



Mendelova univerzita v Brně

Fakulta regionálního rozvoje a mezinárodních studií

Ústav regionální a podnikové ekonomiky

Účetnictví

Václav Kupčák

Tato eLearningová pomůcka byla vytvořena jako výstup projektu

Inovace bakalářských studijních programů Regionální rozvoj a Mezinárodní teritoriální studia

Reg. č.: CZ.1.07/2.2.00/28.0258

Tento projekt byl podpořen finančními prostředky z EU



INVESTICE DO ROZVOJE VZDĚLÁVÁNÍ



Cíl kurzu

Cílem kurzu je uvedení účetnictví v podnikatelském prostředí tržní ekonomiky - jako nezastupitelného informačního zdroje o ekonomické realitě podniku a nástroj managementu i dalších uživatelů účetních informací. Kurz se zabývá tzv. základním neboli finančním účetnictvím.



Motivace pro studium této opory

Naučíme se pracovat se základními pojmy podnikového účetnictví, metodami a postupy účtování v podnikatelské sféře. Pro úplnost je zde zařazena i problematika daňové evidence – v rámci živnostenského podnikání.



Na co by mohla tato [styl Návaznost]

Doporučená návaznost na podnikovou ekonomiku.

Úvod

V ekonomické praxi vystupuje účetnictví jako nezastupitelný informační zdroj a nástroj. V podnikové sféře poskytuje zevrubné informace o základních ekonomických údajích podniku: o struktuře, stavu a pohybu majetku a závazků, o nákladech a výnosech nebo výdajích a příjmech, o výsledku hospodaření atd. Pokrývá tak informační potřeby (i povinnosti) všech typů subjektů tržní ekonomiky, ale i řady dalších uživatelů účetních dat.

Ve vyspělých ekonomikách vždy účetnictví zaujímalo a zaujímá důstojnou roli. Také v podmínkách současné ekonomické praxe (a nejen v podnikové sféře) dochází ke změnám nazírání na tuto univerzální disciplínu, jež by se daly zjednodušeně formulovat takto:

- účetnictví je jádrem každé ekonomické informační soustavy (od ekonomicky činných fyzických osob až po např. národní hospodářství),
- účetnictví neslouží jen k zobrazování uplynulých hospodářských jevů, ale stává se nezastupitelným nástrojem řízení, kdy kvalita a úspěch managementu (resp. interních uživatelů účetních informací) dříve nebo později odvisí od schopnosti ocenit a využívat obsah účetních informací,
- účetní výstupy jsou určeny také pro externí uživatele – jsou nezbytné pro funkci daňového systému; jsou podkladem pro státní statistiku, státní správu, banky, obchodní partnery, investory, zaměstnance, ostatní věřitele atd. Jejich forma a vypovídací úroveň, ale i poskytování – zveřejňování, jsou standardně upraveny zákony.

Účetnictví podnikatelských subjektů se zpravidla člení na tři vzájemně volně navazující systémy: finanční (základní) účetnictví, vnitropodnikové (nákladové) účetnictví, manažerské účetnictví.

Finanční účetnictví je zaměřeno na sledování ekonomických procesů za podnik jako celek. Je legislativně upravenou soustavou, poskytující předepsané informace - o majetku, zdrojích jeho financování a o hospodářském výsledku.

Vnitropodnikové účetnictví poskytuje podrobnější informace - zachycuje ekonomické procesy uvnitř podniku, zpravidla v členění dle vnitropodnikových útvarů. Sleduje hlavně jejich náklady a výnosy, i výkony vytvořené vlastní činností. Organizace vnitropodnikového účetnictví je plně v pravomoci podniku.

Manažerské účetnictví se obecně charakterizuje jako systém, který zobrazuje a zkoumá ekonomickou realitu a zpracovává ji do podkladů, ústicích do návrhů či opatření, která mají pomoci řídicím pracovníkům při jejich rozhodování a řízení.

Obsah

• 1 Předmět účetnictví a základní pojmy účetnictví	5
1.1 Předmět účetnictví	5
1.1.1 Historický vývoj	6
1.1.2 Základní účetní zásady a harmonizace účetnictví	8
1.1.3 Právní úprava účetnictví podnikatelů v ČR	9
1.2 Základní pojmy účetnictví	11
• 2 Majetková a kapitálová struktura podniku a účetní doklady	14
Cílem kapitoly je posluchače seznámit se základními majetkovou a kapitálovou strukturou podniku v účetním pojetí. Dalším cílem je seznámení se s problematikou zdrojů informací a informačních toků v účetnictví, jež především zastupují účetní doklady	
Obsahová část kapitoly	14
2.1 Majetková a kapitálová struktura podniku v účetním pojetí	17
Majetková a kapitálová struktura podniku v účetním pojetí vychází ze základního schématu:	
2.1.1 Dlouhodobý majetek	17
2.1.2 Zásoby	20
2.1.3 Finanční majetek	22
2.1.4 Zúčtovací vztahy	23
2.1.5 Kapitálové účty a dlouhodobé závazky	24
2.1.6 Pořizování majetku a kapitálu	26
2.1.7 Oceňování majetku a kapitálu	27
2.2 Účetní doklady a tok účetních informací	29
2.2.1 Vlastnosti účetního dokladu	29
2.2.2 Náležitosti účetního dokladu	29
2.2.3 Členění účetních dokladů	30
2.2.4 Struktura účetních dokladů	30
Základní struktura účetních dokladů zpravidla sestává:	
• 3 Vedení účetnictví	32
Cílem kapitoly je definování účetní soustavy a vlastní vedení účetnictví – v rámci vztahu majetku a kapitálu, a nejdůležitějších účetních prvků, které s tímto souvisejí. Dále se zaměřuje na jednotlivé účetní knihy, které jsou blíže specifikovány. Dále se zaměřuje na účetnictví vedené pomocí prostředků výpočetní techniky. V neposlední řadě je zaměřena na tzv. postupy účtování	
3.1 Soustava účetnictví	32
3.1.1 Rozvaha	33
3.1.2 Výsledovka	35

3.1.3	Účet a soustava účtů	36
3.1.4	Účetní knihy	39
3.2	Účetnictví vedené pomocí prostředků výpočetní techniky	41
3.3	Soustava (podvojného) účetnictví a postupy účtování	43
3.3.1	Postupy účtování o dlouhodobém majetku	43
3.4	Účetní závěrka	47
3.4.1	Úvěrkové účetní operace	47
• 4	Daňová evidence	57
	Cílem kapitoly Daňová evidence je seznámit posluchače se subjekty daňové evidence, základními pojmy a zejména samotným vedením daňové evidence. V neposlední řadě se kapitola zaměří na uzavření daňové evidence, její dokumenty a daňové přiznání.	57
4.1	Vymezení základních pojmů pro účely daňové evidence	57
4.2	Zákon č. 586/1992 Sb. (ZDP) - § 7b Daňová evidence	58
4.3	Subjekty daňové evidence	59
4.4	Vedení daňové evidence	60
4.5	Knihy daňové evidence	61
4.5.1	Deník příjmů a výdajů	61
4.5.2	Kniha pohledávek a závazků	61
4.5.3	Evidence dlouhodobého majetku	62
4.5.4	Evidence zásob:	62
4.5.5	Mzdová agenda:	62
4.5.6	Evidence najatého majetku:	63
4.6	Závěrka daňové evidence	64
4.6.1	Výkazy daňové evidence	64
4.7	Daňové přiznání	67
4.8	Rozdíly mezi daňovou evidencí a soustavou účetnictví	68



1 Předmět účetnictví a základní pojmy účetnictví



Cíl kapitoly

Cílem kapitoly je posluchače seznámit s historickým vývojem účetnictví a základními pojmy. Kapitola je tak zaměřena na základní účetní zásady, stávající právní úpravu, a zejména na jednotlivé pojmy blíže konkretizované zákonem o účetnictví. Tyto pojmy jsou jednotlivě rozebrány a vysvětleny.



Obsahová část kapitoly

1.1 Předmět účetnictví

..., „V dnešní době účtů je dobrá znalost klíčových pojmů účetnictví nezbytností. Je to ve skutečnosti jeden z nejpraktičtějších nástrojů, se kterým se v ekonomii seznámíte, ať už jako řídící pracovníci, odborníci nebo investoři. Jestliže řídíte podnik, budete se spoléhat na své účty a na účetní, že vám sdělí, zda vyděláváte nebo proděláváte a které směry podnikání prosperují.“ ... (Samuelson, Nordhaus: Ekonomie, Svoboda, Praha 1991, překlad 13. vyd., s. 485)

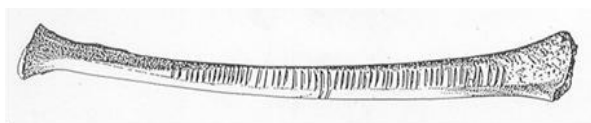
Předmět účetnictví - účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech nebo o výdajích a příjmech, o výsledku hospodaření a o celkové finanční situaci (*zákon o účetnictví*).

Pozn.: Účetní jednotkou (dále také ÚJ) jsou všechny subjekty, které jsou ze zákona povinny vést účetnictví, bez rozlišení právní formy.

1.1.1 Historický vývoj

Okolnosti vzniku a vývoje účetnictví jsou především spjatý s historickým rozvojem obchodních vztahů a potřebou tyto vztahy evidovat (daleko dříve před „vynálezem“ peněz). K tomu následně přistupují potřeby informací v rámci státních zřízení, zejména v souvislosti se správou daní.

Nejstarší **archeologické nálezy o účetnictví** nacházíme z období kolem 3. tisíciletí př. n. l. v oblasti Mezopotámie. V další historii pak o tom dále vypovídají záznamy a zmínky Mayů, Inků, Arabů, Židů, Egypťanů, Řeků (hliněné tabulky, střepiny, vrubovky, uzlovky, papyrus, pergamen). Ke značnému stupni dokonalosti byly účetní záznamy dovedeny ve starověkém Římě. V návaznosti na řecké zkušenosti se zde účetnictví vedlo v deníku (*adversaria efemeris*) a v knize účtů (*codex rationum*); v rámci římského státního zřízení přistupuje význam účetnictví pro funkci daňového systému.



Obr. 1 Věstonická vrubovka (K. Absolon: Výzkum diluviální stanice lovců mamutů v Dolních Věstonicích na Pavlovských kopcích na Moravě. Brno 1945)



Obr. 2 Hliněná tabulka s numerickými záznamy

Do zemí Koruny české přivedl **profesní účetnictví** až Karel IV. ve 14. století. Bylo to prostřednictvím účetních odborníků od francouzského královského dvora, kteří si později vyškolili pomocníky a nástupce. Do té doby lze hovořit o rozptýleném a nečetném užívání účetních záznamů především podle německých vzorů.

Významným datem pro evropské účetnictví je rok **1494**, kdy vychází poprvé tiskem matematická kniha *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita*, jejímž autorem byl františkánský mnich a profesor matematiky a teologie na univerzitě v Padově **Luca Pacioli** (obr. 3). Část knihy, věnovaná užití matematiky v obchodním životě, je označována jako jedna z prvních učebnic podvojného účetnictví.



