

Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Mezitímní účetní závěrka

Bakalářská práce

2025

Fabiánková Karolína

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2024/2025

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Karolína Fabiánková**
Osobní číslo: **E22166**
Studijní program: **B0413A050008 Ekonomika a management**
Specializace: **Ekonomika a provoz podniku**
Téma práce: **Mezitímní účetní závěrka**
Zadávací katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Zásady pro vypracování

Cílem práce je identifikovat náležitosti mezitímní účetní závěrky a vytvořit návod pro její tvorbu.

Osnova:

- Účetní závěrka.
- Mezitímní účetní závěrka a její význam.
- Náležitosti mezitímní účetní závěrky.
- Případová studie – vytvoření mezitímní účetní závěrky.
- Návod pro její tvorbu.

Rozsah pracovní zprávy: **cca 35 stran**
Rozsah grafických prací:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

BŘEZINOVÁ, H. Rozumíme účetní závěrce podnikatelů. 4.vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-913-0.
DUŠEK, J. Účetní závěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle. 1.vyd. Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-271-0867-1.
HRUŠKA, V. Účetní manuál pro podnikatelské subjekty aneb průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou. 2.vyd. Praha: Grada, 2019. ISBN 978-80-271-2245-5.
KOCH, J. Účetní závěrka podnikatelů bez chyb, pokut a penále. 1.vyd. Praha: Poradce s.r.o. 2022. ISBN 978-80-773-6548-801.
RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka – Průvodce podvojným účetnictvím k 1.1. 24.vyd. Praha: Anag, 2024. ISBN 978-80-7554-405-6.
SKÁLOVÁ, J., SUKOVÁ, A. Podvojně účetnictví 2024. 1. vyd. Praha: Grada, ISBN 978-80-271-5239-1.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Vít Jedlička, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **1. září 2024**
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2025**

prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D. v.r.
děkan

L.S.

doc. Ing. Michaela Kotková Stříteská, Ph.D. v.r.
garant studijního programu

V Pardubicích dne 1. září 2024

Prohlašuji:

Práci s názvem Mezitímní účetní závěrka 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., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského práva, 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.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č.7/2019 Pravidla pro odevzdání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 22.04.2025

Karolína Fabiánková v.r.

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych poděkovala svému vedoucímu bakalářské práce, Ing. Vítu Jedličkovi Ph.D., za jeho odbornou asistenci, jeho čas a cenné připomínky, které mi pomohly při zpracování mé bakalářské práce. Vděk patří i celé mé rodině a přátelům za jejich neustálou podporu a motivaci, která mi pomáhala nejen během psaní bakalářské práce, ale i v průběhu celého studia na vysoké škole.

ANOTACE

Cílem práce je identifikovat náležitosti mezitímní účetní závěrky a vytvořit návod pro její tvorbu. Práce se zaměřuje na seznámení s mezitímní účetní závěrkou, přičemž poskytuje ukázky účetních případů vycházejících z konkrétní firmy. Začátek práce se věnuje základním pojmům účetní závěrky, mezitímní účetní závěrce a její struktuře, včetně pravidel a zásad, které jsou nezbytné pro její správné sestavení. Případová studie následně demonstuje náležitosti, se kterými se může účetní jednotka během sestavení mezitímní účetní závěrky setkat, a to prostřednictvím konkrétních účetních případů. Závěrečná část přináší praktický návod pro sestavení mezitímní účetní závěrky, který vychází z analýzy a příkladů diskutovaných v bakalářské práci.

KLÍČOVÁ SLOVA

účetní závěrka, mezitímní účetní závěrka, inventarizace, příloha

TITLE

Interim Financial Statement

ANNOTATION

The aim of this thesis is to identify the components of interim financial statements and create a guide for their preparation. The thesis focuses on familiarizing with interim financial statements, providing examples of accounting cases based on a specific company. The beginning of the thesis addresses the basic concepts of financial statements, interim financial statements, and their structure, including the rules and principles necessary for their proper preparation. A case study then demonstrates the components that an accounting entity may encounter during the preparation of interim financial statements, using specific accounting cases. The final section provides a practical guide for preparing interim financial statements, based on the analysis and examples discussed in the thesis.

KEYWORDS

Financial Statement, Interim Financial Statement, Inventory, Notes to the Financial Statement

OBSAH

SEZNAM ILUSTRACÍ A TABULEK	10
Seznam obrázků.....	10
Seznam tabulek.....	10
SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK	11
ÚVOD.....	12
METODIKA	13
1 Účetní závěrka	14
1.1 Právní úprava	16
1.1.1 Zákon o účetnictví	16
1.1.2 Mezinárodní účetní standardy.....	16
1.1.3 Vnitřní směrnice	16
1.1.4 Interpretace Národní účetní rady	17
1.2 Rozsah zpracování účetní závěrky.....	17
1.3 Období vzniku účetní závěrky	18
1.3.1 Řádná účetní závěrka	18
1.3.2 Mimořádná účetní závěrka.....	18
1.3.3 Mezitímní účetní závěrka.....	18
1.3.4 Konsolidovaná účetní závěrka	18
1.4 Obsah účetní závěrky.....	19
1.5 Účetní knihy.....	20
1.6 Ověření účetní závěrky	21
1.7 Výroční zpráva.....	22
1.8 Příloha.....	24
2 Mezitímní účetní závěrka.....	26

2.1	Sestavení mezitímní účetní závěrky	27
2.1.1	Zásady pro správné sestavení	28
2.1.2	Důvody sestavení mezitímní účetní závěrky	30
3	Náležitosti mezitímní účetní závěrky	32
3.1	Přechodné účty aktiv a pasiv	32
3.1.1	Dohadné položky	32
3.1.2	Účty časového rozlišení	35
3.2	Kurzové rozdíly	36
3.3	Opravné položky	36
3.4	Odpisy	37
3.4.1	Druhy odpisů	38
3.4.2	Metody odpisování	38
3.4.3	Přístupy k odpisování	39
3.5	Rezervy	39
3.6	Inventarizace	40
3.7	Splatná daň z příjmu a rezerva na daň z příjmu	40
4	Případová studie – vytvoření mezitímní účetní závěrky	42
4.1	Inventarizace	43
4.2	Dohadné položky	45
4.3	Náklady příštích období	48
4.4	Rozpočítání celoročních nákladů	49
4.4.1	Odpisy	50
4.5	Rezerva na daň z příjmu	52
4.6	Účetní výkazy	53
4.6.1	Rozvaha	54
4.6.2	Výkaz zisku a ztráty	56

4.7	Příloha.....	58
4.7.1	Obecné údaje.....	58
4.7.2	Informace o použitých účetních metodách, obecných účetních zásadách a způsobech oceňování	58
4.7.3	Doplňující údaje.....	58
5	Návod pro její tvorbu.....	59
5.1	Krok č. 1 – Inventarizace účtů	59
5.1.1	Kontrola účtů	60
5.1.2	Zaúčtování náležitostí	60
5.2	Krok č. 2 – Účetní výkazy	61
5.3	Krok č. 3 – Ověření auditorem	62
5.4	Krok č. 4 – Příloha.....	62
	ZÁVĚR	63

SEZNAM ILUSTRACÍ A TABULEK

Seznam obrázků

Obrázek 1: Dohadné účty aktivní – příklad 1	33
Obrázek 2: Dohadné účty aktivní – příklad 2	34
Obrázek 3: Dohadné účty pasivní – příklad 3.....	34
Obrázek 4: Dohadné účty pasivní – příklad 4.....	34
Obrázek 5: Kroky k sestavení návodu mezitímní účetní závěrky	59

Seznam tabulek

Tabulka 1: Rozvaha.....	14
Tabulka 2: Povinnost ověření účetní závěrky auditorem.....	21
Tabulka 3: Seznam opravných položek v účtové osnově	37
Tabulka 4: Tabulka pro rovnoměrné odpisování.....	39
Tabulka 5: Základní informace o firmě	42
Tabulka 6: Inventura zboží k 30. 11. 2023.....	44
Tabulka 7: Inventura – převod mezi účty	45
Tabulka 8: Dohadná položka ke spotřebované elektřině	47
Tabulka 9: Náklady příštích období za energie.....	49
Tabulka 10: Nákladové účty firmy DENALI SPORT	50
Tabulka 11: DPH za nákup automobilu	51
Tabulka 12: Odpisový plán dlouhodobého majetku	52
Tabulka 13: Účetní případy rezerv na daň z příjmů.....	53
Tabulka 14: Rozvaha DENALI SPORT v plném rozsahu – 1. část.....	54
Tabulka 15: Rozvaha DENALI SPORT v plném rozsahu – 2. část.....	55
Tabulka 16: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu	57

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

kWh	Kilowatthodina
MD	Má dáti
D	Dal
IAS	Mezinárodní účetní standardy
EU	Evropská unie
NÚR	Národní účetní rada
DPH	Daň z přidané hodnoty
OZ	Občanský zákoník
OR	Obchodní rejstřík
ČR	Česká republika
IČO	Identifikační číslo osoby
DIČ	Daňové identifikační číslo
s.r.o.	Společnost s ručeným omezeným
a.s.	Akciová společnost
ČNB	Česká národní banka
Kč	Koruna česká
např.	Například
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná

ÚVOD

V oblasti účetnictví a finančního výkaznictví představují účetní závěrky klíčový nástroj pro hodnocení finanční situace podniku. Mezitímní účetní závěrky hrají v této oblasti stále důležitější roli, i když nejsou pro širokou veřejnost a malé či střední podniky dostatečně známé. Zatímco roční účetní závěrka poskytuje komplexní přehled o hospodaření společnosti za celé účetní období, mezitímní účetní závěrky poskytují podnikům i externím uživatelům finančních informací, jako jsou investoři nebo management, pravidelný a aktuální přehled o vývoji jejich hospodaření. To jim umožní včas reagovat na případné změny v podnikatelském prostředí.

Cílem bakalářské práce je identifikovat náležitosti mezitímní účetní závěrky a vytvořit návod pro její tvorbu. Mimo jiné se práce zaměří na seznámení se samotnou mezitímní účetní závěrkou a přinese konkrétní příklady účetních případů, se kterými se může účetní jednotka setkat při tvorbě mezitímní účetní závěrky.

První tři kapitoly bakalářské práce jsou věnovány základním pojmům účetní závěrky, mezitímní účetní závěrky a jejím náležitostem. Jsou uvedena základní pravidla a zásady, bez kterých by účetní jednotka při sestavování účetních závěrek nemohla pracovat. Následně je pozornost věnována samotné mezitímní účetní závěrce, důvodům jejího sestavení a náležitostem, kterým je potřeba se věnovat při sestavování mezitímní účetní závěrky.

Čtvrtou kapitolou je případová studie na sestavení mezitímní účetní závěrky, která obsahuje zaúčtování různých případů, týkajících se náležitostí mezitímní účetní závěrky, převzatých z konkrétní firmy. Případová studie se snaží poskytnout jednoduchý přehled o možných účetních případech, které se mohou vyskytnout.

Závěrečná část je zaměřena na praktický návod pro sestavení mezitímní účetní závěrky, který vychází z příkladů a náležitostí, které byly analyzovány a diskutovány během bakalářské práce.

METODIKA

Cílem bakalářské práce je identifikovat náležitosti mezitímní účetní závěrky a vytvořit návod pro její tvorbu v souladu s platnou právní úpravou. K dosažení tohoto cíle je využita kombinace teoretických a praktických metod, které zahrnují práci s legislativními dokumenty, odbornou literaturou i konkrétními účetními daty z praxe.

Práce je rozdělena do dvou hlavních částí – teoretické a praktické. V teoretické části je pomocí deskriptivní metody nejprve popsána podstata účetní závěrky a mezitímní účetní závěrky, včetně jejich specifík, účelu, druhů a požadavků vyplývajících z platné legislativy. Zároveň jsou prostřednictvím analýzy odborných pramenů definovány obecné náležitosti, které mezitímní účetní závěrka musí obsahovat, aby byla sestavena v souladu s právními předpisy.

Ve druhé části je použita metoda případové studie, kdy jsou získané teoretické poznatky aplikovány na konkrétní podnik. V této části jsou prezentovány konkrétní účetní případy, které se mohou při sestavování mezitímní účetní závěrky v praxi vyskytnout. Tyto případy jsou zpracovány na základě skutečných dat z účetního programu dané společnosti a jsou doplněny o syntézu teoretických poznatků s praktickými postupy. U každého účetního případu jsou uvedeny související účty a způsob jejich zaúčtování. Vzhledem k možnosti individuálního označování analytických účtů jednotlivými účetními jednotkami se může číselné označení účtů v práci odlišovat od běžné praxe. Součástí práce jsou i tabulky, které mimo jiné slouží jako prostředek pro přehledné zobrazení účetních výkazů a příkladů účtování jednotlivých náležitostí.

Závěrečná část práce obsahuje metodický návod na sestavení mezitímní účetní závěrky, který je rozdělen do čtyř základních kroků. Tyto kroky vycházejí z kombinace teoretických poznatků a praktických zkušeností a slouží jako shrnující doporučení pro účetní praxi.

Při zpracování práce byly využity zejména legislativní dokumenty – především zákon o účetnictví a související vyhlášky. Tyto normy tvořily základ pro teoretickou část práce. Praktická část byla vypracována na základě interních účetních podkladů daného podniku, které byly poskytnuty se souhlasem vlastníků. Veškeré účetní operace byly konzultovány se soukromou účetní, což zajišťuje odbornou správnost prezentovaných postupů.

1 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Účetní závěrka je soubor všech účetních výkazů. Na úvod je nutno poznamenat, že existuje účetní závěrka a uzávěrka. V případě účetní závěrky dochází k sestavení účetních výkazů, zatímco při účetní uzávěrce dochází k uzavření celého účetnictví za dané období. Podle § 18 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví mají účetní jednotky povinnost sestavit účetní závěrku v případech, které stanovuje tento zákon. Účetní závěrka je nedělitelnou součástí a tvoří následující části.

První základní částí je **rozvaha neboli bilance**. Rozvaha (tabulka 1) je účetní výkaz, jejímž cílem je informovat o stavu a struktuře majetku a zdrojů jeho krytí k rozvahovému dni a podávat přehled o finanční situaci účetní jednotky za účetní období.

Tabulka 1: Rozvaha

ROZVAHA	
<i>AKTIVA</i>	<i>PASIVA</i>
DLOUHODOBÝ MAJETEK	VLASTNÍ KAPITÁL
Dlouhodobý majetek	Základní kapitál
Dlouhodobý nehmotný majetek	Kapitálové fondy
Dlouhodobý hmotný majetek	Fondy ze zisku
Dlouhodobý finanční majetek (finanční investice)	Výsledek hospodaření běžného účetního období
	Výsledek hospodaření minulých let
OBĚŽNÁ AKTIVA	CIZÍ ZDROJE
Zásoby	Rezervy
Pohledávky	Dlouhodobé závazky
Krátkodobý finanční majetek (pokladna, bankovní účet)	Krátkodobé závazky
	Bankovní úvěry
<i>Aktiva celkem</i>	<i>Pasiva celkem</i>

Zdroj: (vlastní zpracování).

