republika
DIČ CZ49285220, osvědčení Komory auditorů ČR č.3, Spis.zn. KS Hradec Králové, odd.C, vl. 4404
Tel.: +420 466 053 810, Fax: +420 466 053 816, E-mail: av-auditing@av-auditing.cz
WWW.AV-AUDITING.CZ