Obr. 3 Luca Bartolomeo de Pacioli (1445 – 1514)

V následujících stoletích byla koncepce účetnictví, jako poznávací nauka, ale i jeden z nejpraktičtějších ekonomických nástrojů, rozvíjena a doplňována až do podoby, kterou dnes bereme jako samozřejmou součást účetnictví. I přes dynamický rozvoj informačních technologií však nebyl zmíněný „vynález“ podvojného účetnictví (1494) dodnes překonán.

Významným mezníkem ve vývoji účetnictví v ČR byl **přechod k tržnímu mechanismu po roce 1990**, související také se zavedením nové daňové soustavy. Společně s daňovou legislativou vešel v roce 1992 v platnost **zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, obsahující základní prvky

evropského účetnictví vyspělých zemí (tzv. eurokontinentální účetnictví). Novela tohoto zákona v roce 2000 sledovala další harmonizační kroky k přiblížení se podmínkám v rámci EU; významná novela (z roku 2004) je pak po přistoupení ČR jako členské země EU.

1.1.2 Základní účetní zásady a harmonizace účetnictví

Současné účetnictví sleduje v mezinárodním měřítku vývoj k volnému pohybu zboží, osob a kapitálu. Tento trend představuje přibližování účetních systémů členských zemí EU evropskému pojetí (kontinentální systém vedení účetnictví), s přejímáním a akceptováním všeobecně používaných účetních zásad, na nichž je v tržních ekonomikách účetnictví založeno. Vedle toho musí účetnictví zabezpečit požadavky tržního mechanismu, daňových soustav a reagovat na rozvoj finančního trhu. K všeobecně uznávaným a v praxi používaným účetním zásadám, jež jsou výsledkem dlouhodobého vývoje kontinentálního účetnictví, tak přistupují direktivy EU a mezinárodní účetní standardy.

- Direktivy EU
 - ◊ první direktiva (1968) - zveřejňování účetních závěrek
 - ◊ čtvrtá direktiva (1978) - harmonizace účetních výkazů, oceňovací principy
 - ◊ sedmá direktiva (1983) - konsolidované účetní výkazy
 - ◊ osmá direktiva (1984) - auditing
- Mezinárodní účetní standardy

Vydává instituce *International Accounting Standards Committee (IASC)* se sídlem v Londýně (1973, 2001). Mezinárodní účetní standardy – IAS/IFRS, US GAAP. Jsou to především metodické předpisy charakteru účetních postupů. Např.:

- ◊ zveřejňování účetní politiky (principů, zásad, metod a jejich změn)
 - ◊ informace povinně zveřejňované v účetních výkazech
 - ◊ účtování o nemovitém majetku (pozemky)
 - ◊ účtování daně ze zisku, státních dotací
 - ◊ etc.
- Obecně uznávané účetní zásady

Obecně uznávané účetní zásady představují soubor určitých pravidel, jež jsou postaveny na základní účetní filosofii a jsou výsledkem dlouhodobého vývoje účetnictví v podmínkách tržní ekonomiky. Vyplývají z nejvyššího, všem nadřazeného principu věrného zobrazení skutečnosti, jež ukládá, aby účetnictví vyjadřovalo reálnou a srovnatelnou majetkovou, finanční a důchodovou situaci ÚJ.

Vlastní obecně uznávané účetní zásady se obvykle uvádí v následujícím výčtu:

- zásada účetní (hospodářské) jednotky - ekonomické jevy se vyjadřují vždy za určitý definovaný ekonomický a organizační celek - za ÚJ,
- předpoklad neomezené doby trvání účetní jednotky - při měření a hodnocení ekonomických jevů se vychází z určitého předpokladu o době, po kterou bude ÚJ v provozu,
- zásada periodicity zjišťování hospodářského výsledku a finanční situace účetní jednotky - ÚJ jsou povinny uzavřít své účetnictví za uplynulé účetní období,
- zásada objektivit účetních informací - stav a změny majetku a závazků se účtují až poté, co byly objektivně zjištěny a ověřeny,
- zásada historického účetnictví - upřednostňuje oceňování majetku v pořizovacích cenách před jeho přeceňováním s ohledem na vývoj tržní ceny,
- zásada vymezení okamžiku realizace (akruální princip) - ekonomické jevy se vykazují do období, jehož se věcně týkají a nikoli v období vydání nebo příjmů peněžních prostředků (viz. soustava podvojného účetnictví),
- zásada konzistence mezi účetními obdobími (bilanční kontinuita) - návaznost přenosu stavů majetku a závazků mezi účetními obdobími,
- zásada opatrnosti - při oceňování majetků a závazků se má brát zřetel na případná rizika a nejistoty za účelem zrealnění pohledu na předmět účetnictví.

1.1.3 Právní úprava účetnictví podnikatelů v ČR

Základním právním předpisem, upravujícím problematiku účetnictví je zákon o účetnictví - zákon č. 563/1991 Sb. (dále také ZoÚ). Tento zákon charakterizuje a tématicky vymezuje předmět a metody účetnictví s tím, že pravidla vymezená tímto zákonem jsou pak blíže rozvedena v návazných předpisech, vydávaných zpravidla Ministerstvem financí a

vyhlašovaných ve Sbírce zákonů. Vedle toho však účetnictví zahrnuje a respektuje širokou škálu dalších vzájemně provázaných legislativních norem, které jsou aplikovány dle obsahové náplně činnosti či právní formy konkrétních účetních jednotek.

1. **zákon č. 563/1991 Sb.**, o účetnictví

- Obecná ustanovení
- Rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy
- Účetní závěrka
- Způsoby oceňování
- Inventarizace majetku a závazků
- Úschova účetních písemností
- Účetní záznam

2. **vyhláška č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

- rozsah a způsob sestavování účetní závěrky
- majetek a jiná aktiva, závazky a jiných pasiva v účetní závěrce
- náklady, výnosy a výsledky hospodaření v účetní závěrce
- vysvětlující a doplňující informace v příloze v účetní závěrce
- směrná účtová osnova

3. **České účetní standardy** pro podnikatele č. 001 až 023

Jsou hlavně metodickými prováděcími předpisy, upravujícími postupy účtování dle příslušného tématického zaměření. Zpravidla jsou členěny na kapitoly: cíl (standardu), obsahové vymezení, oceňování, postup účtování, analytické a podrozvahové účty. Např.:

- 001 Účty a zásady účtování na účtech
- 012 Změny vlastního kapitálu
- 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
- 019 Náklady a výnosy

1.2 Základní pojmy účetnictví

Účetnictví je metoda zobrazování hospodářské činnosti podniku, a to její *hodnotové stránky*. Povinnost vedení účetnictví je právně uvozena dle zákona **č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, ve znění pozdějších právních úprav, který poprvé nabyl účinnosti dne 1.1.1992 (dále také zákon).

Předmětem účetnictví je zobrazování stavu a vývoje majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů nebo výdajů a příjmů a výsledku hospodaření. Lze konstatovat, že jiná metoda, jak zjistit informace o tomto předmětu účetnictví (resp. ekonomické realitě podniku), neexistuje.

Všechny subjekty, které jsou ze zákona povinny vést účetnictví, se označují jako **účetní jednotky** (dále také ÚJ), bez ohledu na to, zda se jedná o osoby právnické nebo fyzické či jiné typy organizací. Účetní jednotky vedou účetnictví v účetní soustavě.

Účetní soustavou se rozumí způsob a metody použití základních prvků účetnictví. Použití účetní soustavy dle druhů a právní formy účetních jednotek, případně podle stanovených limitních parametrů, upravuje zákon. V soustavě účetnictví však mohou účtovat všechny typy účetních jednotek.

Doba, po kterou je nutno účetnictví vést, je u fyzických osob stanovena jako doba, po kterou provozují podnikatelskou nebo jinou výdělečnou činnost. Právnické osoby vedou účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku. Základním **účetním obdobím** je časový úsek, za který jsou účetní jednotky povinny své účetnictví uzavřít (zpravidla s návazností na vyčíslení a splatnost daně z příjmů).

ÚJ jsou povinny vést účetnictví jako soustavu **účetních záznamů**. Dílčí skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, se označují jako **účetní případy**. Účetní případ tak zachycuje každý jev, vyvolávající *změny stavu majetku či závazků*, který musí být v účetnictví zachycen. Účetní případy je účetní jednotka povinna zapsat tzv. **účetním zápisem** do příslušných účetních knih.

ÚJ jsou povinny vést účetnictví *správné, úplné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů*.

Účetnictví ÚJ je správné, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje zákonu a ostatním právním předpisům ani neobchází jejich účel.

Účetnictví ÚJ je úplné, jestliže účetní jednotka zaúčtovala v účetním období v účetních knihách všechny účetní případy, které v něm měla zaúčtovat, a nejpozději do konce tohoto období za jemu bezprostředně předcházející účetní období sestavila účetní závěrku, vyhotovila výroční zprávu, zveřejnila předepsané informace a má o těchto skutečnostech veškeré účetní záznamy, a to přehledně uspořádané.

Účetnictví ÚJ je průkazné, jestliže všechny účetní záznamy tohoto účetnictví jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci.

Účetnictví ÚJ je srozumitelné, jestliže umožňuje jednotlivě i v souvislostech spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetních případů a obsah účetních záznamů.

Účetnictví ÚJ je vedeno způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů, jestliže účetní jednotka je schopna splnit povinnosti spojené s jejich úschovou a zpracováním po celou dobu, po níž jsou jí tímto zákonem uloženy.

ÚJ jsou povinny vést účetnictví v českém jazyce a v peněžních jednotkách české měny.

ÚJ může pověřit vedením svého účetnictví jinou právnickou nebo fyzickou osobu. Tím se však nezbujuje své odpovědnosti za vedení účetnictví v souladu s právními předpisy.

Formální stránka účetnictví je v základní rovině definována: *účetními doklady, účetními knihami* a výstupy účetnictví, zastoupenými *účetními výkazy*. K nedílným aktivitám při vedení a průkaznosti účetnictví patří *oceňování majetku a inventarizace majetku a závazků*.

Otázky

1. Jaká historická událost se řadí k mezním událostem ve vývoji evropského účetnictví?
2. Čím je ovlivněno a upraveno současné účetnictví?
3. Jaké zásady je nutné dodržovat při aplikaci a realizaci účetnictví?
4. Jak byste stručně vysvětlili a definovali předmět účetnictví?
5. Co je to účetní jednotka?
6. Co se skrývá pod pojmem účetní případ?

Σ Shrnutí kapitoly [styl Shrnutí kapitoly]

Kapitola je zaměřena na uvedení do problematiky účetnictví. Blíže osvětluje jednotlivé kroky vývoje účetnictví a především vývojový mezník roku 1492 a následný – po roce 1990, kdy ČR zaznamenala přechod k tržnímu hospodářství a následné vydání legislativy, upravující účetnictví. Mezi základní legislativní a zákonné dokumenty, které upravují účetnictví patří především zákon o účetnictví, evropské direktivy a mezinárodní účetní standardy. Mezi nejvýznamnější pojmy, které jsou spojené s účetnictvím označujeme předmět účetnictví, účetní jednotku, účetní soustavu, účetní případ, záznam a účetní zápis.