Druhým výkazem je **výkaz zisku a ztráty**. Tento výkaz obsahuje přehled o výši a struktuře nákladů a výnosů, výsledek hospodaření za účetní období a jeho podrobnější informace o tvorbě. Existují dva typy členění, a to druhové a účelové. Používanějším je členění druhové, kdy se provozní náklady a výnosy člení podle jednotlivých druhů.

Třetí základní částí je **příloha**, která vysvětluje, komentuje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisků a ztrát. Obsahuje údaje o účetní jednotce a použitých metodách.

Účetní závěrka obchodních korporací podle § 18 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví zahrnuje ještě dva přehledy, a to přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Přehled o peněžních tocích (anglicky cash flow) je výkaz, který doplňuje údaje povinných prvků (rozvaha, výkaz zisků a ztrát) a poskytuje informace o peněžních příjmech a výdajích obchodních společností. Využívá se při plánování peněžních příjmů a výdajů pro budoucí období. Obecně pak sleduje celkový peněžní tok za vykazované období. Cílem je zjistit, zda zisku, který byl v účetním období dosažen, odpovídá tvorba peněžních prostředků.

Přehled o změnách vlastního kapitálu obsahuje údaje, kdy došlo během účetního období ke zvýšení či snížení jednotlivých položek vlastního kapitálu. Přehled o změnách vlastního kapitálu je sestavován v tabelární podobě, která je popsána Národní účetní radou Interpretací I-32.

Účetní jednotky uvedené v § 1a písm. b) až d) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví nemají povinnost sestavovat přehled o peněžních tocích. Mezi tyto výjimky patří subjekty veřejného zájmu se sídlem v České republice, jako jsou banky, které upravují činnost bankovního sektoru, spořitelni a úvěrní družstva, pojišťovny, které se řídí zákonem o pojišťovnictví, penzijní společnosti, které zajišťují důchodové spoření nebo doplňkové penzijní spoření, zdravotní pojišťovny a také systémově významní obchodníci. Kromě těchto výjimek tento přehled a přehled o změnách vlastního kapitálu nejsou povinny sestavovat malé a mikro účetní jednotky (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, 1992).

Informace v účetní závěrce musí být spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzují se z hlediska významnosti. Za spolehlivou se považuje taková informace, která je podána účetní jednotkou ve věrných, úplných, včasných a poctivých obrazech o předmětu jejího účetnictví

a finanční situace k přehlednému a srozumitelnému sestavení účetní závěrky. Na tomto základě pak může osoba činit ekonomická rozhodnutí. Srovnalost informací je důležitá z hlediska správného vyhodnocování změn, ke kterým došlo. Informace se považuje za významnou, jestliže by při jejím špatném uvedení či žádném mohlo dojít k ovlivnění úsudku uživatele (Líbal, 2011).

1.1 Právní úprava

Tato kapitola se podrobně zabývá právní úpravou účetnictví, která tvoří základní rámec pro správné a přehledné vykazování finančních údajů podnikatelskými subjekty. Právní předpisy v oblasti účetnictví nejen stanovují povinnosti účetních jednotek, ale také určují pravidla pro vedení účetních knih, sestavování účetních závěrek a zajištění souladu s platnými normami.

1.1.1 Zákon o účetnictví

Základní právní úpravou účetnictví v České republice je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, k němuž byly vydány **vyhlášky ministerstvem financí** a který obsahuje jak obecná ustanovení, tak informace o vedení účetnictví nebo samotné účetní závěrce (Šteker a Otrusínová, 2021).

1.1.2 Mezinárodní účetní standardy

Dalšími předpisy, kterými se účetní jednotka musí řídit, jsou mezinárodní účetní standardy (IAS). Jedná se o standardy upravené Evropskou unií vztahující se na obchodní společnosti neboli emitenty cenných papírů přijatých k obchodování na regulovaném trhu, který má sídlo v členském státě EU. Podle mezinárodních účetních standardů sestavují účetní závěrku konsolidující účetní jednotky, které jsou emitenty cenných papírů obchodně, jako obchodní společnosti, a konsolidující účetní jednotky, pokud se tak dobrovolně rozhodnou (Líbal, 2011; Březinová, 2020).

1.1.3 Vnitřní směrnice

Soubor pravidel a podmínek definují vnitřní směrnice, které konkrétně upravují jednotlivé oblasti účetnictví. Při vytváření je důležité dodržovat logičnost, přehlednost a soulad s platnými právními předpisy (Šteker a Otrusínová, 2021; Müllerová, 2024).

1.1.4 Interpretace Národní účetní rady

Dalšími možnými předpisy, kterými se můžou účetní jednotky řídit, jsou Interpretace Národní účetní rady. Národní účetní rada je rada, která jako nezávislá odborná organizace interpretuje české účetní předpisy. Byla založena profesními organizacemi a mezi členy řadí Komoru auditorů České republiky, Komoru daňových poradců České republiky, Svaz účetních a Vysokou školu ekonomickou, zastoupenou Fakultou financí a účetnictví (Skálová a Suková, 2024).

Každý z členů NÚR má své úkoly a funkce. Jejich povinností je naplňovat je. Interpretaci lze považovat za odborný názor členů NÚR a přizvaných spolupracovníků na konkrétní problém. V prvním kroku dochází k posouzení problému, který je navrhován na řešení prostřednictvím chystané Interpretace. Návrh na zpracování Interpretace, tedy návrh problému, podávají pouze členové NÚR. Interpretace obsahuje tři části:

- popis problému – v této části je popsán problém, kterému se bude Interpretace věnovat s jasnou formulací otázky;
- řešení problému – tato část odpovídá na otázku první části a mimo jiné dává čtenáři popis řešení, které NÚR považuje za vhodný;
- zdůvodnění řešení – Interpretace je ukončena popisem důvodů, které vedly NÚR k poskytnutí právě tohoto řešení.

V případě mezitímní účetní závěrky definovala NÚR Interpretaci-31 Mezitímní účetní výkaznictví. Tato interpretace vznikla z důvodu nedostatečných informací týkajících se obsahu a pravidel jejího sestavení (Mejzlík, 2019).

1.2 Rozsah zpracování účetní závěrky

Účetní závěrka může být účetní jednotkou zpracována buď v plném, nebo zkráceném rozsahu, a to na základě stanovení právního předpisu podle kategorie účetní jednotky (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, 1992).

V případě sestavení účetní závěrky v plném rozsahu zahrnuje účetní závěrka všechny podrobnosti a náležitosti. Účetní jednotky mohou sestavit účetní závěrku ve zkráceném rozsahu v případě, že nemají povinnost ji nechat ověřit auditorem, jak stanovuje § 18 odst. 4 zákona

č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Akciové společnosti jsou však povinny sestavovat účetní závěrku vždy v plném rozsahu, bez ohledu na velikost či další specifické podmínky (Líbal, 2011; Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, 1992).

1.3 Období vzniku účetní závěrky

Při členění účetní závěrky je brán ohled na okamžik a důvody sestavení účetní závěrky. Existují případy, kdy účetní závěrka je sestavena v průběhu kalendářního roku.

1.3.1 Řádná účetní závěrka

Řádná účetní závěrka je účetní závěrka vyhotovená k poslednímu dni účetního období, jímž může být kalendářní nebo hospodářský rok. Řádné účetní období lze prodloužit například v případě, že účetní jednotka vznikne nebo zanikne, a to maximálně o tři měsíce před nebo po konci kalendářního roku (Kadeřábková, 2021; Líbal, 2011).

1.3.2 Mimořádná účetní závěrka

Mimořádná účetní závěrka je účetní závěrka sestavená v ostatních případech, kdy mají účetní jednotky povinnost uzavřít účetní knihy. Je sestavována k rozvahovému dni, který je stanoven na jiný než řádný rozvahový den. Jedná se například o předcházející den likvidace nebo den, kterým nastanou účinky zrušení konkurzu, či rozhodný den přeměny. Dále je možné mimořádnou účetní závěrku sestavit k zániku povinnosti vést účetnictví či ke dni, kdy nastanou účinky oddlužení účetní jednotky (Kadeřábková, 2021; Líbal, 2011).

1.3.3 Mezitímní účetní závěrka

Mezitímní účetní závěrka je vypracována v případech, kdy to stanovují zvláštní právní předpisy, a je vyhotovována v průběhu účetního období. V případě sestavení této účetní závěrky se neuzavírají účetní knihy. Jedná se například o den účinnosti zrušení rozhodnutí o vstupu společnosti do likvidace. Inventarizace je prováděná výhradně za účelem zohlednit všechna předvídatelná rizika a ztráty (Strakošová, 2024; Líbal, 2011).

1.3.4 Konsolidovaná účetní závěrka

Konsolidovaná účetní závěrka je účetní závěrka sestavená za skupinu podniků. Vyhotovují ji obchodní společnosti, které jsou zároveň ovládajícími osobami, s výjimkou osob vykonávajících společný vliv (Kadeřábková, 2021; Líbal, 2011).

1.4 Obsah účetní závěrky

Účetní závěrka podle § 18 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví má předepsané náležitosti, mezi které patří název účetní jednotky, identifikační číslo, právní forma, předmět podnikání, rozvahový den a okamžik sestavení.

Účetní jednotky uvedené v § 1 odst. 2 písm. a) až c) a § 1 odst. 2 písm. i) až l) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, musí ve svém názvu a sídle nebo obchodní firmě uvádět specifické údaje. Tato kategorie zahrnuje právnické osoby se sídlem na území ČR, zahraniční právnické osoby a zahraniční subjekty vykonávající podnikovou činnost na českém území, organizační složky státu, svěřenecké fondy podle OZ, fondy spravované penzijními společnostmi dle právních předpisů o doplňkovém penzijním spoření, investiční fondy bez právní subjektivity a další subjekty, které mají povinnost sestavit účetní závěrku podle zvláštního právního předpisu. Obchodní firmu nebo jméno, bydliště a sídlo, pokud je odlišné od bydliště, musí obsahovat účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. d) až h). Mezi tyto účetní jednotky spadají např. fyzické osoby zapsané v OR jako podnikatelé, osoby splňující podmínky dle písm. e) tohoto paragrafu, osoby vedoucí účetnictví na základě svého rozhodnutí a další fyzické osoby (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, 1992).

Identifikační číslo osoby (IČO) má účetní jednotka, pokud jí bylo přiděleno. V takovém případě má povinnost mít informaci o zápisu do veřejného rejstříku uvedenou na obchodních listinách. To znamená, že účetní jednotka bude uvádět své identifikační číslo na obchodních listinách, jako mohou být faktury nebo smlouvy.

Další náležitostí je právní forma účetní jednotky, případně informace o tom, že účetní jednotka je v likvidaci (s.r.o., a.s. a podobně). Likvidace je proces, při kterém účetní jednotka ukončuje svou činnost a snaží se vyrovnat své závazky vůči věřitelům.

Mezi poslední tři náležitosti patří předmět podnikání, rozvahový den a okamžik jejího sestavení. Účetní jednotka je povinna uvádět předmět svého podnikání nebo jinou činnost, případně účel, pro který byla zřízena, registrována a je oprávněna jej vykonávat. Rozvahový den, případně jiný den, k němuž je účetní závěrka sestavována (u řádné účetní závěrky je to poslední den účetního období), je klíčový pro správné sestavení účetní závěrky. Okamžikem

jejího sestavení je považován záznam podpisu statutárního orgánu (Líbal, 2011; Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, 1992).

Podle § 19 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, jsou účetní jednotky povinny sestavit účetní závěrku a poskytnout informace založené na stavu k datu rozvahového dne, což je den, kdy dochází k uzavření účetních knih.

1.5 Účetní knihy

Účetní knihy obsahují účetní zápisy, do kterých jsou povinny účetní jednotky účtovat. Řádnou účetní závěrku sestavují účetní jednotky k poslednímu dni účetního období, ve většině případech ke konci kalendářního roku a v ostatních případech sestavují účetní závěrku jinou (Pokorná, 2021; Ryneš, 2024).

Účetní knihy, které jsou v některých případech účetních závěrek uzavírány (výjimkou je účetní závěrka mezitímní), obsahují účetní zápisy, do kterých jsou povinny účetní jednotky účtovat.

První z účetních knih je **deník**, který je důležitý z hlediska chronologického seskupení účetních případů či operací. Účetní případy musí být přehledné a seskupené tak, jak nastaly. Účetní jednotka má právo zřídit více účetních deníků, do kterých může zasahovat více účetních pracovníků. Význam spočívá v omezení provádění dodatečných úprav a usnadnění odhalování chyb z hlavní knihy. Hlavním úkolem je prokázat, že v účetním období byly zaúčtovány všechny účetní případy (Skálová, 2019).

Hlavní kniha je kniha, kde dochází k zaúčtování časově setříděných případů z deníku. Tvoří ji soubor všech systematických účtů vedených účetní jednotkou, zároveň uvedených v účtovém rozvrhu, což lze označit jako seznam účtů hlavní knihy.

Posledními dvěma knihami obsahující účetní zápisy je kniha analytických účtů a kniha podrozvahových účtů. **Kniha analytických účtů** slouží k poskytování detailnějších informací k zápisům vyskytujících se v hlavní knize. Analytické účty lze definovat jako podrobnější rozdělení zápisů na systematických účtech. **Kniha podrozvahových účtů** je kniha poskytující evidenci práv (např. hypotéky, pořízení a udržování surovin) a informace o používání cizího majetku, který účetní jednotka nemá ve vlastnictví. Tyto informace jsou většinou uváděny v příloze účetní závěrky (Líbal, 2011).

1.6 Ověření účetní závěrky

Účetní závěrka je ověřována odpovědnou osobou, a to auditorem. Auditorem může být fyzická nebo právnická osoba, které bylo vydáno auditorské oprávnění Komorou (Líbal, 2011). Výběr auditora určí účetní jednotka způsobem stanoveným v zákoně.

Význam auditu spočívá v tom, že auditor jako nezávislá a kvalifikovaná osoba vyjadřuje názor a ověřuje správnost informací v účetní závěrce. Měl by podávat věrný a poctivý obraz finanční situace, výsledky hospodaření a podobně. Hlavním cílem ověřování účetní závěrky auditorem je umožnit mu vyjádřit výrok, zda je účetní závěrka uzavřena v souladu se všemi pravidly, které s tímto souvisí (Březinová, 2020).

Úkolem auditora je kontrola správnosti účetních metod a prozkoumání účetní závěrky a všech souvisejících dokumentů takovým způsobem, aby mohl ověřit skutečnosti, které účetní závěrka vyjadřuje. Skutečnosti, které v účetním období, pro které je účetní závěrka sestavována, působily na účetní jednotku a zda byly předmětem podnikání (Březinová, 2020).

Tabulka 2: Povinnost ověření účetní závěrky auditorem

Právní forma	Podmínky	Kritéria
Akciová společnost	V předchozím a běžném účetním období dosáhly nebo překročily alespoň jedno ze tří kritérií.	1. Aktiva brutto celkem více než 40 mil. Kč
Ostatní obchodní společnosti (s.r.o.) Družstvo Zahraniční osoby v ČR podnikající Fyzické osoby	V předchozím a běžném účetním období dosáhly nebo překročily alespoň dvě ze tří kritérií.	2. Roční úhrn čistého obratu (výnosy) více než 80 mil. Kč 3. Zaměstnanců více než 50 (průměrný přepočtený stav)
Ostatní účetní jednotky (banky, pojišťovny atd.)	Povinnost auditu jim stanoví zvláštní právní předpis.	-

Zdroj: (Líbal, 2010).