2 Majetková a kapitálová struktura podniku a účetní doklady

Cíl kapitoly

Cílem kapitoly je posluchače seznámit se základními majetkovou a kapitálovou strukturou podniku v účetním pojetí. Dalším cílem je seznámení se s problematikou zdrojů informací a informačních toků v účetnictví, jež především zastupují účetní doklady.

Obsahová část kapitoly

Každý podnik potřebuje ke své činnosti určitou strukturu a množství výrobních faktorů (činitelů), jež lze také nazvat hospodářské prostředky neboli **majetek** (angl. property). Majetek je pořízován vkladem do podnikání nebo nejčastěji za úplatu – koupí, některý majetek si může podnik i sám vytvořit. Při hospodářské činnosti dochází ke *koloběhu majetku* - mění své místo, formu, užitnou hodnotu, cenu, vztahy atd.

Vedle informací o věcné struktuře a změnách majetku je důležité z jakých zdrojů je (byl) tento majetek pořízen, tj. – zda jde o majetek vlastní (pořízen z vlastních zdrojů, je ve vlastnictví podniku) nebo je kryt cizími zdroji (dluhy), příp. se jedná o majetek cizí a podnik jej používá např. formou pronájmu. Z pohledu zdrojů krytí majetku se hovoří o kapitálovém krytí resp. o **kapitálu** (angl. capital).

Majetková struktura podniku vychází z věcné podstaty a majetek se zde člení na *dlouhodobý* (investiční, fixní) a *oběžný* (krátkodobý). Dlouhodobý majetek je pořízován na delší dobu než 1 rok. U oběžného majetku se předpokládá kratší působení než 1 rok, z ekonomického pohledu je žádoucí jeho intenzivní „obíhání“, vyjádřené tzv. *obrátkovostí*.

Dlouhodobý majetek tvoří dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek. **Oběžný majetek** vystupuje především v podobě zásob, finančních prostředků a pohledávek.

Kapitálovou strukturou se rozumí výčet zdrojů (původ), z nichž majetek podniku vznikl. Hodnota, jež je vlastnictvím podniku (majetek byl vložen či je kryt z vlastních zdrojů) tvoří *vlastní kapitál*. Je-li majetek zadlužen (je kryt z cizích zdrojů) jedná se o *cizí kapitál*.

V praxi jsou běžné obě formy zdrojového krytí v určitém poměru - identifikace a analýzy poměru krytí vlastními a cizími zdroji patří k důležitým údajům o stavu, stabilitě a perspektivách podniku.

Vlastní kapitál tvoří zpravidla základní kapitál, kapitálové fondy, fondy ze zisku a hospodářský výsledek. **Cizí kapitál** zastupují zejména závazky, rezervy, a bankovní úvěry.

V *účetním pojetí* se majetek podniku označuje jako *aktiva* (z lat. agere = „býti činný“), kapitál jako *pasíva* (z lat. pati = „trpěti, strpěti“). Přehledné zobrazení struktury majetku a kapitálu, jako stavových veličin k určitému okamžiku (datu), jejich hodnot a vztahu poskytuje základní účetní výkaz – *rozvaha*.

Z naznačeného (dvojjediného) pohledu, kdy kapitál vyjadřuje zdroj(e) pořízení majetku vyplývá, že úhrn hodnoty majetku (aktiv) se musí rovnat úhrnu hodnoty kapitálu (pasív).

Vedle uvedeného statického pohledu, je pro podnik ekonomicky významný **koloběh majetku a kapitálu** (hmotné toky). V zásadě se projevuje ve třech stádiích (fázích):

- *předvýrobní stádium* - zabezpečení dostatečných finančních zdrojů, materiálně-technické zásobování, investiční výstavba,
- *výrobní stádium* - opotřebení a spotřeba dlouhodobého a oběžného majetku, vznik přidané hodnoty,
- *stádium tržní realizace* - předání dokončených výrobků na sklad, prodej zboží, výrobků a služeb, vznik a inkaso pohledávek, rozdělení finančních prostředků.

Hmotné toky majetku a kapitálu zobrazuje **informační systém podniku**, sestávající zpravidla ze 3 integrovaných úrovní, s určitými vstupy a výstupy dat:

- *operativně technické evidence* - vstupy: objednávky, zakázky, plán výroby a hmotných toků, dodací listy atd.; výstupy: evidence výroby a výkonů pracovníků, evidence tržeb,
- *účetní evidence* - vstupy: finanční plán, externí faktury, platební doklady atd.; výstupy: účetní sestavy, účetní výkazy, daňová přiznání, evidence mezd atd.,
- *controllingu* - vstupy: strategie, záměry, rámcové smlouvy, plán, rozpočty; výstupy: podklady pro ekonomicko – manažerská rozhodnutí.

Podnikový controlling zahrnuje systém střediskového hospodaření, rozpočtnictví a kalkulací, které vyúsťují do tzv. *manažerského informačního systému*.

Vztah majetku a kapitálu, poměr mezi jejich složkami i jejich spojitě změny (koloběh) vyjadřují situaci podniku jen velmi povšechně. V praxi je nutno identifikovat úlohu a váhy jednotlivých položek majetku i kapitálu, včetně jejich hodnot (cen) a jejich změn.

Účetní struktura majetku a kapitálu je dána účtovou osnovou pro podnikatele.

2.1 Majetková a kapitálová struktura podniku v účetním pojetí

Majetková a kapitálová struktura podniku v účetním pojetí vychází ze základního schématu:

0 – Dlouhodobý majetek

1 - Zásoby

2 - Finanční účty

3 - Zúčtovací vztahy

4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

Pozn.: číslování vychází ze směrné účtové osnovy

2.1.1 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek (označovaný dříve jako základní prostředky či investiční majetek, nyní také stálý, fixní, neoběžný majetek, kapitálové statky, v účetnictví označený jako stálá aktiva, angl. assets, fixed) zpravidla u podniku představuje vysoké finanční hodnoty a tvoří podstatu jeho majetkové struktury. Základní vlastností tohoto majetku je jeho dlouhodobé využívání, přičemž nemění podstatně svoji podobu. Člení se na:

- 01 Dlouhodobý nehmotný majetek (zřizovací výdaje, software, ocenitelná práva)
- 02 Dlouhodobý hmotný majetek – odpisovaný (budovy, stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí, pěstitelské celky trvalých porostů, základní stádo a tažná zvířata, drobný dlouhodobý hmotný majetek)
- 03 Dlouhodobý hmotný majetek – neodpisovaný (pozemky, umělecká díla a sbírky)

Dlouhodobý hmotný majetek (DHM) je charakteristický svojí materiální podstatou a rozděluje se na nemovitý a movitý majetek.

K *nemovitému majetku* patří zejména pozemky, budovy, stavby, bez ohledu na pořizovací cenu.

Movitý majetek tvoří samostatné movité věci (stroje, dopravní prostředky, inventář apod.), popř. soubory věcí se samostatným technologicko-ekonomickým určením (technologická zařízení), jejichž pořizovací cena je vyšší než 40 tis. Kč.

K DHM dále patří pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky (např. sady, vinice, vrbovny), základní stádo a tažná zvířata, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technická rekultivace, technické zhodnocení atd.

ÚJ může stanovit, že DHM je též movitý majetek s životností nad 1 rok, jehož pořizovací cena je nižší než 40 tis. Kč (např. drobné mechanizační prostředky, věci nabyté nájemcem z finančního leasingu atd.). Podrobnější členění, způsob evidence a odpisování dle konkrétních podmínek užívání upravují vnitropodnikové předpisy.

DHM se podle charakteru oceňuje: v pořizovacích cenách, v reprodukčních pořizovacích cenách, a případně ve vlastních nákladech. Cena pořízeného DHM se také označuje jako *vstupní cena* a je základnou pro jeho odpisování.

Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM) má imateriální charakter. Patří zde jednotlivé, za úplatu získané majetkové položky, jejichž ocenění je vyšší než 60 tis. Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok. K DNM zejména patří:

- *nehmotné výsledky výzkumné a obdobné činnosti*, jako jsou receptury, technologické postupy nebo projekty, pokud jsou podnikem nakupovány samostatně nebo jsou v podniku vytvořeny pro opakovanou výrobu a prodej;
- *software* nakupovaný samostatně (není-li součástí dodávky hardware) nebo vytvořený vlastní činností;

- *ocenitelná práva*, tj. výrobně technické poznatky (know-how), licence, patenty, vynálezy autorská práva, vydavatelská práva (copyright);
- *goodwill* (*goodwill* tvoří pověst podniku, úroveň zákazníků, úroveň managementu, pozice na trhu, kvalita výrobků či služeb, úroveň značky apod. V praxi je vyjadřován jako rozdíl mezi hodnotou podniku jako celku a souhrnem reálných hodnot jeho jednotlivých čistých aktiv (rozdíl mezi souhrnem aktiv a dlouhodobých i krátkodobých závazků). Z charakteristiky vyplývá, že goodwill je hodnota úzce spojená s existencí podniku a že je problematické ji přesně vyjádřit. Proto se v hodnotě majetku podniku (v rozvaze) běžně neuvádí a vyčísluje se spíše účelově (např. v případě ratingového hodnocení, prodeje a koupě celého podniku apod.), tj. hodnota vyjadřující postavení podniku ve vztahu k tržnímu prostředí.

K DNM patří také náklady na založení podniku – tzv. *zřizovací výdaje*, tj. výdaje vynaložené před založením (vznikem) podniku.

DNM se oceňuje pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou nebo vlastními náklady. Snižování jeho hodnoty v průběhu užívání je vyjadřováno odpisy.

Dlouhodobý finanční majetek (DFM) je majetek, který většinou podnik pořizuje pro získání výnosů v budoucnosti. Do tohoto majetku ukládá volné peněžní prostředky - uskutečňuje finanční investice.

DFM tvoří *účasti* (podíly) v jiných podnicích a *dlouhodobé investiční cenné papíry* (např. akcie, dluhopisy), které podnik nakoupil za účelem kapitálového ovládnutí či ovlivňování jiného subjektu; podle podílu na základním kapitálu ovládaného subjektu s rozhodujícím (nad 50 %), podstatným (20 – 50 %) a menšinovým vlivem.

Dále do DFM patří *ostatní investiční cenné papíry a vklady* se splatností delší než jeden rok (nakoupené akcie, obligace, dluhopisy, pokladniční poukázky, vkladové listy, směnky, termínové vklady atd.).

Cenný papír je obecně veřejně vydaná listina, ve které je ztělesněno určité právo oprávněného majitele. Např. právo na:

- vlastnictví (např. akcie),

- splacení, resp. zaplacení určité částky včetně úroků v určitém časovém období (např. obligace) nebo získání jiných majetkových hodnot (např. opční list),
- disponování s určitou věcí (např. skladištní nebo ložný list).

Cenný papír je pro vznik, existenci, převod a zánik daného práva v zásadě nenahraditelný.