Povinnost ověřit účetní závěrku auditorem stanovuje § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Podle tohoto paragrafu nejsou povinny mít účetní závěrku zkontrolovanou auditorem účetní jednotky v konkurzu. Do konkurzu se účetní jednotka dostane v případě, že není schopná splnit své platební povinnosti. Aby se podnik dostal do konkurzu, musí splnit určité podmínky. Mezi ně patří například počet věřitelů, což v tomto případě znamená, že podnik musí mít alespoň jednoho. Účetní jednotka nemá povinnost auditu účetní závěrky po dobu 36 měsíců od prohlášení konkurzu, ledaže by věřitelský výbor rozhodl jinak. Věřitelský výbor je orgán o seskupení nejméně tří členů, který se skládá z reprezentantů věřitelů dlužníka, a to zejména v insolvenčním řízení. To stejné platí v případě reorganizace. Účetní jednotka nemusí mít schválenou účetní závěrku auditorem, pokud byla sestavena ke dni předcházejícímu dni, kdy začíná platnost reorganizačního plánu, pokud věřitelský výbor nerozhodne jinak. Podnik v reorganizaci se snaží obnovit svou solventnost a pokračovat v podnikání. Účetní jednotka nemusí podrobit účetní závěrku auditu i v případě, že je konkurz zrušen, protože majetek dlužníka není dostatečný na uspokojení pohledávek věřitelů (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, 1992).

1.7 Výroční zpráva

Účetní jednotky, které mají povinnost ověřit účetní závěrku auditorem, musí po jejím ověření vyhotovit výroční zprávu, jejímž účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji jejich výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení. Výroční zpráva musí obsahovat, kromě finančních a nefinančních informací, i informace nezbytné pro naplnění účelu výroční zprávy (Březinová, 2020).

Podle § 21 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, musí výroční zpráva, mimo jiné, zahrnovat jak finanční, tak nefinanční údaje, a to zejména:

- informace o událostech, které nastaly po rozvahovém dni a jsou podstatné pro účel výroční zprávy,
- odhady budoucího vývoje činnosti účetní jednotky,
- údaje o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- informace týkající se ochrany životního prostředí, pracovních podmínek a vztahů,
- oznámení, zda účetní jednotka disponuje částí obchodního závodu v zahraničí,

- informace požadované podle zvláštních právních předpisů.

Účetní jednotka, která používá investiční instrumenty, jež nejsou cennými papíry, případně jiná srovnatelná aktiva a pasiva, která mají vliv na posouzení majetku, závazků, finanční situace a výsledku hospodaření, je povinna ve výroční zprávě poskytnout informace o cílech a metodách řízení rizik. To zahrnuje i politiku zajištění klíčových transakcí, u nichž se používají zajišťovací finanční nástroje, a dále podrobnosti o rizicích spojených s cenovými, úvěrovými, likvidními faktory a riziky ovlivňujícími peněžní tok, jimž je účetní jednotka vystavena (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992).

Výroční zpráva obsahuje účetní závěrku, zprávu auditora a případné další dokumenty či údaje podle OZ. Výroční zpráva musí být poté ověřena auditorem a vyhotovuje se ve formátu přípony xhtml (Líbal, 2011).

Právní předpis, který vyžaduje ověření účetní závěrky, může rovněž stanovit povinnost účetní jednotce vypracovat výroční zprávu. Povinnost zveřejnění se vztahuje na všechny informace obsažené v obou těchto dokumentech (výroční zprávě i účetní závěrce), s výjimkou těch, které jsou považovány za důvěrné. Konkrétní informace, které není nutné zveřejňovat, určuje zvláštní právní předpis (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992).

Účetní jednotky, které **mají ověřenou účetní závěrku auditorem**, zveřejňují účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření a po schválení příslušným orgánem, a to ve lhůtě 30 dnů od splnění obou podmínek, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak. Nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byly tyto dokumenty schváleny. O případném neschválení musí účetní jednotky informaci vydat také jako zprávu o auditu. Účetní jednotky, které **nemají povinnost ověřit účetní závěrku auditorem**, musí zveřejnit závěrku nejpozději do konce následujícího období (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992).

Účetní závěrku a výroční zprávu je možné zveřejnit uložením do sbírky listin obchodního rejstříku, což mají za povinnost účetní jednotky zapsané v obchodním rejstříku. Tyto dvě listiny je možné podat k založení pouze v elektronické podobě v předepsaném formátu, a to příponou PDF. K rejstříkovému soudu se zasílají také v podobě elektronické, a to buď elektronickou poštou, nebo pomocí datového nosiče. Existují výjimky upravené ve zvláštním právním

předpisu, který stanovuje předání přímo ČNB. Povinnost zveřejnění splní účetní jednotka předáním účetní závěrky spolu s výroční zprávou rejstříkovému soudu, respektive ČNB (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992; Líbal, 2011).

1.8 Příloha

Účetní jednotka má za povinnost k účetní závěrce přiložit přílohu, která má předepsaný obsah a strukturu. Čistě v kompetenci účetní jednotky je pouze, jakou formální úpravu bude příloha mít. Příloha obsahuje mimo jiné i informace o účetní jednotce důležité pro její identifikaci. Součástí přílohy jsou doplňkové údaje k informacím vyskytujícím se v účetní závěrce. Má poskytnout uživateli údaje o použitých účetních metodách, způsobech a postupech odpisování a další (Novotný, 2023).

Každá účetní jednotka má za povinnost přiložit k účetní závěrce přílohu, rozdíly jsou v jejím rozsahu. Mikro a malé účetní jednotky, kde nebyla povinnost auditu, mohou přílohu zpracovat ve zkráceném rozsahu. V rozsahu plném přílohu přikládají ostatní účetní jednotky, mezi které lze řadit mikro a malé účetní jednotky s povinností auditu, střední a velké účetní jednotky (Novotný, 2023). Každá účetní jednotka má svá kritéria, podle kterých se dělí do různých kategorií, a to na mikro účetní jednotky, malé účetní jednotky, střední účetní jednotky a velké účetní jednotky.

Mikro účetními jednotkami se rozumí účetní jednotky, jejichž aktiva (netto) se pohybují do maximální výše 9 000 000 Kč, roční úhrn čistého obratu je do 18 000 000 Kč a průměrný počet zaměstnanců se pohybuje v průběhu účetního období do 10 osob. Netto lze chápat jako současnou hodnotu dlouhodobého majetku sníženou o oprávků. Opakem je brutto, které vyjadřuje původní hodnotu dlouhodobého majetku v době jeho pořízení. Roční úhrn čistého obratu je výše výnosů, vyskytující se ve výkazu zisků a ztrát jako čistý obrat účetního období, která byla snížena o prodejní slevy. Tento obrat je následně dělen počtem měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobené dvanácti (Dušek, 2018; Haas Kubátová, 2020).

Malá účetní jednotka je účetní jednotka, která k rozvahovému dni nepřekračuje minimálně dvě z následujících kritérií. Mezi zmiňovaná kritéria patří výše aktiv do 100 000 000 Kč, roční úhrn čistého obratu do výše 200 000 000 Kč a průměrný počet zaměstnanců do 50 osob (Dušek, 2018).

Třetí kategorií jsou **střední účetní jednotky**, které mají stejné podmínky lišící se pouze ve výši částky. Součet aktiv nesmí překročit 500 000 000 Kč, roční úhrn čistého obratu u středních účetních jednotek může být pouze do výše 1 000 000 000 Kč a průměrný počet zaměstnanců, které střední účetní jednotka zaměstnává, by neměl přesáhnout za účetní období 250 osob (Dušek, 2018).

Poslední kategorií, kterou lze rozlišit, jsou **velké účetní jednotky**. Velkými účetními jednotkami se podle § 1b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví rozumí vždy subjekty veřejného zájmu, mezi které patří např. banky a pojišťovny, a určité vybrané účetní jednotky jako státní orgány, příspěvkové organizace nebo obce. V těchto případech nezáleží na splnění hodnotových kritérií. V ostatních případech lze mezi velké účetní jednotky řadit takové jednotky, které mají výši aktiv celkem nad 500 000 000 Kč, roční úhrn obratu nad 1 000 000 000 Kč a zaměstnávají v průběhu účetního období více jako 250 osob. Pokud účetní jednotka splní alespoň dvě z těchto uvedených kritérií, lze ji považovat za velkou účetní jednotku (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992).

Účetní jednotka spadá do určité kategorie podle splněných kritérií. Pokud účetní jednotka splní alespoň dvě ze tří definovaných kritérií k rozvahovému dni, lze ji řadit do příslušné kategorie. Změna kategorie může nastat v případě, že účetní jednotka překročí či naopak přestane překračovat stanovená definovaná kritéria, a to dva po sobě jdoucí rozvahové dny, kdy dochází k řádnému sestavení účetní závěrky. V takovém případě se od začátku následujícího účetního období změní jeho kategorizace (Haas Kubátová, 2020).

2 MEZITÍMNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Mezitímní účetní závěrka se sestavuje v průběhu účetního období, a to k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, podle zvláštních právních předpisů. Jiným okamžikem se rozumí sestavení mezitímní účetní závěrky ke dni nacházejícímu se mezi počátkem a koncem účetního období (Koch, 2020).

Důvody k sestavení mezitímní účetní závěrce budou uvedeny v kapitole níže. § 25 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví říká, že „*v případech sestavování mezitímní účetní závěrky účetní jednotky neuzavírají účetní knihy a provádějí inventarizaci jen pro účely vyjádření ocenění majetku a závazků s úvahou všech předvídatelných rizik a možných ztrát známých do okamžiku sestavení účetní závěrky*“. Tento paragraf říká, že při sestavování mezitímní účetní závěrky je třeba zahrnout pouze zisky, které byly dosaženy do okamžiku sestavení závěrky. Zároveň je nutné brát v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty týkající se majetku a závazků, které jsou účetním jednotkám známy do okamžiku sestavení mezitímní účetní závěrky. V potaz berou i všechna snížení hodnoty, bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, 1992).

Účetní jednotky sestavují mezitímní účetní závěrku nebo jinou účetní závěrku za kalendářní nebo hospodářský rok. Účetní období označované jako **kalendářní rok** je období trvající dvanáct po sobě jdoucích měsíců, začínající 1. 1. a končící 31. 12., nestanoví-li zákon jinak. Kalendářní rok jako účetní období začíná tedy prvním dnem měsíce ledna. Existují případy ustanovené v § 3 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, kdy účetní období může trvat méně než dvanáct měsíců. Příkladem může být vznik účetní jednotky v posledních třech měsících kalendářního roku nebo její zánik po jeho skončení (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992).

Druhým obdobím je období označované jako **hospodářský rok**. Hospodářský rok je obdobím, které je sice obdobné kalendářnímu roku, ale začíná prvním dnem jiného měsíce než ledna. Hospodářský rok mohou uplatnit účetní jednotky, které vznikly nebo byly zřízeny na základě zvláštního právního předpisu. Dále pak účetní jednotky, které nejsou organizační složkou státu, územním samosprávným celkem (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, 1992).

Účetní jednotky, které jsou příjemci prostředků z rozpočtů, ať už se jedná o státní či územní samosprávné celky, a jsou povinny se s těmito prostředky vypořádat a zároveň uplatňují hospodářský rok podle § 3 odst. 2 a 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, sestavují mezitímní účetní závěrku k 31. prosinci kalendářního roku. Při účetní závěrce není použito oceňování majetku a závazků ke konci rozvahového dne nebo jiného dne, ke kterému je účetní závěrka sestavena. Místo toho je oceňování majetku a závazků prováděno v rámci běžného účetního období a zaznamenáváno v účetních knihách (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, 1992).

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby mezitímní a jiné účetní závěrky sestavené na jeho základě, poskytovaly pravdivý, poctivý a věrný obraz finanční situace a předmětu účetnictví, jak je uvedeno v § 7 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Zobrazení je považováno za věrné, pokud položky zahrnuté v mezitímní účetní závěrce odpovídají skutečnému stavu, který musí být v souladu s účetními metodami. Použití účetních metod je účetní jednotce stanoveno tímto zákonem. Poctivým zobrazením se rozumí použití těchto metod takovým způsobem, který zaručuje věrnost výsledku. Věrného a poctivého zobrazení dosáhne účetní jednotka účtováním dohadných položek a časového rozlišení. Mimo jiné musí být dodržena i věcná a časová souvislost zaúčtovaných výnosů a nákladů. Věcnou souvislostí se rozumí správnost přiřazení nákladů a výnosů k činnostem, ke kterým skutečně patří. Souvislostí časovou se rozumí zaúčtování výnosů a nákladů do správného účetního období (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992).

Rozsah mezitímní účetní závěrky není zcela daný. Může se jednat o rozsah účetní závěrky, tedy informace, které jsou při sestavování účetní závěrky důležité. Může jít ale také o prezentaci konkrétních prvků či účtů nebo o výkaz odpovídající účetním výkazům jako rozvaha, soupis rezerv a podobně (Sikora, 2016).

2.1 Sestavení mezitímní účetní závěrky

V případě sestavení mezitímní účetní závěrky účetní jednotky podle zákona o účetnictví nemají povinnost uzavírat účetní knihy. Jejich povinností je však provádění inventarizace pro účely vyjádření ocenění majetků a závazků s úvahou možných ztrát a rizik, které mohou do okamžiku sestavení nastat. Ostatní ustanovení pro mezitímní účetní závěrku jsou obdobné účetní závěrce řádné, popřípadě mimořádné (Sikora, 2016).

Mezitímní účetní závěrka může být sestavena buď jednorázově, nebo pravidelně. V případě **jednorázového sestavení** jde například o výplatu záloh na podíl na zisku, o prezentaci finanční situace podniku a bližších informací týkajících se snahy uzavřít úvěrovou smlouvu s bankou nebo když to stanoví zákon. Mezi jednorázové sestavení spadá i přeměna obchodních společností a družstev při fúzi, rozdělení a převodu na vlastníka, kdy od poslední závěrky uplynulo více jak 6 měsíců (Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, 2008).

V praxi se stále častěji lze setkat s požadavkem vlastníků na sestavení mezitímní účetní závěrky za účelem přehlednosti a získání průběžných informací, finanční situace a vývoji hospodaření účetní jednotky. Tyto informace slouží účetní jednotce například při rozhodování o rozdělení zisku s vlastníky společnosti, kteří řádnou účetní závěrku nemusí považovat za aktuální. V tomto případě lze hovořit o **pravidelném sestavování mezitímní účetní závěrky** (Sikora, 2016).

2.1.1 Zásady pro správné sestavení

Jak už bylo řečeno, účetní jednotky sestavující účetní závěrky mají povinnost řídit se pravidlem věrného a poctivého obrazu. Tohoto pravidla dosáhnou aplikováním aktuálního principu. Zákon o účetnictví stanovuje účetním jednotkám povinnost účtovat zásadně do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Aktuálním principem se tedy rozumí účtování o veškerých nákladech a výnosech do období, ke kterému se věcně vztahují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí. Výjimkou může být situace, kdy účetní jednotka i přes snahu nemohla odhadnout některé skutečnosti před uzavřením účetních knih. Jedná se například o reklamaci vad nebo vyúčtování náhrad mank a škod od svých zaměstnanců. Když zákazník zboží reklamuje z důvodu vady, může mu účetní jednotka poskytnout slevu, kterou následně zaúčtuje do období, kdy byla sleva poskytnuta (Líbal, 2011).

V účetnictví je důležité respektovat určitá pravidla a zásady z důvodu správného realizování všech účetních operací a prací spojených s účetnictvím, které vyplývají ze zákona o účetnictví. Tyto pravidla se nazývají všeobecné účetní zásady a lze je popsat jako soubor pravidel, které řídí vedení účetnictví, a základní principy účetního myšlení. Soustředí se také na vhodnou volbu postupů, které jsou nezbytné v určitém čase pro účetní praxi. Pro sestavení mezitímní či jiné

účetní závěrky je nezbytné znát a dodržovat tyto zásady, mezi které patří i už zmiňovaná zásada akruálního principu.

První zásadou je **zásada účetní jednotky** vymezující subjekt, který je nositelem účetnictví, respektive za který ekonomický celek se účetnictví vykazuje.

V **zásadě periodicity** jde o vykazování v pravidelných intervalech, kdy účetní jednotka má za povinnost zjištěné finanční a hospodářské situace, jako výsledek hospodaření, náklady a výnosy, vykazovat pravidelně v účetních obdobích, které jsou stanoveny na 12 po sobě jdoucích měsíců. Tyto účetní období jsou nazývány kalendářním a hospodářským rokem. Existují výjimky, kdy účetní období může být narušeno. Mezi tyto výjimky patří zánik a vznik účetní jednotky za určitých podmínek nebo změna účetního období.

Zásada konzistence mezi obdobími znamená, že účetní jednotky nesmí změnit uspořádání, označení účetních výkazů ani jejich obsah mezi účetními obdobími. Za výjimky lze považovat, když účetní jednotka mění předmět podnikání nebo v případě, že se snaží o zpřesnění věrného zobrazení. Obsahově mohou být účetní výkazy změněny i za účelem zvýšení informativní hodnoty účetní závěrky. Všechny informace o změně má účetní jednotka za povinnost uvést v příloze účetní závěrky. Podstatná je i bilanční kontinuita, kdy musí konečné zůstatky stavu účtů navazovat na stavy účtů počátečních.

Zásada opatrnosti se soustředí na případná rizika a veškeré ztráty, které by měly účetní jednotky brát v potaz při oceňování majetku. Důležitým bodem je nenadhodnocovat aktiva a nepodceňovat závazky. Měly by být vykazovány jen reálné zisky s přihlédnutím na veškerá rizika, která mohou nastat.

Zásada going concern neboli neomezené trvání účetní jednotky předpokládá, že účetní jednotka bude existovat i v dohledné budoucnosti a nemá záměr svou činnost rušit.

Zásada materiálnosti znamená, že účetní jednotka by měla v účetních výkazech a při sestavování účetní závěrky uvádět jen takové informace, které jsou důležité pro uživatele z hlediska rozhodování.

Zásada zákazu kompenzace spočívá v tom, že účetní jednotka má za povinnost účtovat o aktivech, pasivech, nákladech a výnosech v účetních knihách a vykazovat je bez jejich

vzájemného zúčtování neboli kompenzování. Mezi výjimky, u kterých se zúčtování nepovažuje za porušení kompenzace, patří například zúčtování dobropisů, refundací či daňových vratek.

Zásada přednosti obsahu před formou vychází ze skutečné podstaty účetního případu, kdy by měly být hospodářské operace shodné s ekonomickou podstatou. Účetní jednotka by tak měla účtovat podle ekonomické podstaty z důvodu prezentace skutečného stavu.

Poslední zmiňovanou zásadou je **zásada historické ceny**, která upřednostňuje oceňování majetku v době pořízení, tedy skutečnými pořizovacími cenami. Nejsou zohledňovány vlivy inflace, které by jinak ocenění majetku změnilo. To vede k různým výhodám i nevýhodám, kdy jednou z nevýhod můžou být nesrovnalosti ekonomického stavu účetních jednotek, způsobené pořízením majetku v odlišných časech za různé ceny.

Nejdůležitější, ale už zmiňovanou zásadou, je zásada věrného a poctivého zobrazení, která je nadřazenou zásadou všech všeobecných účetních zásad. Bez respektování těchto zásad a pravidel by nebylo možné realizovat všechny funkce účetnictví a plnit kladené úkoly (Novotný, 2023; Březinová, 2020; Líbal, 2011).

2.1.2 Důvody sestavení mezitímní účetní závěrky

Mezitímní účetní závěrka je sestavována účetními jednotkami v případě, když potřebují aktuálnější data než z poslední řádné účetní závěrky. Ve větších společnostech se tak může sestavovat pravidelně po každém uzavřeném měsíčním období.

Jedním z důvodů sestavení mezitímní účetní závěrky je výplata záloh na podíl ze zisku, jejíž celé znění a podmínky jsou v § 40 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstev. Zákon říká, že společnost nebo družstvo nesmí rozdělit zisk, pokud by tím vlastní kapitál klesl pod výši základního kapitálu zvýšeného o nedělitelné fondy (Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, 2014). Dalším příkladem může být úvěrová smlouva, kdy je povinností účetních jednotek prezentovat finanční informace bance nebo jiné organizaci, od které je úvěr žádán. Povinnost sestavení mezitímní účetní závěrky mají i účetní jednotky, které čerpají prostředky ze státních rozpočtů či z rozpočtů územních samosprávních celků. Příkladem může být privátní škola, které je poskytnuta dotace. Dále je mezitímní účetní závěrka požadována při přeměně obchodních společností a družstev, upraveno v zákonu č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, při fúzi, rozdělení či převodu

jmění na společníka. Závěrka se sestavuje jen v případě, kdy ke dni vyhotovení projektu přeměny uplynulo více než 6 měsíců od sestavení řádné či mimořádné závěrky. Výše uvedené příklady lze řadit do jednorázových požadavků sestavení mezitímní účetní závěrky (Ryneš, 2024; Sikora, 2016; Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, 2008).

3 NÁLEŽITOSTI MEZITÍMNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Náležitostmi mezitímní účetní závěrky lze rozumět věci nezbytně nutné pro její sestavení. Při sestavování účetních závěrek je povinností brát v potaz situace, které účetní jednotce v době sestavení nejsou známy nebo které se stanou až po sestavení mezitímní účetní závěrky. Tyto situace se účtují na speciálních účtech, jako mohou být dohadné položky, účty časového rozlišení či odpisy.

3.1 Přejídné účty aktiv a pasiv

Přejídné účty aktiv a pasiv jsou využívány v případě sestavení účetní závěrky, ať mezitímní či řádné, v tzv. přejídném období. Účetní jednotky účtují a vykazují účetní náklady a výnosy pomocí akruálního principu, tedy do období, kam věčně a časově patří, a to bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

3.1.1 Dohadné položky

První skupinou, kterou lze zařadit do přejídných účtů, jsou dohadné účty. Tyto položky účtujeme na účty 388 a 389, a to v případě, že není splněna některá z podmínek pro použití účtů časového rozlišení. Dohadné položky jsou podobného charakteru jako účty časového rozlišení, jen s rozdílem neurčitosti položek, kdy je nutné výši položky odhadnout (Schiffer, 2010). Jsou používány v okamžiku, kdy je potřeba vyrovnat časový nesoulad mezi plněním a vykazováním. V případě sestavení mezitímní účetní závěrky jsou používanější než při sestavení účetní závěrky řádné (Líbal, 2011).

Účtování dohadných položek je aplikováno z důvodu neuzavírání účetních knih při sestavení mezitímní účetní závěrky. Jsou používány tři metody, a to poměrná metoda, kvalifikovaný dohad a jednorázové transakce.

Poměrná metoda je metoda používaná při pravidelném výkaznictví, kdy počítáme z ročních částek, u kterých známe přesnou výši. Tato částka je rozpočítána poměrově jen na období, na které závěrku sestavujeme. Jako příklad lze uvést roční náklady na nájem, kdy se konečná částka za rok rozpočítá poměrově na částky menší, kde pak ve výsledku kalkulujeme jen výše nákladů, které jsou za sestavované období mezitímní účetní závěrky.

Kvalifikovaný dohad se vytváří v případě, kdy by aplikováním poměrné metody došlo ke zkreslení výsledků v důsledku sezonnosti. Data jsou čerpána z informací z minulých účetních období, faktur za minulá období, kalkulací, nelze-li tato data získat jiným způsobem. Kvalifikovaný dohad je zpravidla používán, když údaje pro nás důležité získáváme až po ročním vyúčtování. Jde o nevyúčtované náklady na energie nebo dohady na slevy za odebrané množství v případě reklamace (Sikora, 2016).

Třetí a zároveň poslední metodou jsou **jednorázové transakce**, u kterých se dohady neaplikují. Jedná se o významné transakce, zpravidla účtované alespoň jednou za rok. Mezi tento druh transakcí lze řadit ocenění majetku a závazků, účtování kurzovních rozdílů, které nebylo možné zrealizovat, účtování o mankách a škodách či tvorbě rezerv (Sikora, 2016).

Dohadné položky dělíme na dohadné účty aktivní a pasivní. V případě **dohadných účtů aktivních** účetní jednotka zpřesňuje výnosy v případě, když přesnou částku odhaduje. U výnosu, který patří časově i věcně do příslušného časového období, není známa přesná částka a zatím nebyl inkasován. Odhadovanou částku účtujeme na stranu MD jako zvýšení pohledávky, na stranu D jako zvýšení výnosů (příklad 1).

6 – – (výnosové účty)		388 (dohadné účty aktivní)	
MD		MD	D
	1	1	

Obrázek 1: Dohadné účty aktivní – příklad 1

Zdroj: (vlastní zpracování)

Po přijetí faktury či jiného účetního dokladu s přesnou částkou se sníží dohadný účet aktivní a zvýší účet pohledávek účtováním na stranu MD. V případě rozdílu mezi odhadem a skutečnou částkou tento rozdíl zaúčtujeme do nákladů nebo výnosů v období, kdy došlo ke zjištění rozdílu (příklad 2) (Líbal, 2011).

388 (dohadné účty aktivní)	3 -- (pohledávky)
MD	D
	2

Obrázek 2: Dohadné účty aktivní – příklad 2

Zdroj: (vlastní zpracování).

V případě **dohadných účtů pasivních** účetní jednotka zpřesňuje náklady v případě, když přesnou částku odhaduje. Výše částky není známa a nebyla uhrazena. Tento typ účtu je označován jako „nevyfakturované dodávky“. Účtujeme na nákladový účet na stranu MD, zároveň na účet dohadný pasivní na stranu D, dochází tak ke zvýšení odhadovaného závazku. (příklad 3).

388 (dohadné účty pasivní)	5 -- (nákladové účty)
MD	D
	3

Obrázek 3: Dohadné účty pasivní – příklad 3

Zdroj: (vlastní zpracování).

Po přijetí faktury a následném vyúčtování se sníží dohadný účet, tedy odhadovaný závazek. Zároveň se zápisem vyúčtuje na účet Dodavatelé či jiný závazek na stranu D (příklad 4) (Líbal, 2011).

3 -- (závazky)	389 (dohadné účty pasivní)
MD	D
	4

Obrázek 4: Dohadné účty pasivní – příklad 4

Zdroj: (vlastní zpracování).

3.1.2 Účty časového rozlišení

Další nedílnou součástí sestavování účetní závěrky, ať už řádné nebo mezitímní, jsou účty časového rozlišení, které spadají do přechodných účtů. Podle § 3 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví má účetní jednotka povinnost účtovat do období, s nímž skutečnosti časově a věcně souvisí. To znamená, že výnosy a náklady by měly být zaúčtovány do období, ke kterému skutečně patří. Pokud to není možné, mohou být zaúčtovány do období, kdy byly zjištěny. Účtovat na tyto účty je možné pouze tehdy, když je známa přesná částka, účel a časové období, kterého se účtovaný účetní případ týká (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992).

Náklady a výnosy, které jsou placeny po celý rok, respektive po celé účetní období, se časově rozlišují do všech mezitímních období, kterých se to týká, a to poměrnou částí. Jde například o nájemné placené celý rok (celé účetní období) (Ladislav, 2014). Účty časového rozlišení je možné zaúčtovat pěti způsoby uvedenými v následujících odstavcích (Kaleta, 2021; Hauzarová, 2017).

Prvním způsobem jsou **náklady příštích období (účet 381)**, které jsou použity v případě, kdy jsou náklady uskutečněny až v příštím období, zatímco výdaj v období běžném. Jako příklad lze uvést nájemné, kterému předchází okamžik zaplacení, tedy nájemné na leden je uhrazeno už v prosinci.

Komplexní náklady příštích období (účet 382) jsou využívány v případě, že účtujeme náklady, které souvisí s příštím obdobím, zatímco výdaje jsou vynaloženy v období běžném. Na rozdíl od nákladů příštích období se neúčtuje o jednotlivých nákladových položkách, ale o různorodých nákladech, které jsou vykazovány souhrnně. Mezi komplexní náklady příštích období je možné zařadit náklady na výzkum nebo dlouhodobou propagaci.

Třetím způsobem, jakým je možné účty časového rozlišení účtovat, jsou **výdaje příštích období (383)**. Jedná se o název účtu, kam patří náklady, které má účetní jednotka v běžném období, ale jsou hrazeny až v období následujícím. Přesná výše částky ale známa je, například díky sjednané smlouvě, ale účetní jednotka neobdržela fakturu do konce běžného období. Výdajem příštích období může být nájem hrazený zpětně.

Když je platba přijata v běžném období, zatímco časově a věcně patří do výnosů, používají se **výnosy příštích období (384)**. Typickým příkladem může být přijatá platba za pojistné nebo předplatné novin.

Posledním zmiňovaným způsobem je účet **příjem příštích období (385)**, na který se účtují výnosy běžného období, které budou uhrazeny v období příštím. Částka tedy bude přijata později.

3.2 Kurzové rozdíly

Podle § 4 odst. 12 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví mají účetní jednotky povinnost vést účetnictví v české měně. Existují ale položky, které je zároveň třeba evidovat i v cizí měně. Jedná se například o pohledávky, závazky, cenné papíry, ceniny. Účetní jednotky přepočítávají cizí měnu na měnu českou prostřednictvím kurzu devizového trhu, který vyhláší Česká národní banka. U závazku přepočítáváme kurz dané měny po obdržení faktury a následně i v den, kdy byla faktura zaplacená. V důsledku toho, že dny i kurzy se liší, tak vzniká kurzový rozdíl, který následně ovlivňuje hospodářský výsledek (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992).

Kurzové rozdíly jsou účtovány jako ztráta neboli finanční náklad a zisk (výnos). Kurzovou ztrátu účtujeme na účet 563 na stranu MD a vzniká v případě vzniku nákladu, kdy denní (aktuální) kurz je vyšší než kurz dřívější. V případě kurzového rozdílu, kdy dochází k zisku, účtujeme na účet 663 strany D. Dřívější kurz je vyšší jak aktuální, a tak vzniká výnos (Haas Kubátová, 2021).