Do DFM patří také půjčky poskytnuté podnikem se sjednanou dobou splatnosti delší než jeden rok, a také nemovitosti, umělecká díla a sbírky, předměty z drahých kovů a pozemky, které byly pořízeny za účelem dlouhodobého uložení volných peněžních prostředků (neslouží podnikání). Patří zde také soubory movitých a nemovitých věcí pronajímané podnikem (v pozici pronajímatele) jako celek.

DFM se oceňuje cenou pořízení, tj. cenou, za kterou byl majetek pořízen, bez nákladů s jeho pořízením souvisejících. Z užívání přináší podniku výnosy, hlavně v podobě dividend, úroků a podílů na zisku. Je-li tento majetek následně prodán za cenu vyšší, než byl pořízen, dosahuje podnik další výnos ve výši rozdílu mezi oběma cenami.

2.1.2 Zásoby

Zásoby (angl. inventories, stocks) tvoří nakupované zásoby (nakupovaný a skladovaný materiál), zásoby vlastní výroby, zvířata a zboží. V účetnictví se člení na:

- 11 Materiál (suroviny, pomocný materiál, provozovací látky, náhradní díly, drobný hmotný majetek)
- 12 Zásoby vlastní výroby (nedokončená výroba, polotovary, výrobky, zvířata)
- 13 Zboží

Zvířata jsou zde zpravidla součástí produkčního procesu. Patří sem mladá zvířata, zvířata ve výkrmu, ryby, kožešinová zvířata, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt a perliček. V myslivosti zde patří bažanti v bažantnicích a lovná zvěř v oborních chovech (mimo základní chovné stádo).

Zboží jsou takové zásoby, které podnik nakupuje za účelem dalšího prodeje, a příp. výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen. Zbožím jsou též

pozemky, budovy a stavby, které podnik pořizuje za účelem prodeje v nezměněné podobě, sám je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

Základními znaky oběžného majetku je krátkodobost (spotřeba či obrátka minimálně do jednoho roku), oběh a relativně vysoká likvidnost (obchodovatelnost). Oběžným majetkem se nazývá proto, že jedna jeho forma přechází v jinou: za peníze jsou nakoupeny suroviny, ty se změň v nedokončené výrobky a hotové výrobky, hotové výrobky v pohledávky, pohledávky v peníze. Čím rychlejší je jeho oběh (obrat), tím za stejných podmínek přinese větší zisk. Oběžný majetek může také sloužit i k úhradě závazků (dluhů) podniku.

Jedním z významných úkolů řízení podniku je stanovení výše oběžného majetku, kdy za optimální se považuje úroveň, která zabezpečuje normální chod podniku s co nejnižšími náklady a vázaností finančních zdrojů. Je dána celou řadou technických činitelů (např. typem výroby, délkou výrobního cyklu, velikostí výrobní dodávky, možnostmi zásobování, druhem zpracovávaných materiálů, šíří vyráběného sortimentu), ale i požadavky odběratelů na dodávky výrobků, nezbytností mít pohotové peněžní prostředky k úhradě splatných závazků a mimořádných nákupů nebo nepředvídaných výdajů apod.

Materiálové zásoby (angl. materials), jež zpravidla podnik nakupuje od svých dodavatelů a v rámci kompletace dodávkových množství, dodávkových lhůt i v zájmu kontinuity výrobního procesu je i po určitý čas skladuje, se člení na:

- *suroviny* (základní materiál), jimiž jsou hmoty, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- *pomocné látky*, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu (např. nátěrové hmoty),
- *provozovací látky*, jimiž jsou hmoty, kterých je zapotřebí pro provoz, avšak do výrobku přímo nevstupují (pohonné hmoty, mazadla, paliva, hnojiva apod.),
- *náhradní díly*, což jsou předměty určené k uvedení opotřebovaného hmotného majetku nebo jeho částí do původního stavu,
- *obaly* - slouží k ochraně a dopravě nakoupeného materiálu, zboží a vlastních výrobků,
- *drobný hmotný majetek*, jež se jednorázově nespotrebovává a o němž podnik rozhodl, že není dlouhodobým majetkem – drobný inventář, pracovní nástroje, přístroje,

kancelářská technika apod., dříve „drobné a krátkodobé předměty“ – DKP či „předměty postupné spotřeby“ - PPS).

Četnosti druhů nakupovaných materiálových zásob je velmi široká, významnou a četnou položku tvoří také drobný hmotný majetek.

Zásoby vlastní výroby, jež s ohledem na délku a charakter výroby a výrobků, jejich kompletaci a dodací podmínky rovněž po určitou dobu setrvávají v podniku, tvoří:

- *nedokončená výroba*, za niž jsou považovány produkty, které již prošly jedním nebo několika výrobními stupni - nejsou již materiálem, ale také ne ještě hotovým výrobkem,
- *polotovary vlastní výroby*, což jsou odděleně evidované produkty, které ještě neprošly všemi výrobními stupni. K polotovarům patří i samostatně prodejné meziprodukty, jejichž produkce je součástí hlavního výrobního programu podniku,
- *výrobky*, to jsou hotové předměty vlastní výroby určené k prodeji (realizaci).

2.1.3 Finanční majetek

Finančním majetkem se rozumí především peněžní prostředky, dále ceniny a krátkodobé cenné papíry. Podle formy a konkrétních dispozic se tento majetek člení na:

- hotovost (peníze na pokladně, šeky, poukázky k zúčtování),
- ceniny (poštovní známky, kolky, telefonní a ostatní karty, stravenky do provozoven veřejného stravování apod.),
- peníze na účtech v peněžních ústavech (na běžném účtu, vkladovém účtu, devizovém účtu apod.),
- majetkové cenné papíry (cizí i vlastní akcie, podílové listy atd.),
- dlužné cenné papíry (cizí i vlastní dluhopisy, obligace, vkladové listy, pokladniční poukázky, směnky, pořízené za účelem jejich obchodování).

Účetně se člení:

- 21 Peníze (hotovost- pokladna, ceniny, platební karty)
- 22 Účty v bankách

- 23 Běžné bankovní úvěry (krátkodobé bankovní úvěry, eskontní úvěry, jiné krátkodobé finanční výpomoci)
- 25 Krátkodobý finanční majetek (majetkové cenné papíry, vlastní akcie, dlužné cenné papíry)

Cenné papíry zde jsou, na rozdíl od dlouhodobého finančního majetku, splatné, popř. určené k prodeji do jednoho roku od jejich pořízení.

Finanční majetek se v zásadě oceňuje částkami, na které zní (nominálními hodnotami). V případě cizích měn (valuty) se však oceňují platným převodním kurzem ke Kč. U cenných papírů je nezbytné přihlížet k jejich aktuální tržní hodnotě.

2.1.4 Zúčtovací vztahy

Při styku podniku s okolím vznikají při realizaci výrobků, služeb a zboží dodavatelské (věřitelské) - **pohledávky** (angl. receivables), které jsou odběrateli (dlužníky) uhrazovány. Jedná se především o *pohledávky z obchodního styku*, kdy podnik předá výrobek, službu nebo zboží odběrateli a platbu obdrží po určité době (splatnost pohledávky, lhůta splatnosti). Charakter pohledávek mají též zaplacené *zálohy dodavatelům* na budoucí dodávky, případně také vyplacené *zálohy zaměstnancům*.

Pohledávky jsou majetkovou položkou, protože v principu představují nárok na budoucí hodnotové plnění. Vedle toho jsou směnitelné a obchodovatelné, mohou být předmětem vkladů, ručení apod.

Pohledávky se oceňují částkami na které zní (nominálními hodnotami) - v praxi je však důležité jejich reálné zobrazení s různým stupněm jistoty (pohledávky ve lhůtě splatnosti, po lhůtě splatnosti, těžko vymahatelné pohledávky, nedobytné pohledávky atd.).

Závazky (angl. debts) se, obdobně jako pohledávky, dělí podle délky trvání resp. doby splatnosti na *krátkodobé* (do jednoho roku) a *dlouhodobé* (nad jeden rok); podle charakteru závazků lze věcně rozlišovat:

- dluhy obchodním věřitelům (závazky z obchodního styku),
- bankovní úvěry,
- dlužné mzdy pracovníkům (nevypacené ke dni účtování),
- dlužné daně,
- vydané dluhopisy,
- přijaté zálohy od odběratelů,
- vydané směnky,
- ostatní finanční výpomoci.

Závazky z obchodního styku, jako permanentní kapitálový zdroj podniku, vznikají převzetím výrobku, zboží nebo služby od dodavatele, přičemž platba bude uskutečněna po určité době (splatnost závazku). Po dobu splatnosti tak vlastně podnik disponuje cizím majetkem. Proto jsou závazky z obchodního styku někdy nazývány také jako *obchodní úvěr*.

Účetně se zúčtovací vztahy člení:

- 31 Pohledávky (odběratelé, směnky k inkasu, poskytnuté provozní zálohy)
- 32 Závazky (dodavatelé, směnky k úhradě, přijaté zálohy)
- 33 Zúčtovací vztahy se zaměstnanci a institucemi (pohledávky za zaměstnanci)
- 34 Zúčtování daní a dotací (daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, dotace ze státního rozpočtu)
- 38 Přejícná aktiva (náklady příštích období, příjmy příštích období)

2.1.5 Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

Kapitálové účty a dlouhodobé závazky vychází z účetního členění:

- 41 Základní kapitál a kapitálové fondy
- 42 Fondy ze zisku a převedené hospodářské výsledky (zákonný rezervní

	fond, statutární fondy, nerozdělený zisk minulých let)
43	Hospodářský výsledek běžného účetního období
45	Rezervy (rezervy zákonné)
46	Bankovní úvěry

Základní kapitál (angl. basic capital), představuje relativně stálou složku vlastních zdrojů, sestávající zpravidla z peněžitých i nepeněžitých vkladů majitele (zakladatele). Konkrétní struktura a výše závisí na právní formě podnikání, charakteru a velikosti podniku. Výše, splacení a případné změny základního kapitálu se zapisují do obchodního rejstříku.

Fondy (angl. funds) vytváří podnik z dodatečných vkladů na rámec základního kapitálu - *kapitálové fondy* nebo častěji ze zisku po zdanění - *fondy ze zisku*. Fondy ze zisku se v závislosti na závaznosti jejich vytváření dělí na:

- *zákonné fondy* - povinnost jejich tvorby je dána zákonem (kapitálové společnosti, družstva), např. rezervní fond,
- *statutární fondy* - povinnost jejich tvorby si podnik stanoví ve svém statutu (např. fond rozvoje a investic, sociální fond),
- ostatní fondy (v LH např. fond pěstební činnosti, kalamitní fond).

Zisk (angl. profit) běžného roku představuje disponibilní zisk (zisk po zdanění), který je po schválení (např. valnou hromadou) rozdělen do uvedených fondů, mezi majitele (dividendy akcionářů, podíly společníků) nebo zůstane nerozdělen, aby kapitálové posílil podniku do budoucna. Do doby schválení navrženého rozdělení se nazývá *zisk ve schvalovacím řízení*.

K charakteru vykazovaného zisku je nutno upozornit, že nemusí představovat hotové peníze ani peníze na účtech v bance. Tak se může stát, že i podnik, který vykazuje vysoký zisk, nemá dostatečné volné peněžní prostředky a má platební potíže. Obdobně je důležité, že reálnou výši vlastního kapitálu není jeho úhrn z rozvahy, ale teprve rozdíl mezi skutečnou (tržní) hodnotou aktiv podniku a hodnotou jeho dluhů.

Jistým druhem fondu je i nerozdělený (kumulovaný) *zisk minulých let*, případně též *neuhrazená ztráta minulých let* (pozn.: ztráta hodnotu vlastního kapitálu snižuje - záporný fond).

Zvláštní druh vlastního kapitálu u akciových společností představuje tzv. *emisní ážio*, jež je kladným rozdílem nominální hodnoty emitovaných akcií podniku a jejich reálné tržní hodnoty (kurzu).

Rezervy (angl. provisions) podnik vytváří na určitý účel - *účelové rezervy* (např. na opravy dlouhodobého hmotného majetku, rezervy na pěstební činnost), nebo na očekávaná rizika - *obecné rezervy* (např. rezervy na kurzové ztráty). Vytvářejí se na vrub nákladů (na rozdíl od rezervního fondu, jež se tvoří ze zisku po zdanění), podmínky jejich tvorby a použití vč. daňové uznatelnosti jsou upraveny zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Proto se také nazývají *zákonné rezervy*.

Zákonné rezervy jsou cizím zdrojem proto, že se musí buď vyčerpat – použít (jakmile dojde k účelu, na který byly vytvořeny), nebo tzv. rozpustit do výnosů (pokud účel, na který byly vytvořeny, pomine).

2.1.6 Pořizování majetku a kapitálu

Pořizování majetku a kapitálu se především týká stálých a oběžných aktiv. U stálých aktiv je významná otázka zdrojů jejich financování (financování investiční činnosti).

Stálá aktiva

- věcné investice, investiční výstavba
- zdroje financování investiční činnosti (kombinace):
 - ◊ vlastní kapitál podniku: peníze vkládané do podnikání, odpisy, nerozdělený zisk, vydané akcie
 - ◊ cizí kapitál: bankovní úvěry, prodej obligací, leasing

Oběžná aktiva

- nákup
- vlastní produkce

2.1.7 Oceňování majetku a kapitálu

Základní metoda účetnictví je založena na *vyjadřování předmětu účetnictví v peněžních jednotkách* neboli *oceňováním*. Mezi základní způsoby oceňování jednotlivých složek majetku a závazků patří: *oceňování pořizovacími cenami, cenami pořízení, reprodukčními pořizovacími cenami, oceňování vlastními náklady, oceňování jmenovitými hodnotami*.

Pořizovací cenou se oceňuje hmotný majetek, kromě zásob a majetku vytvořeného vlastní činností, nakoupené zásoby, nakoupený nehmotný majetek (mimo pohledávek). Pořizovací cenou se rozumí cena za kterou byl majetek pořízen (nakoupen) a náklady s jeho pořízením související (např. dopravné, provize, clo, pojistné atd.).

Cenou pořízení se rozumí cena pořízeného majetku bez vedlejších pořizovacích nákladů.

Reprodukční pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje (nejrozšířenější formou je znalecký odhad). Touto cenou se zejména oceňuje majetek nabytý darováním, majetek vytvořený vlastní činností (pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady), příchovky zvířat (nelze-li zjistit vynaložené vlastní náklady), majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (inventarizační přebytek).

Vlastními náklady se oceňuje hmotný majetek a zásoby vytvořené vlastní činností, nehmotný majetek vytvořený vlastní činností, pokud jsou vlastní náklady nižší než reprodukční pořizovací cena, a příchovky zvířat, lze-li vlastní náklady zjistit. Vlastní náklady tvoří přímé náklady vynaložené na výrobu majetku (materiál, mzdy, energie, přímé odpisy), nepřímé náklady (výrobní režie), popř. nepřímé náklady správního charakteru, je-li vytvoření majetku dlouhodobé povahy, tj. přesahuje období jednoho roku.

Jmenovitými hodnotami, tj. hodnotami na skutečně znějící částky, se oceňují peněžní prostředky a ceniny, pohledávky a závazky.

Při oceňování majetku a závazků a při účtování o výsledku hospodaření účetní jednotky se berou v úvahu veškeré výnosy a náklady, které se vztahují k účetnímu období bez ohledu na datum jejich placení, jde-li o účetní jednotky účtující v soustavě podvojného účetnictví, nebo veškeré výdaje a příjmy skutečně uhrazené v účetním období, jde-li o účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví.

Majetek a závazky vyjádřené v *cizí měně* se přepočítávají na českou měnu kursem stanoveným Českou národní bankou; v běžném účetnictví k okamžiku uskutečnění účetního případu, v účetní závěrce ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje.

2.2 Účetní doklady a tok účetních informací

Účetní záznamy v účetnictví je účetní jednotka povinna prokázat (doložit) účetními doklady.

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy s určitými vlastnostmi, a které musí obsahovat předepsané náležitosti.

Vlastní zaúčtování účetního případu může být provedeno až na základě dispozice účetního dokladu se všemi předepsanými údaji. Doklad pak musí být náležitě časově a věcně uspořádán, očíslován a uložen.

Vedle základních účetních dokladů v účetní praxi vystupují další nezbytné účetní písemnosti, které tyto doklady doplňují či jinak rozvádějí údaje, potřebné k úplnosti, průkaznosti a správnosti účtování.

2.2.1 Vlastnosti účetního dokladu

- věcná správnost - věrný obraz účetní operace
- trvalý záznam (3, 5, 10 i 20-t let dle charakteru dokladu)
- nezměnitelnost záznamu
- průkaznost

2.2.2 Náležitosti účetního dokladu

viz ZoÚ - § 11 Účetní doklady

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

2.2.3 Členění účetních dokladů

- **externí** - dokládají hospodářské operace (hospodářské činnosti) s ostatními právními subjekty (fakturace s dodavateli, odběrateli, nákup materiálu v hotovosti, styk s bankou apod.),
- **interní** - dokládají hospodářské operace vyplývající z vnitřní činnosti účetní jednotky (příjem peněz v hotovosti, výdej materiálu do výroby, sestavení a vyplacení mezd, výpočet a zúčtování odpisů a opravných položek, zúčtování inventarizačních rozdílů apod.).

2.2.4 Struktura účetních dokladů

Základní struktura účetních dokladů zpravidla sestává:

- písemnosti a doklady o pracovnících, práci a mzdách
- doklady o pořízování, stavu a vyřazování dlouhodobého (investičního) majetku
- doklady o pořízení materiálových zásob, jejich skladování a výdeji do spotřeby, evidence zásob vlastní výroby
- doklady a evidence zúčtovacích vztahů
- evidence a doklady o platebním styku
 - hotovostní platební styk
 - bezhotovostní platební styk

Otázky

1. Jak rozčleňujeme majetkovou strukturu podniku.
2. Podle čeho je členěna majetková a kapitálová struktura podniku.
3. Jaké znáte druhy zásob a investičního majetku a definujte jej.
4. Jak je oceňována majetková a kapitálová struktura podniku
5. Vyjmenujte a definujte jednotlivé druhy cen.

Shrnutí kapitoly

Kapitola pojednává o majetkové struktuře podniku, zejména o majetku dlouhodobém a oběžném. Zaobírá se také kapitálovou strukturou podniku, tedy rozčleňuje jej na kapitál na vlastní a cizí, řeší jeho koloběh a účetní strukturu majetku a kapitálu dle účtové osnovy pro podnikatele. Ta se člení na dlouhodobý (investiční) majetek, zásoby, finanční účty, zúčtovací vztahy a kapitálové účty a dlouhodobé závazky, které jsou blíže specifikovány a rozebrány. Kapitola také řeší oceňování majetku a kapitálu prostřednictvím jednotlivých druhů cen.

Účetní doklady jsou konkretizovány především z hlediska jejich struktury a jsou rozčleněny a interní a externí účetní doklady. Jsou blíže specifikovány vlastnosti a náležitosti účetního dokladu a členění a struktura účetního dokladu.

3 Vedení účetnictví

Cíl kapitoly

Cílem kapitoly je definování účetní soustavy a vlastní vedení účetnictví – v rámci vztahu majetku a kapitálu, a nejdůležitějších účetních prvků, které s tímto souvisejí. Dále se zaměřuje na jednotlivé účetní knihy, které jsou blíže specifikovány. Dále se zaměřuje na účetnictví vedené pomocí prostředků výpočetní techniky. V neposlední řadě je zaměřena na tzv. postupy účtování.

Obsahová část kapitoly

3.1 Soustava účetnictví

Účetnictví jako soustavu tvoří uzavřený komplexní systém, který zachycuje všechny hospodářské činnosti ÚJ a ve svých výstupech tak podává ucelený přehled o majetku, závazcích, nákladech, výnosech, hospodářském výsledku a o finanční situaci. Formálně je účetnictví definováno příslušnými nástroji a metodickými prvky, vyplývajícími z uvedené legislativy. K těmto patří především tzv. rozvaha, pak výsledovka a soustava účtů; vlastní účetnictví je vedeno v účetních knihách.

Hospodářské prostředky podniku se z pohledu účetnictví člení na **majetek** a **kapitál**. Dle jednotlivých ÚJ se ve své struktuře různí, ve všech případech je však možno je v účetnictví uspořádat jako **aktiva** (majetek ve věcné a funkční podobě) a **pasíva** (kapitálové hledisko zdrojů krytí majetkové struktury). Jedná se tedy o uspořádání jedné a téže množiny hospodářských prostředků ze dvou hledisek – bilanční princip.

Vztah majetku a kapitálu lze názorně odvodit od tzv. *ziskové rovnice*:

$$Z = MK - MPV - MPC \quad (1)$$

kde:

Z - zisk,

MK - majetek na konci určitého období,

MPV - majetek na počátku tohoto období - vlastní,

MPC - majetek na počátku tohoto období - cizí.

Převédeme-li položky vztahu 1 do účetní terminologie soustavy účetnictví pak: MK označujeme jako *aktiva* (A), MPV označujeme jako *vlastní kapitál* (VK), MPC označujeme jako *závazky* neboli *dluhy* (D), Z ponecháme jako *zisk* (Z). Položky $MPV + MPC + Z$, resp. $VK + D + Z$ představují kapitál - pasíva, označené souhrnně symbolem P . Z uvedených vztahů odvodíme rovnost, na které je postaven základní princip účetnictví:

$$A = P \quad (2)$$

tj. úhrn aktiv se rovná úhrnu pasív.

3.1.1 Rozvaha

Strukturu aktiv a pasív stejně jako jejich rovnovážný vztah (2) k určitému dni vyjadřuje **rozvaha** neboli **balance** (lat. *bilanx libra* = dvojmisková váha). Jednotlivé druhy aktiv (sestavené dle likvidity) či pasív (sestavených dle vlastnictví) nazýváme **rozvahové položky** (viz obr. 1), jejich hodnotové vyjádření jsou **rozvahové stavy**. Rozvahou začíná a končí účetní období, čemuž odpovídá označení příslušných rozvah - počáteční rozvaha, konečná rozvaha.