Při přepočítávání měn se používá buď kurz pevný, nebo aktuální. Aktuální kurz je kurz vyhlášený Českou národní bankou. Pevný kurz je kurz, který účetní jednotka používá po určitou předem stanovenou dobu a který je určen na základě devizového kurzu vyhlášeného Českou národní bankou, přičemž tento kurz je specifikován vnitřním předpisem účetní jednotky (Líbal, 2011).

3.3 Opravné položky

Opravné položky slouží k zaznamenání dočasného snížení hodnoty majetku. Při provádění inventarizace může dojít ke zjištění přechodného snížení ocenění hodnoty majetku. V takovém případě dochází ke snížení původní ceny aktiva na hodnotu tržní. Tuto operaci je možné označit

jako opravnou položku a v důsledku toho dochází ke snížení hodnoty majetku a zároveň účetní jednotce vzrostou náklady. Opravné položky lze vytvářet pouze k majetku s dlouhodobým charakterem a lze je zrušit, jestliže důvody, kvůli kterým byly vytvořeny, pominuly. Opravné položky však není možné vytvořit opačně, tím je myšleno na zvýšení ocenění majetku (Líbal, 2011). Opravné položky lze vytvářet jak už k zmiňovanému dlouhodobému majetku (09), tak i k zásobám (19), ke krátkodobému finančnímu majetku (29), k zúčtovacím vztahům (39). Každé opravné položky lze účtovat na jiný účet. V prvním případě se jedná o účtovou osnovu 09, kdy se opravné položky účtují na účty k dlouhodobému majetku (viz tabulka 3).

Tabulka 3: Seznam opravných položek v účtové osnově

Osnova	Účet	Název účtu
09	091	Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
	092	Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
	093	Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
	094	Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
	095	Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek
	096	Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
19	191	Opravná položka k materiálu
	192	Opravná položka k nedokončené výrobě
	193	Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
	194	Opravná položka k výrobkům
	195	Opravná položka ke zvířatům
	196	Opravná položka ke zboží
	197	Opravná položka k zálohám na zásoby
29	291	Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku
39	391	Opravná položka k pohledávkám

Zdroj: (Líbal, 2010).

3.4 Odpisy

Účetní jednotka používá při výkonu své činnosti majetek, který je možný rozdělit do dvou skupin, a to na majetek, který je spotřebováván jednorázově, nebo majetek, který se postupně

opotrebovává. Jako příklad lze uvést automobil, který účetní jednotka postupně odepisuje. Odpis je z pohledu účetnictví brán jako náklad. Postupným odepisováním se přenáší hodnota do nákladů podniku a zároveň se tedy snižuje nepřímá hodnota majetku. To znamená, že je zachováno brutto a nasčítávají se oprávky, které mění původní hodnotu majetku na čistou novou hodnotu neboli netto. Oprávkami lze chápat zvyšující se hodnotu opotřebení v kumulované výši neboli jednoduše souhrn odpisů za určité období. Odpisují se položky, které definuje zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů. Položky, které nelze odepisovat, jsou například emisní povolenky, pozemky nebo umělecká díla, která nejsou součástí stavby (Březinová, 2020).

3.4.1 Druhy odpisů

Existují dva druhy odpisů, a to **účetní** a **daňové**. V případě účetního odepisování musí účetní jednotka vytvořit odpisový plán, kde si stanoví sazby odpisů a zároveň si může určit, kdy plán začne aplikovat. Tvorba odpisového plánu je zcela v kompetenci účetní jednotky a je možné ho v průběhu změnit. Lze ho chápat jako záznam sloužící jak pro výpočet, tak pro zaúčtování odpisů. Odpisový plán může účetní jednotka začít aplikovat ve chvíli, kdy dojde k zařazení majetku do používání nebo v měsíci následujícím po zařazení majetku do používání. Ve většině případů vychází výpočet odpisu z časového hlediska. Účetní jednotka odhadne, jak dlouho bude majetek využívat, a poté vypočítá, jak dlouho ho bude odepisovat. Další povinností účetní jednotky je vypracovat vedle odpisového plánu i vnitřní směrnici a inventární karty s potřebnými údaji o dlouhodobém majetku. Po výběru způsobu odepisování musí být tento způsob podrobně ve vnitřní směrnici popsán (Líbal, 2011; Novotný, 2023).

3.4.2 Metody odepisování

Daňové odpisy na rozdíl od odpisů účetních neodpovídají reálnému opotřebení majetku. Vyjadřují část hodnoty odpisovaného dlouhodobého majetku, kterou lze brát jako daňový náklad. Tento daňový náklad může účetní jednotce ovlivnit základ daně z příjmu. Daňové odpisy upravuje zákon o daních z příjmu, podle kterého se musí řídit a který určuje výši a dobu odpisu majetku.

Existují dvě metody odepisování, a to rovnoměrné a zrychlené. **Rovnoměrné odepisování** (tabulka 4) je metoda, ve které jde o odepisování dlouhodobého majetku, kdy dochází každým rokem k odečtu stejné části hodnoty majetku do té doby, než je hodnota majetku úplně odepsána. Výjimku tvoří první rok, kdy je odepisována částka nižší. **Zrychlené odepisování** je

metoda odpisování, kdy na začátku odpisového období dochází k vyššímu snižování základu daně a postupně dochází ke snižování hodnoty odpisů. Výjimku tvoří druhý rok, kdy hodnota výše odpisů je nejvyšší. Poté se hodnoty odpisů postupně snižují.

Tabulka 4: Tabulka pro rovnoměrné odpisování

Odpisová skupina	Druh majetku	Délka odepisování
1	Počítače, software	3 roky
2	Automobily, pracovní stroje, nábytek, zvířata	5 let
3	Výtahy, lodě	10 let
4	Osvětlení budov a staveb, plynovody	20 let
5	Dálnice, výrobní budovy	30 let
6	Školy, administrativní budovy	50 let

Zdroj: (vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

3.4.3 Přístupy k odpisování

Přístupy, kterými lze vypočítat odpisy, jsou dva hlavní. První je odpis časový, který vychází z doby životnosti a vyjadřuje opotřebení dlouhodobého majetku za určité období. Tento přístup pro výpočet odpisu vychází z odpisové základny. Odpisová základna se vypočítá jako rozdíl pořizovací ceny a odhadnuté zbytkové hodnoty toho majetku. Druhou metodou je odpis výkonový, který vypočítá opotřebení majetku na základě množství výkonu, které je majetkem přineseno. Je používáno zejména u dopravních prostředků, kde je možné vypočítat najeté km (Novotný, 2023).

3.5 Rezervy

Podle zákona o účetnictví jsou rezervy určeny k pokrytí budoucích nákladů nebo závazků, které jsou pravděpodobné, ale není zcela jasné, kdy přesně nastanou ani v jaké výši. Rezerva by měla k rozvahovému dni odrážet co nejpřesnější odhad potřebné částky na pokrytí těchto nákladů či závazků (Haas Kubátová, 2021). Důležité je, že rezervy nelze využít k úpravě hodnoty aktiv, protože se vykazují výhradně v pasivech jako cizí zdroj financování (Müllerová a Šindelář, 2016). Základní pravidlo pro tvorbu rezerv je, že se vytvářejí pouze na očekávané výdaje. Rezervy dělíme na dvě kategorie podle jejich daňové uznatelnosti, a to na rezervy zákonné a účetní. Zákonné rezervy jsou ty, jejichž tvorbu a použití upravuje speciální zákon a které se

zohledňují při výpočtu daní. Účetní rezervy jsou naopak ty, o nichž rozhoduje účetní jednotka a které nejsou přímo regulovány zákonem o daních z příjmů. Mezi účetní rezervy lze řadit i rezervu na dani z příjmů (Haas Kubátová, 2021).

3.6 Inventarizace

Inventarizace majetku je v případě sestavení mezitímní účetní závěrky prováděna pouze za účelem vyjádření ocenění majetku a závazků, přičemž jsou brána v potaz všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které jsou v okamžiku sestavování mezitímní účetní závěrky známy (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992). Mimo jiné pojem inventarizace zahrnuje prověřování, zda zjištěný stav je správně oceněn (Louša, 2012). § 25 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ještě dodává, že v úvahu musí být brány i všechna snížení hodnoty bez ohledu na výsledek hospodaření. To znamená, že i v případě, kdy účetní jednotka vykazuje zisk, je její povinností zohlednit a zaúčtovat pokles hodnoty majetku, například v důsledku opotřebení nebo změny tržní hodnoty (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992).

Inventarizace zaznamenávaná do inventurních soupisů je důležitá z hlediska ověření, zda skutečný stav majetku a závazků odpovídá účetním záznamům. V případě, že tomu tak není, vznikají inventarizační rozdíly. Inventarizačními rozdíly mohou být manka nebo přebytky, kdy mankem se rozumí nižší skutečný stav než stav, který ukazují účetní záznamy. Přbytek lze chápat jako opak manka. Znamená to, že účetní jednotka má více majetku a závazků, než ukazují účetní záznamy (Březinová, 2020).

3.7 Splatná daň z příjmu a rezerva na daň z příjmu

Splatnou daň lze chápat dluh účetní jednotky správci daně za minulé zdaňovací období. Respektive se jedná o daň zjištěnou v daňovém přiznání, kterou musí účetní jednotka odvést do státního rozpočtu (Müllerová a Šindelář, 2016). Z důvodu sestavování mezitímní účetní závěrky v průběhu roku, kdy účetní jednotka nezná výši splatné daně z příjmu, vytváří rezervu. Rezerva na daň z příjmu se vytváří za určitých podmínek, jednou z nich je vykazování zisku. Podnik tuto podmínku splnit nemusí. V takovém případě se ho vytváření rezervy na daň z příjmů netýká.

V následujícím roce účetní jednotka po vyplnění daňového přiznání zjistí výši splatné daně z příjmu a musí provést zaúčtování na vhodné účty. Základní položkou důležitou pro výpočet

celkové daňové povinnosti je účetní výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření je nutné upravit na základ daně z příjmů, a to o položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření. Jedná se zpravidla o „nedaňové“ náklady a výnosy. Nedaňovými náklady lze chápat dary či náklady na reprezentaci a nedaňovými výnosy např. příjmy osvobozené od daně. Po výpočtu základu daně je možné ještě uplatnit položky odčitatelné od daňového základu, např. neuplatněné daňové ztráty minulých let či dary. Na snížený základ daně se následně aplikuje vhodná a aktuální sazba daně z příjmů právnických osob. Na tuto částku je možné následně uplatnit ještě daňovou slevu na zaměstnávání osob se zdravotním postižením. Výsledkem je celková daňová povinnost neboli splatná daň z příjmu (Líbal, 2011; Veselka, 2004).

Při transformaci z účetního hospodářského výsledku na základ daně je ale nutné brát v potaz, že položky, které se této realizace účastní, nesmí nabývat záporných hodnot. Položky, o které se jedná, se nachází v daňovém přiznání na řádcích 20 až 170 (Pilařová, 2023).

Splatná daň z příjmu se účtuje na účty 59x/341 jako spotřeba veřejného statku. Na straně MD se nejčastěji vyskytuje účet 593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti-splatná. Účtem 341 – Daň z příjmů, účtovaným na straně D, se rozumí zvýšení závazku. Jedná se o jistý dluh správci daně. V některých případech může dojít k účtování na účet 595 – Dodatečné odvody daně z příjmů, a to v případech, kdy došlo k nesprávnému výpočtu daně. Jedná se o pohledávku nebo závazek vůči správci daně, kdy účetní jednotka zaplatí nižší či naopak vyšší částku (Veselka, 2004).

4 PŘÍPADOVÁ STUDIE – VYTVOŘENÍ MEZITÍMNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Tato kapitola je věnována sestavení mezitímní účetní závěrky v níže jmenovaném podniku, kdy je pracováno s konkrétními účetními případy.

Jedná se o specializovaný obchod DENALI SPORT (viz tabulka 5) se sportovním vybavením, který měl provozovnu v Zábřehu na adrese Československé armády 9. Od poloviny roku 2024 podnik změnil svou obchodní strategii a přešel výhradně na internetový prodej, což se promítá i do jeho účetních záznamů a operací. Zaměřuje se na nákup a prodej spotřebního materiálu zprostředkovaný právě internetovým prodejem, který je momentálně jedinou činností firmy. Nabízí široký sortiment produktů pro zimní a letní sporty včetně lyží, kol, outdoorového vybavení. Firma zaměstnává 3 zaměstnance, přičemž 2 z nich jsou majitelé podniku. Zaměstnanci se podílejí na správě e-shopu, což zahrnuje zajišťování online objednávek či komunikaci se zákazníky, balení a odesílání objednávek a v neposlední řadě i účetnictví či kontrolu skladových zásob. Zboží firma účtuje metodou A, což znamená, že zboží není účtováno přímo do nákladů. Firma účtuje pořízení zboží na účet 131, tedy do skladu. Na konci každého měsíce si podle reálného prodeje převede zboží do přímé spotřeby. DENALI SPORT i nadále eviduje drobný majetek a materiál, což zahrnuje předměty, které jsou nezbytné pro správu e-shopu a provoz firmy. Mezi tyto položky mohou patřit například regály a policové systémy pro uskladnění zboží ve skladech, telefony pro komunikaci se zákazníky či dodavateli a další drobný materiál, který je potřebný v rámci internetového prodeje.

Tabulka 5: Základní informace o firmě

Název firmy	DENALI SPORT
Sídlo	Zábřeh na Moravě
Počet zaměstnanců	3
IČO	26854147
DIČ	CZ26854147
Email	shop@denalisport.cz
Telefon	+420 603 268 989

Zdroj: (vlastní zpracování).

Mezitímní účetní závěrka se sestaví pro období od 1. 1. 2023 do 30. 11. 2023. V prvním kroku je nutné zkontrolovat stavy účtů pro období, pro které mezitímní účetní závěrka bude sestavena. Tyto přípravné práce zahrnují ověření všech účetních případů, které se týkají vymezeného období.

V následujících podkapitolách jsou představeny také konkrétní účetní případy, které se vyskytly ve zmiňovaném období.

4.1 Inventarizace

Inventarizace majetků a závazků ověřuje, zda skutečný stav je v souladu se stavem účetním. To je možné zjistit následujícím způsobem, a to kontrolou každého účtu knihy analytické evidence. Kniha analytické evidence obsahuje analytické účty zřízené účetní jednotkou, kde může účetní jednotka kontrolovat stavy jednotlivých účtů v různém období. Jsou zde podrobněji rozvedeny zápisy z hlavní knihy.

Pro potřeby inventarizace účtů se v účetním programu pro dané účetní období, v tomto případě do konce předposledního měsíce hospodářského roku 2023, vytiskne kniha analytické evidence a jednotlivé účty, které se následně kontrolují a zapisují do inventurního soupisu majetku a závazků. Inventurní soupis musí být součástí každého analytického účtu z knihy analytické evidence. Inventurní soupis mimo jiné obsahuje druh provedené inventury, způsob zjišťování skutečných stavů, okamžik zahájení a ukončení inventury, druh inventarizovaného majetku/závazků a v neposlední řadě i návrh na vypořádání inventurního rozdílu, jméno a podpis osoby provádějící inventuru a zodpovědné osoby a datum. Nedílnou součástí tohoto soupisu je položkový rozpis majetku.