Rozvaha - základní schéma aktiv a pasív (použitá symbolika číslování vychází z účtové osnovy)

Rozvaha (ke dni....)

AKTIVA

PASIVA

0	Dlouhodobý majetek:	Vlastní kapitál:
01	Dlouhodobý nehmotný majetek	41 - Základní kapitál, Kapitálové fondy
02, 03	Dlouhodobý hmotný majetek	42 – Zákonné a ostatní fondy
06	Dlouhodobý finanční majetek	43 – Zisk, ztráta (-)
Oběžný majetek:		Cizí zdroje:
1	Zásoby	23 Krátkodobé bankovní úvěry
11	Materiál	32 Závazky
12	Nedokončená výroba a výrobky	45 Rezervy
13	Zboží	46 – Dlouhodobé bankovníúvěry
2	Majetek	
21	Peníze v hotovosti (na pokladně)	

Hospodářské operace neboli - **účetní případy**, zaúčtované v průběhu účetního období, vyvolávají neustálé **změny rozvahových stavů**. Tyto změny lze rozdělit do čtyř základních typů:

- ◇ *přírůstek aktiv a pasív* (např. nákup materiálu na fakturu: + 11/+32),
- ◇ *změna mezi položkami aktiv* (např. výběr hotovosti z běžného účtu a její příjem na pokladnu: + 21/-22),
- ◇ *změna mezi položkami pasív* (např. poskytnutí úvěru k úhradě závazků: + 23/-32),
- ◇ *úbytek aktiv a pasív* (např. úhrada závazku převodem z běžného účtu: - 32/-22).

Schematicky je možno uvedené změny rozvahových stavů znázornit v podobě:
 $A+P+$, $A+A-$, $P+P-$, $A-P-$.

Vlastní zaúčtování účetních případů probíhá vždy **podvojně a souvztažně**, tzn. že změny jsou zaznamenávány vždy na dvou místech (položkách a jejich účtech) s použitím bilančního principu, vyplývajícího z charakteru rozvahy.

3.1.2 Výsledovka

Účetní případy, vyvolávající náklady nebo výnosy jsou zaznamenávány v rozvaze a výsledovce. Výsledovka má v principu také bilanční charakter (viz obr. 2) - poměřující dosažené výnosy s náklady. Hospodářský výsledek, jež je rozdílem mezi výnosy a náklady, je v rozvaze logicky součástí pasív (zdrojů): zisk +, ztráta -.

Výsledovka (základní struktura nákladů a výnosů)

Výsledovka (ke dni)

NÁKLADY

50 - Spotřebované nákupy

51 - Služby

52 - Osobní náklady

53 - Daně

54 - Jiné provozní náklady

VÝNOSY

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

61 - Změna stavu vnitropodnikových zásob

62 - Aktivace

64 - Jiné provozní výnosy

65 - Zúčtování rezerv a opravných položek provozních výnosů

55 - Odpisy, rezervy a opravné položky
provozních nákladů

56 - Finanční náklady

57 - Rezervy a opravné položky
finančních nákladů

58 - Mimořádné náklady

66 - Finanční výnosy

67 - Zúčtování rezerv a opravných
položek finančních výnosů

68 – Mimořádné výnosy

Vzhledem k tomu, že sledování stavu a změn rozvahových položek v rozvaze i výsledovce je statickým souhrnným pohledem na předmět účetnictví, přistupují k rozvaze další nástroje soustavy účetnictví - účet a soustava účtů.

3.1.3 Účet a soustava účtů

Účet (konto - z it. conto) může mít různou formu (schématicky lze účet znázornit např. takéž v bilanční formě, tj. v podobě písmene T), ale musí mít následující obsah: v záhlaví je uvedeno *číslo* a *název účtu*, který označuje konkrétní *druh* majetku, zdrojů, nákladů či výnosů; musí obsahovat údaje o stavu k určitému dni (počátek, konec měsíce apod.) - **počáteční zůstatek (PZ)**; dále obsahuje *změny* stavu - **přírůstky** a **úbytky** jež také označujeme jako **obraty účtu** ($O+$, $O-$). Po uzavření účtu se vyčísluje jeho **konečný zůstatek (KZ)**, kdy:

$$KZ = PZ + / - O \quad (3)$$

Každý účet má dvě strany (zachycuje 2 druhy změn) - levou, označovanou konvenčně symbolem „*Má dáti*“ (MD) a pravou stranu symbolem „*Dal*“ (D). Dalším možným používaným označením těchto stran je *na vrub* (levá strana) a *ve prospěch* (pravá strana) účtu.

MD

Číslo a název účtu

D

další možná používaná označení (symboly):

na vrub účtu

debet

dlužnická strana

ve prospěch účtu

kredit

věřitelská strana

Podle charakteru se účty člení systematicky na: *rozvahové, výsledkové, uzávěrkové a podrozvahové*.

Základní rozdělení účtů

Účty	rozvahové	aktivní (účty složek majetku)
		pasivní (účty zdrojů financování majetku)
	výsledkové	nákladové
		výnosové
	závěrkové	konečný účet rozvažný
		účet zisků a ztrát
	podrozvahové	-

U rozvahových účtů aktivních je počáteční zůstatek, přírůstky a konečný zůstatek na straně MD, u účtů pasivních je počáteční zůstatek, přírůstky a konečný zůstatek zaznamenáván na straně D. Výsledkové účty nemají počáteční zůstatek (na počátku nového účetního období se jak u nákladů tak u výnosů začíná s nulou) a vyvíjejí se zpravidla narůstajícím způsobem. U nákladových účtů se pak v průběhu účetního období přírůstky a konečný zůstatek zaznamenávají na straně MD, u výnosových účtů se přírůstky a konečný zůstatek zaznamenávají na straně D. Znalost charakteru a vymezení obsahové náplně jednotlivých

úctů je důležitá pro pochopení účetního případu a stanovení příslušného účtovacího předpisu pro jeho následné zaúčtování.

Závěrkové účty slouží k propojení zůstatků všech uzavřených rozvahových a výsledkových účtů s účetními výkazy. Podrozvahové účty – viz podrozvahová evidence. Podle různého stupně podrobnosti zachycování účetních zápisů na účtech používáme syntetické a analytické účty. Základní a závazný výčet syntetických účtů obsahuje **účtová osnova**, analytické účty jsou zřizovány k příslušným účtům syntetickým a dle potřeb účetní jednotky rozvádí údaje syntetických účtů do různé úrovně podrobnosti podle potřeb řízení.

Účtová osnova pro podnikatele využívá desítkové číselné soustavy a seskupuje všechny **syntetické účty** do celkem 10-ti účtových tříd:

0	Dlouhodobý majetek
1	Zásoby
2	Finanční účty
3	Zúčtovací vztahy
4	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
5	Náklady
6	Výnosy
7	Závěrkové a podrozvahové účty
8 a	Vnitropodnikové účetnictví
9	

Každá účtová třída se člení na účtové skupiny (viz směrná účtová osnova – příloha vyhl. 500/2002 Sb.) a ty na jednotlivé syntetické účty. Z účtové osnovy a schématu na obr. 3 vyplývá následující přehled zařazení rozvahových účtů: a) jen aktivní (účtové třídy 0, 1), b) jen pasivní (účtová třída 4), c) účty aktivní a pasivní (účtové třídy 2 a 3 - konkrétní a aktuální zatřídění účtů závisí na charakteru účtu, účetního případu či zůstatku účtu).

Jak již bylo uvedeno v účtové osnově jsou jednotlivé syntetické účty uspořádány a pojmenovány v návaznosti na základní strukturu majetku, kapitálu, nákladů a výnosů a

číselně označeny trojmístným číselným znakem. Například účet 321-Dodavatelé (viz účtová osnova pro podnikatele) je identifikován: 3 - účetní třída (Zúčtovací vztahy), 2 - skupina účtů (Závazky), 1 - číselný znak účtu (Dodavatelé).

Analytické účty rozvádějí podrobněji údaje na syntetických účtech dle potřeb řízení a evidence účetní jednotky. Obvykle jsou označeny přiřazením dalšího číselného znaku za číslo syntetického účtu (např. bližší identifikace dodavatele: 321 10 - dodavatelé tuzemsko, identifikace druhu nákladu: 501 01 - spotřeba osiv, sadby a sazenic atd.).

Konkrétní struktura syntetických účtů (tj. účtů účtové osnovy pro něž má ÚJ náplň) a k nim zřízených analytických účtů je uvedena v **účtovém rozvrhu**, jež je obvykle součástí vnitropodnikových směrnic účetnictví ÚJ.

3.1.4 Účetní knihy

Soustava účetnictví je formálně definována účetními knihami, ke kterým patří: *deník hlavní účetní knihy, hlavní účetní kniha a knihy analytické evidence.*

3.1.4.1 Deník hlavní účetní knihy

Zachycuje účetní případy v časovém sledu a slouží také ke kontrole, zda byly zaúčtovány všechny účetní případy. Účetní případ se tak na základě účetních dokladů nejprve запиše do deníku, v minimálním členění: datum uskutečnění, číslo dokladu, stručný popis účetního případu, částka a předkontace stran MD a D vybraných účtů. **Předkontace účtů** je *identifikací dvou (příp. více) souvztažných účtů a jejich stran*, na které bude účetní případ zaznamenán do hlavní knihy.

3.1.4.2 Hlavní kniha

Zachycuje účetní případy z věcného hlediska - na účtech, uspořádaných do účetních tříd podle příslušného účtového rozvrhu. Jednotlivé účty zde obsahují tyto údaje: a) počáteční

zůstatek (ke dni otevření hlavní knihy), b) obraty stran MD a D (alespoň souhrnně za jednotlivé měsíce), c) konečný zůstatek (ke dni sestavení účetní uzávěrky). Konkrétní forma uspořádání údajů v hlavní knize závisí na použitém účetním programu a požadavcích uživatelů účetních informací.

3.1.4.3 Knihy analytické evidence

Knihy analytické evidence rozšiřují informace uvedené na syntetických účtech, podle potřeb ÚJ. Analytická evidence například rozvádí:

- a) evidenci majetku podle jednotlivých druhů majetku, hmotné odpovědnosti, členění organizačních jednotek atd.,
- b) pohledávky dle jednotlivých dlužníků, závazky podle jednotlivých věřitelů, pohledávky a závazky v časovém členění (dlouhodobé a krátkodobé),
- c) náklady a výnosy dle nákladových a výnosových druhů, organizačních jednotek, výkonů (podle osnovy výkonů) apod.,
- f) další položky v členění např. dle požadavků pro daňové účely (výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, daň z přidané hodnoty apod.).

Konkrétní podoba analytické evidence je velice různorodá - může mít také podobu skladových karet, inventárních karet, různých druhů sestav, mzdových listů apod.