Nejobsáhlejším účtem firmy DENALI SPORT je účet 321 – Závazky z obchodních vztahů. Tento účet vyjadřuje dluh ke svým dodavatelům za poskytnuté služby, materiál, výrobky. V knize analytické evidence účetní jednotka může vidět počáteční stav účtu 321 na začátku účetního období, tedy na začátku roku 2023, stav MD a D a v neposlední řadě i konečný stav k datu, ke kterému se mezitímní účetní závěrka má sestavovat. V případě firmy DENALI SPORT se jedná o závazek ve výši 2 656 255,77 Kč, které firma měla k 30. 11. 2023. Následujícím krokem účetní jednotka zkontroluje správnost stavu účtu 321. To provede tak, že v účetním softwaru si, stejně jako v případě knihy analytické evidence, z ní vytiskne jednotlivé účty.

Při inventarizaci majetků a závazků se pracuje s účty:

- 504 – prodané zboží,
- 131 – pořízení zboží.

Na dokladu lze vidět, kdy došlo k jakým závazkům, číslo dokladu, částky na straně MD i D, průběžné zůstatky a popis účetního případu. Kontrolou by měla účetní jednotka dospět ke stejné částce, kterou uvádí u tohoto účtu kniha analytické evidence. V některých případech je možné narazit na dobropisy, které když zobrazují na straně MD a D přírůstky, dochází tak k vynulování. Mezi závazky z obchodních vztahů lze řadit zálohy na topení, elektřinu, dopravu nebo například propojení terminálu a skladu. Všechny tyto položky a mnoho dalších je možné najít na účtu 321 – Závazky z obchodních vztahů.

Tabulka 6: Inventura zboží k 30. 11. 2023

Interní účetní doklad u242 ze dne 30. 11. 2023	
Firma: DENALI SPORT s.r.o. Československé armády 651/9 789 01 Zábřeh IČO: 26854147 DIČ: CZ26854147	
Popis účetního případu: inventura zboží k 30. 11. 2023 Pohledávka, závazek: Částka: = 2529679.59 Kč	
MD	D
504	131

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

V tabulce 6 lze vidět ukázkou interního účetního dokladu ze dne 30. 11. 2023, pro který se bude sestavovat mezitímní účetní závěrka. Jedná se o stav skladu zboží dle fyzické inventury prováděné poslední den v období, pro který se mezitímní účetní závěrka sestavuje.

Účetní případ je zaúčtovaný na nákladovém účtu 504 – Prodané zboží a účtu 131 – Pořízení zboží. Účet 131 je účet aktivní, tedy na straně D se účtuje úbytek zboží, zatímco na účtu 504 skutečné prodané zboží. V případě vzniku inventarizačních rozdílů, a to manka nebo přebytku, se tyto rozdíly zaúčtují na příslušné účty dle účtové osnovy. Důležité je zaúčtovat rozdíly do období, ve kterém se inventura prováděla. Povinností účetní jednotky je zjistit příčiny inventarizačních rozdílů a postarat se, aby tyto rozdíly byly v budoucnu eliminovány.

Interní účetní doklad u243 obsahuje inventuru zboží a převod z účtu 504 na účet 131, jak ukazuje tabulka 7. Převodem hodnoty z účtu 504 na účet 131 přes interní účetní doklad vznikne výsledek, který je následně porovnáván s fyzickou inventurou. V tomto případě dochází k přírůstku nakupovaných zásob zboží a úbytku zásob zboží při výdeji ze skladu.

Tabulka 7: Inventura – převod mezi účty

Interní účetní doklad u243 ze dne 30. 11. 2023	
Firma: DENALI SPORT s.r.o. Československé armády 651/9 789 01 Zábřeh IČO: 26854147 DIČ: CZ26854147	
Popis účetního případu: inventura, převod z 504 na 131	
Pohledávka, závazek: Částka: = 2356743.57 Kč	
MD	D
131	504

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

4.2 Dohadné položky

Dohadné položky jsou používány, když je potřeba vyrovnat časový nesoulad. Jako příklad lze uvést přijatou fakturu od firmy ČEZ prodej. Účetní jednotka ke konci roku 2022 vytvořila dohadnou položku na spotřebovanou energii, u které nevěděla přesnou částku. I v případě

sestavování mezitímní účetní závěrky k 30.11.2023 či jinému datu nesmí podnik zapomenout na zaúčtování této náležitosti, respektive musí vytvořit dohadné položky na služby, jejichž fakturu obdrží po uzavření mezitímní účetní závěrky, ale časově patří do období, pro které se mezitímní účetní závěrka sestavuje.

Při účtování dohadných položek účetní jednotka využívá následující účty:

- 502102 – spotřeba energie,
- 321 – závazky z obchodních vztahů,
- 343 – daň z přidané hodnoty,
- 314102 – poskytnuté zálohy-dlouhodobé a krátkodobé,
- 389 – dohadná položka.

Spotřebovaná elektřina pro rok 2023 je zaúčtována na nákladový účet 502102 na straně MD. Tento účet je analytickým účtem účtu Spotřeba energie. Zatímco na straně D je účet 321, který vyjadřuje závazky účetní jednotky, tedy povinnost firmy uhradit tuto částku.

Na konci roku 2022 firma vytvořila dohadnou položku na elektřinu ve výši 6 452,50 Kč. K této částce dospěla propočítáním kWh a spotřebou z minulých let. Dohadná položka byla zaúčtována na účty 389/321.

Důležitou položkou v přijaté faktuře je DPH. Na dodávku elektřiny byla v roce 2023 aplikována základní sazba DPH, a to 21 %. Daň z přidané hodnoty je nedílnou součástí dodávky elektřiny a je účtována na účty 343/321.

Faktura byla uhrazena zálohami vypočtenými na výši 43 500 Kč. Zálohy za dodávku elektřiny byly ale v tomto případě vyšší jak samotná spotřeba, tedy ČEZ vracel firmě ještě 16 403,65 Kč. Tyto zálohy byly účtovány na účty 314102/321, tedy na analytický účet poskytnutých záloh.

Tabulka 8 zobrazuje kontaktní lístek neboli účtovací předpis za spotřebovanou energii od firmy ČEZ prodej. Mezi údaje zde uváděné patří datum zaúčtování a vystavení přijaté faktury, název firmy, její sídlo a identifikační číslo, v neposlední řadě i účtovací předpis a tabulka DPH s využitím správné sazby. Účtovací předpis obsahuje zaúčtování na čtyři účty, a to z důvodu vytvořené dohadné položky, placených záloh a povinnosti účtovat daň z přidané hodnoty.

Tabulka 8: Dohadná položka ke spotřebované elektřině

KONTAČNÍ LÍSTEK		
Datum zaúčtování: 29.08.2023		
Datum vystavení: 29.08.2023		
Popis případu: spotřebovaná elektřina		
Firma: ČEZ Prodej, s.r.o.		
Duhová 1/425, 140 53 Praha		
IČO: 27232433		
DIČ: CZ27232433		
Účtovací předpis		
MD	D	Částka
389	321	6452.50
343	321	5690.23
502102	321	20643.85
314102	321	-43500.00
Součet = -10713.42		
Tabulka DPH	Datum 29.08.2023	
sazba	bez daně	daň
21 %	27096.35	5690.23
15 %	.	.
10 %	.	.
0 %	-43500.00	
celkem	-16403.65	5690.23

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

Vystavení a zaslání faktur je ovlivněno morálkou dodavatelů. V případě, že dodavatel stihne vystavit a zaslat fakturu v roce, kam věcně i časově patří, není potřebné účtovat pomocí dohadných položek, tedy účtem 389. V opačném případě, kdy dodavatel zašle fakturu až následující rok, musí účetní jednotka tyto faktury zaúčtovat pomocí dohadných položek nebo časového rozlišení. Časové rozlišení se většinou týká běžných nákladů, materiálů nebo služeb, zatímco dohadné položky převážně energií. Není potřebné tedy odhadovat náklady z nedošlých

faktur v případě, že dodavatel vystaví a zašle fakturu včas, to platí i při sestavování mezitímní účetní závěrky.

4.3 Náklady příštích období

Při sestavování mezitímní účetní závěrky k 30.11.2023 nesmí účetní jednotka zapomenout na zaúčtování náležitostí, se kterými se podnik setká v průběhu tohoto období. Jednou z takových náležitostí může být vyúčtování energií za předešlý rok. Firma DENALI SPORT přijala v únoru 2023 fakturu od firmy Talorm a.s. za období roku 2022, jak ukazuje tabulka 8. Talorm a.s. se soustřeďuje jak na výrobu a dodávku tepla a teplé vody, tak na pronájmy vlastních nemovitostí, a to bytových i nebytových.

V případě nákladů příštích období se účtuje na následující účty:

- 383 – náklady příštích období,
- 321 – závazky z obchodních vztahů,
- 314101 – poskytnuté zálohy-krátkodobé a dlouhodobé,
- 502004 – spotřeba energie.

Fakturu je třeba zaúčtovat na účet 383, jelikož i když byla faktura obdržena v účetním období roku 2023, patří věcně i časově do minulého účetního období, tedy do roku 2022.

Částku 95 692,88 Kč, tedy náklady minulého roku, zaúčtuje účetní jednotka na účty 383/321. Součástí nákladů je i DPH se sazbou 10 %, které se, jako v minulém případě, zaúčtuje na účty 343/321. Celá částka byla uhrazena zálohou, tedy je povinností zaúčtovat i zmíněnou zálohu, a to na účty 314101/321. Jedná se o analytický účet účtu Poskytnuté zálohy-dlouhodobé i krátkodobé.

Tabulka 9: Náklady příštích období za energie

KONTAČNÍ LÍSTEK		
Datum zaúčtování: 16.02.2023		
Datum vystavení: 16.02.2023		
Popis případu: vyúčtování teplo		
Firma: Talorm a.s.		
Masarykovo náměstí 511/6A,789 01 Zábřeh		
IČO: 45193746		
DIČ: CZ45193746		
Účtovací předpis		
MD	D	Částka
383	321	95692.88
343	321	9569.26
314101	321	-99861.00
Součet = 5401.14		
Tabulka DPH	Datum 16.02.2023	
sazba	bez daně	daň
21 %	.	.
15 %	.	.
10 %	95692.88	9569.26
0 %	-99861.00	
celkem	-4168.12	9569.26

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

4.4 Rozpočítání celoročních nákladů

Rozpočítáním celoročních nákladů je myšleno, jakou výši nákladů vykazovala účetní jednotka v době sestavování mezitímní účetní závěrky. K tomu je možné dojít poměrovým rozpočítáním na měsíce nebo sečtením nákladových účtů vyskytujících se v knize analytické evidence vykazované k datu, které je pro účetní jednotku klíčové. V tomto případě k 30. 11. 2023.

Mezi rozpočítané celoroční náklady, které firma může vykazovat, se řadí například spotřeba materiálu, energie, mzdové náklady, zákonné sociální pojištění, zákonné sociální náklady, ostatní finanční náklady a ostatní provozní náklady. Ve všech případech se musí jednat o nákladové účty, tedy účty v účtové třídě 5, účtované na stranu MD (Kandlerová, 2014).

Firma DENALI SPORT vykazovala k 30. 11. 2023 náklady ve výši 3 407 258,46 Kč. Jedná se o všechny nákladové účty vykazované účetní jednotkou za období, pro které se mezitímní účetní závěrka sestavuje, a to od 1. 1. 2023 do 30. 11. 2023. Následující tabulka bude obsahovat ukázkou nákladových účtů a jejich zůstatky z knihy analytické evidence firmy DENALI SPORT.

Tabulka 10: Nákladové účty firmy DENALI SPORT

<i>Účet</i>	<i>Počáteční stav</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>	<i>Konečný stav</i>	<i>Název účtu</i>
501001	0.00	10177.29	.	-10177.29	Spotřebované nákupy
501	0.00	10177.29	.	-10177.29	Spotřeba materiálu
502004	0.00	1484.78	.	-1484.78	Spotřeba vody
502102	0.00	20643.85	.	-20643.85	Spotřeba elektřiny
502	0.00	22128.63	.	-22128.63	Spotřeba energie
504	0.00	2123264.97	.	-2123264.97	Prodané zboží
518	0.00	349386.99	.	-349386.99	Ostatní služby
521	0.00	659117.00	.	-659117.00	Mzdové náklady
524100	0.00	155723.00	.	-155723.00	SP zaměstnavatel
524200	0.00	58491.00	.	-58491.00	ZP zaměstnavatel
524	0.00	214214.00	.	-214214.00	Zákonné sociální pojištění
527	0.00	3192.00	.	-3192.00	Zákonné sociální náklady
548	0.00	0.74	.	-0.74	Zákonné provozní náklady
568	0.00	25776.84	.	-25776.84	Ostatní finanční náklady
5	0.00	3407258.46	.	-3407258.46	Třída 5 – Náklady

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

4.4.1 Odpisy

Při účtování odpisů se používají účty:

- 082 – oprávký k hmotným movitým věcem a souborům,

- 551 – odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

Firma v říjnu roku 2023 obdržela fakturu za nákup automobilu za 653 400 Kč. Pořízený automobil byl účetní jednotkou zaúčtován na účty 042/321 a DPH se základní sazbou 21 % na účty 343/321. Částka 540 000 Kč byla zaúčtována na účet 042. Následným interním účetním dokladem byl automobil zařazen do používání. Totožná částka byla zaúčtována na účty 022001/042. Tímto krokem byl tedy automobil zařazen do používání a firmě DENALI SPORT se tímto krokem zvýšil dlouhodobý majetek. Každý pořízený majetek nad částku stanovenou zákonem je povinností odepisovat. Odepisuje se částka bez DPH, uvedená v tabulce 11.

Tabulka 11: DPH za nákup automobilu

DPH	31. 10. 2023	
sazba	bez daně	daň
21 %	540000.00	113400.00
15 %	.	.
10 %	.	.
0 %	.	.
celkem	540000.00	113400.00

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

Účetní jednotka musí stanovit odpisový plán dlouhodobého majetku, podle kterého bude pořízený majetek odepisován. V tomto konkrétním případě bude firma měsíčně odepisovat částku 9 000 Kč do té doby, než bude celá částka odepsána. Ukázkou odpisového plánu na několik měsíců obsahuje tabulka 12.

Při sestavování mezitímní účetní závěrky je tedy důležité nezapomenout na zaúčtování účetních odpisů. To znamená, že účetní odpisy účetní jednotkou budou zaúčtovány jen pro období, pro které se mezitímní či jiné závěrky sestavují. V tomto konkrétním případě účetní jednotka zaúčtuje odpisy za měsíce říjen a listopad roku 2023. Účetní odpisy k 30. 11. 2023 budou ve výši 18 000 Kč zaúčtovány na účty 551/082. S touto částkou bude účetní jednotka pracovat při sestavování mezitímní účetní závěrky.

Tabulka 12: Odpisový plán dlouhodobého majetku

ODPISOVÝ PLÁN DLOUHODOBÉHO MAJETKU					
Firma	DENALI SPORT			Dne:	8. 2. 2025
Číslo	000001		Účetní pořizovací cena	540000.00	
Název	Automobil VW Cady		Technické zhodnocení	0.00	
Klas.			Účetní poř. cena celkem	540000.00	
Hmotný majetek A odepisovat A			Zvýšení odpisů v 1. roce o	0 %	
Obd.	Dat. účt.	Doklad	Poznámka	Odpis	
10.2023	31. 10. 2023			9000.00	1.67 %
11.2023	30. 11. 2023			9000.00	1.67 %
12.2023	.			9000.00	1.67 %
01.2024	.			9000.00	1.67 %
02.2024	.			9000.00	1.67 %

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

4.5 Rezerva na daň z příjmu

Z důvodu sestavování mezitímní či jiné účetní závěrky před řádným vyčíslením splatné daně z příjmu má účetní jednotka za povinnost vykázat rezervu na daň z příjmu (Šindelář, 2022).

V případě rezervy na daň z příjmu se účtuje s následujícími účty:

- 599 – tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmu,
- 454 – rezerva na daň z příjmu,
- 591 – daň z příjmů z běžné činnosti,
- 593 – daň z příjmů z mimořádné činnosti,
- 341 – daň z příjmů.

Účetní jednotka vykazuje rezervu na daň z příjmu v situaci, kdy sestavení mezitímní účetní závěrky předchází okamžiku, kdy dochází k vyčíslení řádné daně (Vyhláška č. 500/2002 Sb., 2003).

Odhad výše splatné daně z příjmů účetní jednotka zaúčtuje na stranu MD nákladového účtu 599, zatímco na stranu D se provede zápis účtu 454. Tímto krokem dochází ke zvýšení rezervy. Po obdržení priznání k dani z příjmů za období, pro které účetní jednotka vykazovala rezervu, tedy předchozí účetní období, dochází k zaúčtování předpisu daně z příjmů standardním

způsobem. Účetní jednotka zaúčtuje odděleně na jiný účet splatnou daň z příjmů z běžné činnosti a mimořádné činnosti. Splatná daň z příjmů z běžné činnosti se zaúčtuje na stranu MD účtu 591, z mimořádné činnosti na účet 593. Na účet 341 se provede zápis na stranu D, čímž dojde ke zvýšení závazku. V posledním kroku musí firma vytvořenou rezervu na daň z příjmů z minulého účetního období rozpustit, což provede zaúčtováním na účty 454/599. Tímto zaúčtováním se firmě snížily jak náklady, tak rezerva. Zmiňované případy účtování o rezervách na daních z příjmů ukazuje tabulka 13. V případě, že podnik platí zálohy na daň z příjmů, poté v rozvaze je uvedena částka, kdy od vytvořené rezervy je odečtená uhrazená záloha.

Tabulka 13: Účetní případy rezerv na daň z příjmů

Účtování o rezervách – popis účetních případů	MD	D
Tvorba rezervy na daň z příjmů	599	453
Splatná daň z příjmů z běžné činnosti	591	341
Splatná daň z příjmů z mimořádné činnosti	593	341
Rozpuštění nebo zrušení rezervy na daň z příjmů	454	599

Zdroj: (vlastní zpracování).

V případě firmy DENALI SPORT není povinné vytvářet rezervu na daň z příjmu, jelikož firma vykazuje k 30. 11. 2023 ztrátu. Její povinností bude vyplnit přiznání k dani z příjmu, ale z důvodu vykazované ztráty žádnou daň platit nebude.

4.6 Účetní výkazy

Po provedení všech kontrol a operací může účetní jednotka přejít k dalšímu kroku s využitím účetního softwaru. Účetní software je nedílnou součástí těchto všech operací a kroků, proto je důležité klást důraz na jeho programové zabezpečení. V účetním softwaru účetní jednotka vytiskne účetní výkazy, ze kterých uživatelé mohou činit ekonomická rozhodnutí (Novotný, 2023).

Účetními výkazy se rozumí rozvaha a výkaz zisku a ztráty, ze kterých uživatelé a účetní jednotka mohou vyčíst, zda je firma v zisku či ztrátě. Na základě těchto informací se mohou banky rozhodnout, zda firmám poskytnou úvěr nebo jestli splňují jejich zadaná kritéria. Z účetních výkazů může účetní jednotka posoudit, jestli její podnikatelský záměr funguje nebo jestli musí svůj záměr přehodnotit. V případě firmy DENALI SPORT účetní jednotka z důvodu

vykazované ztráty změnila záměr a přešla z kamenného obchodu na internetový prodej. Výhodou tohoto kroku bylo snížení nákladů. Náklady se v tomto případě rozumí například výše nájmu za pronájem prostoru nebo platby za energie.

4.6.1 Rozvaha

Rozvaha firmy DENALI SPORT k 30. 11. 2023 je uvedena v tabulkách 14 a 15. Tabulka 14 ukazuje výši a rozpočítání aktiv, zatímco tabulka 15 pasiva. Položky aktiv i pasiv v rozvaze by měly vykazovat stejnou výši.

Tabulka 14: Rozvaha DENALI SPORT v plném rozsahu – 1. část

ROZVAHA k 30. 11. 2023 – Aktiva					
Označení	AKTIVA	Běžné účetní období			Minulé úč. období
		Brutto	Korekce	Netto	Netto
C.	Oběžná aktiva	3.730	0	3.730	4.689
C.I.	Zásoby	2.701	0	2.701	4.454
C.I.3.	Výrobky a zboží	2.701	0	2.701	4.454
C.I.3.2.	Zboží	2.701	0	2.701	4.454
C.II.	Pohledávky	46	0	46	166
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	46	0	46	166
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	4	0	4	31
C.II.2.4.	Pohledávky – ostatní	42	0	42	135
C.II.2.4.3.	Stát – daňové pohledávky	0	0	0	30
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	42	0	42	105
C.IV.	Peněžní prostředky	984	0	984	69
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	190	0	190	60
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	794	0	794	9
	<i>Aktiva celkem</i>	3.730	0	3.730	4.689

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

Jako první si musí účetní jednotka vypočítat výsledek hospodaření, ke kterému dojde odečtením nákladů od výnosů. V případě kladného výsledku je firma v zisku, v opačném případě ve ztrátě (Schovánek a Martiník, 2021).

Tabulka 15: Rozvaha DENALI SPORT v plném rozsahu – 2. část

ROZVAHA k 30. 11. 2023 – Pasiva			
označení	PASIVA	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
A.	Vlastní kapitál	17	386
A.I.	Základní kapitál (A.r.)	200	200
A.I.1.	Základní kapitál (A.r.1.)	200	200
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	186	543
A.IV.1	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let	186	543
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období	-369	-357
B.+C.	Cizí zdroje	3.719	4.207
C.	Závazky	3.719	4.207
C.II.	Krátkodobé závazky	3.719	4.207
C.II.4	Závazky z obchodních vztahů	2.656	2.996
C.II.8.	Závazky ostatní	1.063	1.211
C.II.8.1	Závazky ke společníkům	1.000	1.000
C.II.8.3.	Závazky ke zaměstnancům	27	78
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdr. pojištění	13	39
C.II.8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	14	84
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	10	10
D.	Časové rozlišení pasiv	-6	96
D.1.	Výdaje příštích období	-6	96
	<i>Pasiva celkem</i>	3.730	4.689

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

Výši hospodářského výsledku, tedy zisku nebo ztráty, účetní započítá do pasiv. Z výkazu zisku a ztráty je patrné, že účetní jednotka je ve ztrátě, tedy částku 368 969,86 Kč je potřebné odečíst od sečtené výše pasiv, jak je tomu v konkrétním případě. V případě, že by podnik vykazoval zisk, by byla tato částka přičtena k pasivům. Následujícím krokem by mělo dojít k sečtení položek pasiv a jejich následné rovnosti s aktivy rozvahy.

Ve správně sestavené rozvaze by mělo, jak už bylo zmiňované, docházet k rovnosti aktiv a pasiv. Rozvaha firmy k 30. 11. 2023 vykazuje totožné částky aktiv a pasiv, a to ve výši 3 730 000 Kč. Účetní jednotka si splněním této podmínky může být jistá, že účetní výkaz je vyhovující.

4.6.2 Výkaz zisku a ztráty

Zpravidla je možné vykazovat výkaz zisku a ztráty jak v plné podobě, tak ve zkrácené. Tabulka 16 obsahuje výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu, ze kterého je možné vyčíst výsledek hospodaření, jenž účetní jednotce říká, zda vykazuje zisk nebo ztrátu.

Výkaz zisku a ztráty je pro účetní jednotku důležitý z důvodu hospodářského výsledku. Hospodářský výsledek ukazuje, zda podnik vykazuje zisk nebo ztrátu, jak je na tom z provozní a finanční stránky. V případě ztráty by se měla účetní jednotka zamyslet nad tím, zda neexistují vhodnější možnosti a příležitosti k přeměně výsledku hospodaření. Firma vykazující zisk zvyšuje vlastní zdroje krytí svého majetku (Schovánek a Martiník, 2021).

Tabulka 16: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY			
označení	TEXT	Skutečnost v účetním období	
		sledovaném	minulém
		1	2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	54	80
II.	Tržby za prodej zboží	2.974	4.323
A.	Výkonová spotřeba	2.505	3.204
A.1.	Náklady vynaložené za prodané zboží	2.123	2.650
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	32	155
A.3.	Služby	349	399
D.	Osobní náklady	877	1.498
D.1.	Mzdové náklady	659	1.082
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdr. poj.	217	416
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdr. poj.	214	354
D.2.2.	Ostatní náklady	3	62
III.	Ostatní provozní výnosy	1	0
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	1	0
F.	Ostatní provozní náklady	0	26
F.5.	Jiné provozní náklady	0	26
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	-352	-325
VII.	Ostatní finanční výnosy	9	10
K.	Ostatní finanční náklady	26	41
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-17	-31
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	-369	-356
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	-369	-356
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	-369	-356
*	Čistý obrat za účetní období = I.+II. +III. +IV.+V.+VI. +VII.	3.038	4.413

Zdroj: (vlastní zpracování dat z firmy).

4.7 Příloha

Příloha se skládá z několika částí. V případě menší firmy, jako je DENALI SPORT, jde o tři části uvedené níže i s příklady. Na závěr jednatel společnosti přiloží své jméno, datum a místo.

4.7.1 Obecné údaje

DENALI SPORT je společnost s ručením omezeným, která sídlí na adrese Československé armády 651/9, 789 01 Zábřeh, identifikační číslo 26854147. Statutárními orgány jsou jednatele Ing. Josef Morávek a Bronislava Morávková. Společnost byla zapsána do obchodního rejstříku 2. března 2005. Předmětem podnikání účetní jednotky je prodej sportovního zboží (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, c2024).

Obecnými údaji lze tedy chápat základní informace o účetní jednotce (Haas Kubátová, 2022).

4.7.2 Informace o použitých účetních metodách, obecných účetních zásadách a způsobech oceňování

Při nákupu zboží dochází k účtování metodou A. Majetek účetní jednotky je oceňován výhradně pořizovací cenou a účetní jednotka má ve vlastnictví dlouhodobý odpisovaný majetek, a to osobní automobil. Hmotný majetek účetní jednotky není zatížen zástavním právem. Zahraniční výnosy firma DENALI SPORT nemá, soustředí se pouze na tuzemský prodej (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, c2024).

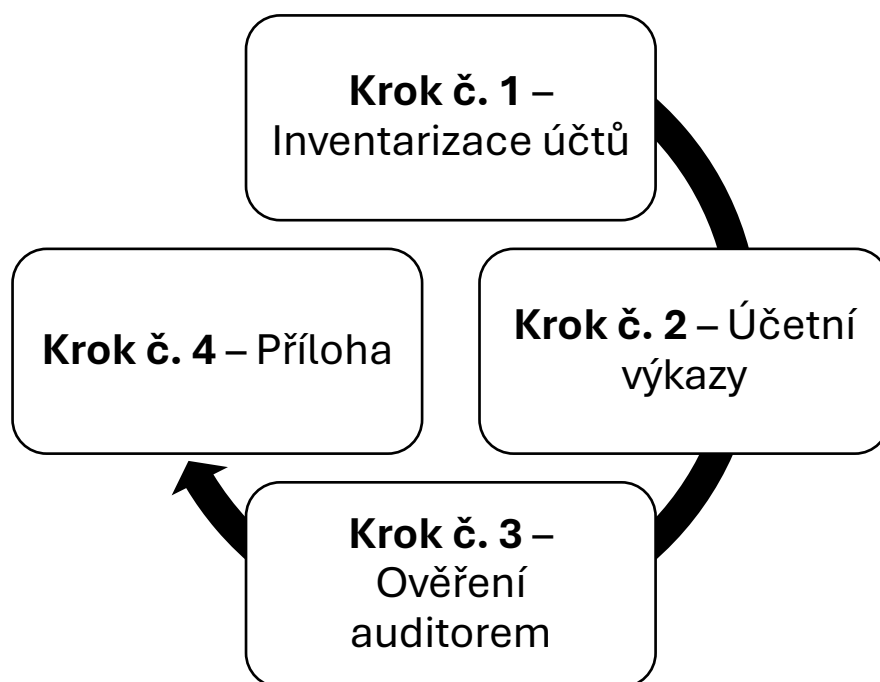
4.7.3 Doplnující údaje

Doplnující údaje obsahují informace o teoretickém pronájmu majetku či o závazcích a pohledávkách, které nebyly uvedeny v rozvaze (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, c2024).

5 NÁVOD PRO JEJÍ TVORBU

Sestavení mezitímní účetní závěrky je procesem, se kterým se může účetní jednotka setkat. Tento krok nejenže umožňuje posouzení finančního zdraví firmy, ale také poskytuje cenné informace pro interní i externí účely. Postup, který zahrnuje kontrolu účtů, sestavení výkazů a případné ověření auditorem, je nutné provádět pečlivě a v souladu s účetními předpisy a zásadami. Kvalitně sestavená mezitímní účetní závěrka, mimo poskytování aktuálního přehledu o hospodaření firmy, předává účetní jednotce i důvěryhodný základ pro rozhodování o dalším rozvoji firmy a strategických krocích.

V následujících krocích je jednoduchý návod na sestavení mezitímní účetní závěrky.



Obrázek 5: Kroky k sestavení návodu mezitímní účetní závěrky

Zdroj: (vlastní zpracování)

5.1 Krok č. 1 – Inventarizace účtů

V případě povinnosti sestavení mezitímní účetní závěrky musí začít účetní jednotka inventarizací účtů, tedy kontrolou.

5.1.1 Kontrola účtů

Účetní jednotka si v účetním programu, který používá, vytiskne knihu analytické evidence, ve které najde všechny využívané syntetické a analytické účty i s jejich zůstatky. Stejně tak si účetní jednotka vytiskne z účetního programu jednotlivé účty a pohyby na nich. Následně dochází ke kontrole jednotlivých účtů. Zůstatky na účtech by měly být totožné se zůstatkovými částkami v knize analytické evidence. Pokud účetní jednotka narazí na nesrovnalosti, její povinností je zjistit, jak k těmto nesrovnalostem došlo a následně se pokusit o jejich nápravu. Nesrovnalosti mohou vzniknout například při chybně zaúčtovaných operacích, nesprávně zaúčtovaných položkách či chybějící faktuře, kterou účetní jednotka nepředala účetní podniku, pokud podnik takovou osobu má. Případné chyby je třeba opravit, aby výsledky mezitímní účetní závěrky byly správné a spolehlivé. Důležité je nezapomenout ke každému účtu přiložit inventurní soupis.