K analytické evidenci také přistupuje **podrozvahová evidence** - o hospodářských prostředcích jež například nejsou majetkem účetní jednotky ale patří do předmětu její činnosti, či jiným způsobem s ním souvisí (najatý majetek, zapůjčený majetek, záruky, majetek přijatý od zákazníka ke zpracování v rámci zakázky apod.). Smyslem podrozvahové evidence je tak *kompletace věrného a úplného obrazu o účetní jednotce*, vč. případných vyplývajících vlivů, charakteru pohledávek a závazků nezachycených v rozvaze.

K deníku, hlavní knize a knihám analytické a podrozvahové evidence vedou ÚJ povinně *seznam účetních knih a seznam zkratk, symbolů, seznam číselných znaků* apod., používaných při účetnictví.

3.2 Účetnictví vedené pomocí prostředků výpočetní techniky

Vedle předmětu účetnictví, metodických postupů, formální a obsahové náplně, vypovídací úrovně atd., je v současné době již nemyslitelné vedení účetnictví bez použití výpočetní techniky – resp. informačních systémů (IS). Počítačová technika také nesrovnatelně zrychluje a racionalizuje proces pořizování prvotních dat - v lesním provozu je to např. elektronický příjem dříví datovými záznamníky, elektronická přejímka dříví apod.

Softwarové produkty účetnictví většinou vystupují jako součást IS v modulovém uspořádání uživatelských programů, se kterými vytváří kompatibilní informační celek. Základní účetní strukturu IS zpravidla tvoří moduly: účetnictví, evidence majetku, dodavatelsko - odběratelské (obchodní) vztahy, mzdy a personalistika atd. Tato struktura může být libovolně rozšiřována přiřazováním dalších modulů a nadstavb, dle potřeb ÚJ, externích uživatelů účetních informací, nabídkového komfortu dodavatele účetního software atd.

Vlastní struktura, propojení a funkčnost jednotlivých modulů odvisí od komunikační schopnosti a parametrů použitého softwarového a technického vybavení (hardware), organizační struktury a komunikačních podmínek v rámci ÚJ. Konkrétní aplikace účetního software musí vyhovovat požadavkům ZoÚ, a je většinou specifikována jako součást vnitropodnikových směrnic ÚJ.

V jednotlivých odvětvích vystupují účetní programy v propojeních (v modulovém uspořádání) se specializovanými uživatelskými programy. Např. v lesním hospodářství (LH) jsou to programy typu: lesní výroba (včetně aplikace osnovy výkonů v LH), plánování, kalkulace výkonů, lesní hospodářský plán (v digitalizované formě), lesní hospodářská evidence atd. Komunikační podmínky jsou v LH poněkud ztíženy (např. oproti průmyslu), vzhledem k odloučenosti místa vzniku účetních dat od místa jejich zpracování.

Požadované výstupy jsou u počítačového zpracování, za předpokladu pořízených a zpracovaných dat, kdykoliv k dispozici. Tyto výstupy je možno průběžně zobrazit na obrazovce počítače v podobě účetních výkazů a dále v podobě sestav, jež lze vedle standardního nastavení upravit generátorem dle potřeby. Základním výstupem účetnictví je

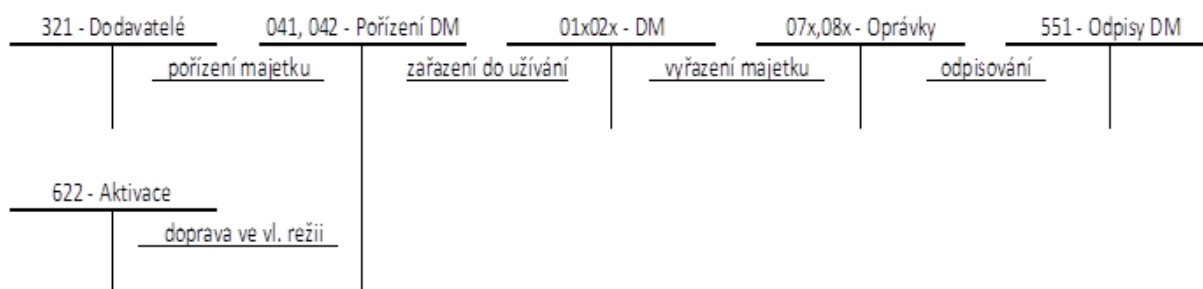
však standardizovaná účetní závěrka (případně v kombinaci s účetním „jádreem“ - hlavní knihou).

3.3 Soustava (podvojného) účetnictví a postupy účtování

účetní schémata

- Účtování o dlouhodobém majetku
- Zásoby
- Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
- Zúčtovací vztahy

3.3.1 Postupy účtování o dlouhodobém majetku



- 013 Software
- 021 Stavby
- 022 Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 031 Pozemky
- 042 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 081 Oprávky ke stavbám
- 082 Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

3.3.2 Účtování o zásobách

- 111 Pořízení materiálu
- 112 Materiál na skladě
- 12 Zásoby vlastní výroby
 - ◊ 121 Nedokončená výroba
 - ◊ 122 Polotovary vlastní výroby
 - ◊ 123 Výrobky
- 13 Zboží

3.3.3 Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

- 21 Peníze
 - ◊ 211 Pokladna
- 22 Účty v bankách
 - ◊ 221 Bankovní účty
- 23 Běžné bankovní úvěry
 - ◊ 231 Krátkodobé bankovní úvěry
- 251 Majetkové cenné papíry
- 253 Dlužné cenné papíry
- 261 Peníze na cestě

3.3.4 Zúčtovací vztahy

- 31 Pohledávky
 - ◊ 311 Odběratelé
 - ◊ 314 Poskytnuté provozní zálohy
- 32 Závazky
 - ◊ 321 Dodavatelé
 - ◊ 324 Přijaté zálohy
- 33 Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
- 34 Zúčtování daní a dotací

- 38 Přejícné účty aktiv a pasív
- 39 Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

3.3.5 Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

- 41 Základní kapitál a kapitálové fondy
 - ◊ 411 Základní kapitál
- 42 Fondy ze zisku a převedené hospodářské výsledky 421 Zákonný rezervní fond
 - ◊ 423 Statutární fondy
 - ◊ 428 Nerozdělený zisk minulých let
 - ◊ 429 Neuhrazená ztráta minulých let
- 431 Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení
- 45 Rezervy
 - ◊ 451 Rezervy zákonné
- 46 Bankovní úvěry
 - ◊ 461 Bankovní úvěry
- 491 Účet individuálního podnikatele

3.3.6 Náklady

- 501 Spotřeba materiálu,
- 502 Spotřeba energie
- 511 Opravy a udržování,
- 512 Cestovné,
- 518 Ostatní služby
- 521 Mzdové náklady,
- 524 Zákonné sociální pojištění
- 541 Zůstatková cena prodaného nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku
- 551 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- 552 Tvorba zákonných rezerv

- 562 Úroky
- 582 Manka a škody

3.3.7 Výnosy

- 601 Tržby za vlastní výrobky,
- 602 Tržby z prodeje služeb
- 611 Změna stavu nedokončené výroby,
- 612 Změna stavu polotovarů,
- 613 Změna stavu výrobků
- 621 Aktivace materiálu a zboží,
- 622 Aktivace vnitropodnikových služeb
- 641 Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- 642 Tržby z prodeje materiálu
- 652 Zúčtování zákonných rezerv
- 662 Úroky
- 663 Kursové zisky
- 688 Ostatní mimořádné výnosy

3.4 Účetní závěrka

Účetní závěrka představuje soubor finančních výkazů, které účetní jednotka sestavuje za účetní období k rozvahovému dni (tj. k poslednímu dni účetního období) – tj. po tzv. uzavření účetnictví. Tyto finanční výkazy vypovídají o hospodaření společnosti za dané období.

Soubor činností vedoucích k uzavření účetnictví.

1. Uzávěrkové účetní operace
2. Správnost a úplnost údajů zaúčtovaných do účetních knih
3. Opravy chybných účetních zápisů
4. Uzavírání účtů (závěrkové účty) a účetních knih

3.4.1 Úvěrkové účetní operace

- aktivace (oceňování) majetku vytvořeného vlastní činností
- odpisy dlouhodobého majetku
- účtování o zákonných rezervách
- zaúčtování kurzových rozdílů
- zaúčtování inventarizačních rozdílů
- výpočet a zaúčtování opravných položek

3.4.2 Správnost a úplnost údajů zaúčtovaných do účetních knih

- přezkušování věcné a formální správnosti účetních dokladů
- kolacionování
- kontrolní soupiska analytických účtů
- obratová předvaha
- inventarizace majetku a závazků → zaúčtování inventarizačních rozdílů

3.4.3 Opravy účetních zápisů

Při účtování mohou vznikat chybné účetní zápisy, a to zejména:

- při nedostatečně jasných účetních dokladech
- zvolením chybného účetního postupu:
 - nesprávný účet
 - zapsání větší nebo menší částky
 - zaúčtování na nesprávnou stranu účtu.

Při opravách musíme dodržovat určitá pravidla:

- nesmí se přepisovat
- škrtá se pouze tenkou čarou
- nesmí se gumovat, vyškrabávat, přelepovat
- vždy musí být vidět původní zápis

Základní způsoby oprav účetních zápisů:

1. neúčetní způsob

tj. přeškrtnutí chybného údaje, a to:

- vždy tenkou čarou, aby původní zápis byl čitelný
- u čísla se škrtá a opravuje vždy celé číslo, ne pouze 1 nebo několik číslic
- k opravě se uvede datum opravy a podpis, kdo opravu provedl

2. účetní způsob

- pro tyto opravy se musí vystavit vnitřní účetní doklad, protože jde o opravy, které se provádějí zaúčtováním

a) storno chybného zápisu

zn. snížení původní částky na účtu:

- zcela – úplné storno
- částečně – částečné storno

- provádí se pomocí znaménka mínus nebo červeným zápisem (červená v účetnictví znamená, že se částka odčítá)

- tento způsob oprav je proveditelný jen u některých technik vedení účetnictví. Zejména výpočetní technika ne vždy umožní zápis pomocí znaménka mínus

- umožňuje zachovávat čistotu obrátů příslušných účtů

b) zaúčtováním stejné částky na opačnou stranu příslušného účtu

- účet pak ale vykazuje obraty, které nejsou věcně podloženy

3.4.4 Závěrkové účty

- 701 Počáteční účet rozvahový
- 702 Konečný účet rozvahový
- 710 Účet zisků a ztrát

3.4.5 Účetní závěrka

Účetní závěrka představuje majetkový a výsledkový odpočet ÚJ, v němž jsou údaje o stavu a struktuře majetku, závazků a kapitálu, o struktuře nákladů a výnosů, a o dosaženém hospodářském výsledku. Účetní závěrku rozlišujeme na řádnou a mimořádnou.

Řádnou účetní závěrku sestavují ÚJ k poslednímu dni účetního období – tzv. rozvahovému dni. Obsahové vymezení účetní závěrky pro podnikatele je upraveno vyhláškou 500/2002 Sb.

Účetní závěrku v účetnictví tvoří:

- ◇ rozvaha (balance),
- ◇ výkaz zisků a ztrát (výsledovka),
- ◇ příloha.