5.1.2 Zaúčtování náležitostí

Účetní jednotka nesmí zapomenout na správné zaúčtování různých účetních případů, pokud se ve firmě nachází. Mezi tyto náležitosti lze řadit:

- účty časového rozlišení,
- celoroční náklady a odpisy,
- kurzové rozdíly,
- rezervu na daň z příjmů,
- dohadné položky.

Účty časového rozlišení účetní jednotka účtuje v průběhu období, pro které se mezitímní účetní závěrka sestavuje. Může se jednat například o došlé dodavatelské faktury, které sice firma obdržela toto období, ale časově a věcně patří do minulého účetního období.

Vypočítané **odpisy** se zaúčtují na příslušný účet v případě, kdy účetní jednotka vlastní majetek, který je dle Zákona o daních z příjmů povinností odpisovat. V případě sestavování mezitímní účetní závěrky v průběhu roku, kdy účetní jednotka neodepisuje odpisy měsíčně, musí částku rozpočítat na měsíce, pro které tu závěrku sestavuje.

Dalším důležitým krokem, na který nesmí účetní jednotka zapomenout, jsou **celoroční náklady**, mezi které patří například pojištění nebo spotřeba materiálu. K částce, kterou je

potřeba zaúčtovat, dojde účetní jednotka poměrovým rozpočítáním na měsíce. V mezitímní účetní závěrce mohou být jen ty náklady patřící do období, pro které se závěrka sestavuje.

Se zaúčtováním **kurzovních rozdílů** se setká účetní jednotka pouze tehdy, když provede obchod se zahraničním podnikem, kdy dochází k obchodu v jiné měně, jak je měna česká. Výši kurzů jednotlivých dnů je možné najít na stránkách ČNB.

Z důvodu sestavování mezitímní účetní závěrky v průběhu účetního období, je povinností účetní jednotky vytvořit **rezervu na daň z příjmu**, pokud splňuje určité podmínky. Hlavní podmínkou je vykazování zisku. Pokud firma z výkazu zisku a ztrát zjistí, že vykazuje ztrátu, tato povinnost se jí netýká. V následujícím roce musí firma po vyplnění daňového přiznání provést zaúčtování na vhodné účty. Firmy vykazující ztrátu musí daňové přiznání vyplnit, ale povinnost platit daň se jich netýká. Zákon o daních z příjmů dává za povinnost účetním jednotkám platit zálohy na daň z příjmu. Účetními jednotkami se v tomto případě rozumí podnikatelé, OSVČ a pronajímatelé, kteří ročně odvádí na daních více než 30 000 Kč. Účetní jednotka uvede v rozvaze rezervu na daň z příjmu sníženou o uhrazenou zálohu.

V případě sestavování mezitímní účetní závěrky musí účetní jednotka brát v potaz **dohadné položky**, a to z důvodu, že k datu sestavování nemusí mít k dispozici všechny potřebné podklady. Těmito podklady je myšleno například vyúčtování za energie, které účetní jednotka obdrží až v polovině následujícího roku, či zálohy na energie, které může účetní jednotka odvádět každý měsíc. Na zmiňovanou částku musí vytvořit dohadnou položku z dat, které má k dispozici, protože tato částka, i když zatím neznámá, patří do období, pro které účetní jednotka mezitímní účetní závěrku sestavuje. Během následujících měsíců po sestavení mezitímní účetní závěrky účetní jednotce přijde od dodavatele vyúčtování za energie, kdy účetní jednotka musí zaplatit danou částku nebo očekávat tuto částku od dodavatele. V této faktuře je uvedeno, kolik účetní jednotka spotřebovala a jaké zálohy na energie už zaplatila. Rozdíl těchto položek bude buď účetní jednotka doplácet nebo může tuto částku očekávat na účtu.

5.2 Krok č. 2 – Účetní výkazy

Po kontrole účtů a zaúčtování příslušných náležitostí dochází k sestavení samotné mezitímní účetní závěrky. Mezitímní účetní závěrku lze chápat jako dva zkompletované účetní výkazy, a to rozvahu a výkaz zisku a ztráty. Tyto účetní výkazy jsou důležité z hlediska provádění

určitých ekonomických rozhodnutí. Rozvaha ukazuje, jaká aktiva a pasiva vykazuje účetní jednotka k určitému datu, zatímco výkaz zisku a ztráty vyhodnocuje, zda se účetní jednotka v daném období nachází v zisku či ve ztrátě. Na základě těchto informací uživatelé vidí hospodaření dané účetní jednotky. Uživatelem může být kdokoliv, zpravidla to bývá osoba či společnost (investoři, banka, vedení podniku), kvůli které se mezitímní účetní závěrka sestavuje. Zmiňované účetní výkazy je možné vytisknout z účetního programu. V některých případech jsou požadovány i účetní výkazy jako přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Jednotlivé položky jsou vykazovány v celých tisících Kč.

5.3 Krok č. 3 – Ověření auditorem

V určitých případech, které jsou specifikovány zákonem, je povinností účetní jednotky nechat svou účetní závěrku ověřit auditorem. Tento krok je povinný například pro společnosti, které splňují určitá velikostní kritéria. Pokud se tak stane, musí být k účetní závěrce přiložena výroční zpráva. Zpravidla při sestavování mezitímní účetní závěrky povinnost ověření auditorem není.

5.4 Krok č. 4 – Příloha

Nedílnou součástí mezitímní účetní závěrky je příloha. Příloha obsahuje údaje o účetní jednotce, využití účetní metody a může podrobněji rozvádět informace vyskytující se v mezitímní účetní závěrce. Aby mezitímní účetní závěrka byla sestavená správně, musí obsahovat všechny náležitosti zde zmíněné.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce je identifikovat náležitosti mezitímní účetní závěrky a sestavit návod pro její tvorbu. Práce je zaměřena nejen na teoretické základy, ale i na aplikaci těchto znalostí prostřednictvím konkrétních účetních případů.

V první kapitole je podrobně definována účetní závěrka, její struktura a náležitosti, které tvoří základ pro správné sestavení jak roční, tak mezitímní účetní závěrky. Účetnictví jako takové je složitý proces, který vyžaduje dodržování podmínek, pravidel a zásad stanovených právními předpisy, jež byly uvedeny na začátku práce, a to s cílem zajistit správné zaúčtování účetních případů a řádné zpracování účetní závěrky.

V následující kapitole je definována samotná mezitímní účetní závěrka a důvody jejího sestavení. V rámci této části byly rovněž vysvětleny zásady, které jsou nezbytné pro její správné sestavení a bez nichž by účetnictví jako celek nemohlo fungovat.

Třetí kapitola detailně popisuje náležitosti mezitímní účetní závěrky, včetně klíčových aspektů, na které by účetní jednotka měla při jejím sestavování dbát. Tato kapitola se zaměřuje na teoretické definování náležitostí mezitímní účetní závěrky, které jsou v další kapitole vysvětleny s konkrétními údaji. Tyto náležitosti jsou nezbytné, neboť jejich nezaúčtování by vedlo k nesprávnému sestavení mezitímní účetní závěrky.

Čtvrtá kapitola bakalářské práce se zaměřuje na případovou studii obsahující mimo jiné i reálné účetní případy, jež se v podniku vyskytly v období, pro které je mezitímní účetní závěrka sestavována. Hlavním cílem této kapitoly je prakticky aplikovat teoretické znalosti a dovednosti při tvorbě mezitímní účetní závěrky pro konkrétní podnik. Náležitosti, jež byly popsány v předchozí třetí kapitole, jsou nyní převedeny do konkrétní praktické podoby. V rámci této části jsou podrobně vysvětleny specifické účetní případy, se kterými se účetní jednotka může při sestavování mezitímní účetní závěrky setkat, a tyto případy jsou následně zaúčtovány na příslušné účty.

V závěrečné kapitole byl vytvořen jednoduchý návod pro sestavení mezitímní účetní závěrky, který vychází z předchozích teoretických a praktických částí práce. Tento návod poskytuje čtyři základní kroky, které mohou pomoci jak fyzickým, tak právnickým osobám správně a efektivně

sestavit mezitímní účetní závěrku. Je nutné brát v potaz, že ne každá mezitímní účetní závěrka obsahuje všechny informace a náležitosti, které byly v této práci zmíněné.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

BŘEZINOVÁ, Hana, 2020. Rozumíme účetní závěrce podnikatelů. 4.vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7598-913-0.

DUŠEK, Jiří, 2018. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle. 8. vydání. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-0867-1.

HAAS KUBÁTOVÁ, Alena, 2020. Členění účetních jednotek a jejich povinnosti. Online. Portál.POHODA. 31.8.2020. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/cleneni-ucetnich-jednotek-a-jejich-povinnosti/>. [cit. 2025-03-04].

HAAS KUBÁTOVÁ, Alena, 2022. Příloha k účetní závěrce. Online. Portál.POHODA. 9.8.2022. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/priloha-k-ucetni-zaverce/>. [cit. 2025-03-06].

HAAS KUBÁTOVÁ, Alena, 2021. Účtování o rezervách na daň z příjmů. Online. Portál.POHODA. 25.8.2021. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-o-rezervach-na-dan-z-prijmu/>. [cit. 2024-12-04].

HAUZAROVÁ, Michaela, c2022. Účty časového rozlišení v příkladech. Online. Portál.POHODA. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucty-casoveho-rozliseni-v-prikladech/>. [cit. 2024-11-29].

HRUŠKA, Vladimír, 2019. Účetní manuál pro podnikatelské subjekty: aneb Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou. 2.vydání. GRADA Publishing. ISBN 978-80-247-2245-5.

KADEŘÁBKOVÁ, Markéta, 1990. Účetní závěrka: Co obsahuje a dokdy musí být zveřejněna? Online. Orange Academy. Dostupné z: <https://orangeacademy.cz/clanky/ucetni-zaverka-co-obsahuje/>. [cit. 2024-11-29].

KALETA, Michaela, 2010. Co je to časové rozlišení? Online. Uctovani.net jasně a srozumitelně. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Co-je-to-casove-rozliseni-amp;idc=437>. [cit. 2024-11-29].

- KANDLEROVÁ, Kateřina, 2014. Účtování nákladů v praxi. Online. Portál.POHODA. 2.5.2014. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-nakladu-v-praxi/>. [cit. 2025-03-10].
- KOCH, Jiří, 2020. Účetní závěrka podnikatelů: bez chyb, pokut a penále. Poradce. ISBN 978-80-7365-450-4.
- LADISLAV, Mejzlík, 2014. I-31 Mezitímní účetní výkaznictví. Online. Národní účetní rada. Dostupné z: <https://nur.cz/interpretace/schvalene-interpretace/i-31-a/>. [cit. 2024-11-29].
- LÍBAL, Tomáš, 2011. ÚČETNICTVÍ – principy a techniky. Praha: INSTITUT CERTIFIKACE ÚČETNÍCH, a.s. ISBN 978-80-86716-72-5.
- LOUŠA, František, 2012. Zásoby – komplexní průvodce účtováním a oceňováním. 4. vydání. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-247-4115-4.
- MEJZLÍK, Ladislav "et al", 2019. Interpretace Národní účetní rady s praktickými příklady a komentáři. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-2216-5.
- MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY, c2024. Veřejný rejstřík a Sbirka listin. Online. Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma). [cit. 2025-03-06].
- MÜLLEROVÁ, Libuše, 2024. Legislativní rámec účetní závěrky. Online. Daňový úřad České republiky. 12.11.2024. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/legislativni-ramec-ucetni-zaverky-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EhZk9HfmxGjkCo0QTKAu87Q/>. [cit. 2025-03-13].
- MÜLLEROVÁ, Libuše a ŠINDELÁŘ, Michal, 2016. Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-247-5806-0.
- NOVOTNÝ, Pavel, 2023. Účetnictví pro úplné začátečníky. 17.vydání. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-3979-8.
- PILAŘOVÁ, Ivana, 2023. Účetní a daňové případy řešené v s.r.o. 8. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7676-485-9.
- POKORNÁ, Lenka, c1997. Události po rozvahovém dni a jejich zohlednění v účetní závěrce. Online. Podnikatel.cz. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/udalosti-po-rozvahovem-dni-a-jejich-zohledneni-v-ucetni-zaverce/>. [cit. 2024-11-29].

RYNEŠ, Petr, 2024. Podvojně účetnictví a účetní závěrka: Průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2024. 24.vydání. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-405-6.

SCHIFFER, Vladimír, 2010. Správně vedené účetnictví. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7357-575-5.

SCHOVÁNEK, Libor a MARTINÍK, Petr, 2021. Vazby v účetnictví aneb víte, jak odhalit první nesprávnosti? 1. díl. Online. Grant Thornton. 19.10.2021. Dostupné z: <https://www.grantthornton.cz/clanek/vazby-v-ucetnictvi-aneb-vite-jak-odhalit-prvni-nespravnosti-1-dil/>. [cit. 2025-03-07].

SIKORA, Michal, 2016. Mezitímní účetní závěrky. Online. Grant Thornton. 1.5.2016. Dostupné z: <https://www.grantthornton.cz/clanek/mezitimni-ucetni-zaverky/>. [cit. 2024-11-29].

SKÁLOVÁ, Jana et al, 2019. Podvojně účetnictví. 25. vydání. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-2249-3.

STRAKOŠOVÁ, Pavla, 2024. Účetní závěrka. Online. Daňový úřad České republiky. 8.11.2024. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/ucetni-zaverka-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4ErZM9DX1Llk-Ld8VhwGmikGkukZUzLWmsA/?query=%FA%E8etn%ED%20z%E1v%ECrka&serp=1>. [cit. 2025-03-13].

ŠINDELÁŘ, Michal, 2022. Rezerva na daň z příjmu. Online. Živnostník. 11.8.2022. Dostupné z: <https://www.zivnostnik.cz/33/rezerva-na-dan-z-prijmu-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EqFrE-uTpwMpqbpiHnO2v5I/>. [cit. 2025-03-06].

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milena, 2021. Jak číst účetní výkazy. 3. vydání. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-3184-6.

VESELKA, Jaroslav, 2004. Jak účtovat splatnou daň z příjmů a rezervu na daň z příjmů? Online. Money S3. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/jak-uctovat/jak-uctovat-splatnou-dan-z-prijmu-a-rezervu-na-dan-z-prijmu/>. [cit. 2025-03-04].

Vyhláška č. 500/2002 Sb.: Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli

účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, 2003. Online. In: [Zakonyprolidi.cz](https://www.zakonyprolidi.cz). Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>. [cit. 2025-02-03].

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, 2014. Online. In: [Zakonyprolidi.cz](https://www.zakonyprolidi.cz). Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>. [cit. 2025-02-03].

Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, 2008. Online. In: [Zakonyprolidi.cz](https://www.zakonyprolidi.cz). Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>. [cit. 2025-02-03].

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, 1992. Online. In: [Zakonyprolidi.cz](https://www.zakonyprolidi.cz). Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>. [cit. 2025-02-03].