Vzory účetních výkazů v ČR vychází ze zásad 4. direktivy Rady Evropského společenství. Plní dvě základní funkce: informační a průkazní. *Informační funkce* spočívá v poskytování pravdivých a věrných informací o finanční a hospodářské situaci ÚJ pro všechny uživatele informací z účetních výkazů. *Průkazní funkce* spočívá v prokázání majetkové podstaty ÚJ a tvorby a rozdělení hospodářského výsledku. Kromě toho plní účetní výkazy řadu dalších funkcí:

- ◇ jsou východiskem pro vyměření daňové povinnosti,
- ◇ jsou prostředkem, jímž profesionální manažeři skládají účty vlastníkům podniku,
- ◇ poskytují informace pro rozhodovací procesy,
- ◇ účetní výkazy (zejména příloha) musí objasňovat každou skutečnost, která by mohla mít vliv na úsudek všech oprávněných uživatelů.

Účetní výkazy se sestavují z číselných údajů závěrkových účtů. Jednotlivé položky (rubriky) rozvahy a výkazu zisku a ztráty navazují většinou na uzavřené syntetické účty účtové osnovy, avšak při vyplňování některých rubrik je nutné čerpat z podrobnější analytické evidence.

Důležitou a nezastupitelnou součástí vedení účetnictví a jeho průkazní funkce jsou **inventarizace majetku a závazků** k rozvahovému dni (viz §29 - 30 ZoÚ).

3.4.5.1 Rozvaha (výkaz)

Základním úkolem rozvahy je poskytnout přehled o finanční a majetkové situaci ÚJ k rozvahovému dni.

V rámci rozvahové struktury se aktiva třídí důsledně podle likvidnosti jednotlivých složek majetku, pasíva podle vlastnictví (podle původu zdrojů: vlastní a cizí). Příslušné agregované položky se zde člení ve skupinách:

◇ AKTIVA:

- A. Pohledávky za upsaný základní kapitál,
- B. Dlouhodobý majetek,
- C. Oběžná aktiva,
- D. Časové rozlišení

◇ PASIVA:

- A. Vlastní kapitál,
- B. Cizí zdroje,
- C. Časové rozlišení

Položky se vykazují ve sloupcích:

- brutto stav majetkové složky (v ocenění podle ZoÚ),
- korekce (oprávky a opravné položky k příslušné majetkové složce),
- netto stav majetkové složky za běžné období,
- netto stav majetkové složky za předcházející účetní období.

U jednotlivých položek pasív jsou uváděny hodnoty pouze za běžné období a stav v minulém účetním období.

Srovnání skutečností za běžné (uzavřené) období s předcházejícím účetním obdobím umožňuje *posouzení vývoje struktury majetku a kapitálu*. Vedle toho je v časové řadě průkazně doložena *bilanční kontinuita* (návaznost konečných a počátečních stavů) mezi jednotlivými účetními obdobími a výkazy.

3.4.5.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty (**výsledovka**) je uspořádán stupňovitě - jednotlivé stupně charakterizují hospodaření v provozní hospodářské činnosti, finanční činnosti a mimořádné (nahodilé) činnosti. V jednotlivých řádcích výkazu písmena označují náklady, římské číslice označují výnosy. Součtové (rozdílové) ukazatele jsou označeny symboly +, *.

Bližší charakteristiky jednotlivých vybraných položek výsledovky, ve vztahu k *provoznímu hospodářskému výsledku* (jež u většiny podniků LH tvoří rozhodující část výkazu), obsahují:

- **Tržby za prodej zboží** zahrnují tržby z prodeje zboží, a to po odečtení slev a srážek při prodeji.
 - ◊ **Náklady vynaložené na prodané zboží** obsahují nákupní cenu prodaného zboží.
- **(+) Obchodní marže** je počítána jako rozdíl tržeb za prodej zboží a nákladů na nákup na toto zboží. Představuje tedy v podstatě hrubý zisk (popř. ztrátu) z prodeje zboží (pozn.: všechny tři uvedené položky jsou typické pro obchodní organizace).
- **Výkony**, jež zpravidla patří k hlavním tržbonosným položkám výsledovky zahrnují: tržby za prodej vlastních výrobků a služeb, změnu stavu vnitropodnikových zásob a aktivaci majetku.
- **(II.1) Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb** představují výnosy podniku za realizaci těchto výstupů, jsou typické především pro výrobní organizace. V lesním hospodářství jsou to především tržby za prodané dříví (bez DPH).
- **(II.2) Změna stavu zásob vlastní výroby** vyjadřuje úbytek či přírůstek zásob nedokončené výroby, polotovarů a výrobků za účetní období (rozdíl mezi počátečním a konečným stavem). V LH tuto položku zastupují zásoby dříví v různém stavu rozpracovanosti dle lokalit a sazenice v lesních školkách. Je vykazována v ocenění na bázi vlastních nákladů, tj. bez zisku.
- **(II.3) Aktivace** zahrnuje hodnotu hmotného i nehmotného investičního majetku a zásob vytvořených vlastní činností podniku pro svoji potřebu, a aktivace obdobných vnitropodnikových služeb. Aktivované položky jsou oceněny na bázi vlastních nákladů na ně vynaložených. Tyto položky jsou načteny do zvýšení ocenění aktiv (aktivovány) za účelem reálného vykazání stavu aktiv a zároveň zahrnuty do výnosů podniku. Mají protipól v nákladech naběhlých na tyto výkony. V LH se zejména jedná o dříví použité pro vlastní spotřebu (např. při stavbě oplocenek) a vlastní sazenice použité k zalesňování.

- (B.) **Výkonová spotřeba**, jež zpravidla patří k hlavním nákladovým položkám výsledovky u lesních akciových společností, zahrnuje spotřebu materiálu (vč. hodnoty nakupovaného dříví), energie a různých nakupovaných služeb (např. náklady na opravy, nájemné, náklady na reklamu, ale také cestovné, náklady na reprezentaci, náklady na poštovné atd.). Jde tedy o velice různorodé nákladové položky, které často vyžadují další rozbor.
- (+) **Přidaná hodnota** je počítána jako součet obchodní marže a výroby, minus výrobní spotřeba. Jde pouze o vypočtenou položku, používanou k dalším analytickým postupům (např. konstrukci ukazatele přidaná hodnota na jednoho pracovníka), nikoli o základ pro výpočet daně z přidané hodnoty.
- (C.) **Osobní náklady** zahrnují jednak mzdové náklady zaměstnanců popř. společníků, jednak odměny členům orgánů společnosti. Vykazovány jsou zde částky hrubých mezd. Dále zahrnují i zákonné náklady na sociální a zdravotní pojištění a ostatní sociální náklady.
- (D.) **Daně a poplatky** - jsou zde zachyceny daně, poplatky a podobné platby s výjimkou daně z příjmů (např. daň z menovitostí, silniční daň apod.). Nepatří zde položky, které mají charakter pořizovacích nákladů (např. clo).
- (E.) **Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku** zahrnují pravidelné účetní odpisy dlouhodobého majetku.
- **Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu** obsahují tržby za tento prodaný majetek, jež zpravidla ÚJ označila jako nepotřebný a vyřadila jej formou prodeje. Protihodnotou k této položce je (F.) *Zůstatková cena téhož prodaného majetku a materiálu* (uváděná v zůstatkové ceně u dlouhodobého majetku nebo skladové ceně u materiálu).
- (G.) **Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti** znamená saldo tvorby a rozpuštění vytvořených rezerv, v obdobném principu je uváděno *zúčtování opravných položek*. V podmínkách LH jsou důležitým titulem rezervy na pěstební činnost (viz zákon č. 593/1992 Sb.).
- *Ostatní provozní výnosy* - jsou zde zachyceny různorodé výnosové položky, obvykle menšího rozsahu (např. výnosy z pokut a penále). Párovým údajem k těmto výnosům je položka (H.) *Ostatní provozní náklady* (pokuty a penále, odpisy nedobytných pohledávek apod.).

V další části výsledovky jsou náklady a výnosy z finanční oblasti, náklady a výnosy z mimořádné činnosti, vč. příslušných hospodářských výsledků. Obdobně je zde vyčíslena daň z příjmů za běžnou činnost a daň z příjmů z mimořádné činnosti. Závěrem jsou zde: (***) **Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)** a (****) **Výsledek hospodaření před zdaněním.**

U jednotlivých položek výsledovky jsou ve výkazu uváděny hodnoty za sledované období a taktéž stav za minulé účetní období. Srovnání těchto skutečností umožňuje *posouzení vývoje struktury nákladů a výnosů a vyplývajícího vývoje hospodářského výsledku.*

3.4.5.3 Příloha

Hlavním účelem přílohy je doplnit, rozpracovat a objasnit informace z rozvahy a výkazu zisků a ztrát a informovat uživatele o obecných účetních a oceňovacích metodách použitých v ÚJ. Příloha obsahuje především tyto informace:

- a) obecné údaje o ÚJ, o počtu a struktuře zaměstnanců, o výši odměn, záloh, půjček a závazků vůči členům statutárních, řídících a dozorčích orgánů,
- b) informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách (oceňovací principy, stanovení opravných položek, způsob sestavení odpisových plánů atp.),
- c) doplňující informace k rozvaze a výkazu zisků a ztrát (vlastní kapitál a jednotlivé tituly jeho zvýšení a snížení, rozdělení hospodářského výsledku minulého účetního období, pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti, zákonné a další rezervy, cenné papíry a účasti, údaje o najatém majetku atd.),
- d) přehled o peněžních tocích (cash flow).

Přehled o peněžních tocích eviduje pohyb, to je příjem nebo úbytek peněžních prostředků. Tento doplňující výkaz podává vlastně přehled o příjmech a výdajích ÚJ za účetní období, dělí se do tří částí podle činností, a to na: a) provozní činnost, b) investiční činnost, c) finanční (kapitálovou) činnost.

3.4.6 Výroční zpráva

Účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky. VZ musí kromě informací nezbytných pro naplnění účelu výroční zprávy dále obsahovat informace, např.:

- ◇ o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,
- ◇ o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- ◇ o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích.

Výroční zpráva obsahuje též účetní závěrku a zprávu auditora.

Otázky

1. Jak byste definovali soustavu účetnictví.
2. Jaký je vztah mezi majetkem a kapitálem účetní jednotky.
3. Jak se člení rozvaha.
4. Jak se člení výsledovka.
5. Blíže konkretizujte postupy účtování.
6. Co je účetní uzávěrka?
7. Co je účetní závěrka a jaké jsou její části.
8. Vyjmenujte a rámcově popište účetní výkazy.

Shrnutí kapitoly

Kapitola se v úvodu zaměřila na soustavu účetnictví jako komplexní systém zachycující hospodářskou činnost účetní jednotky. Zejména vztah majetku a kapitálu a jednotlivé členění rozvahy a výsledovky. V další své části je kapitola zaměřena na účet a soustavu účtů a jednotlivé pojmy s tím související, rozčlenění účtů dle účtové osnovy pro podnikatele. Účetní

knihy, které jsou v kapitole blíže definovány jsou rozčleněny dle své důležitosti a dle obsahu. Dále jsou definovány jednotlivé účetní výkazy a záznamy, které definují účetnictví jednotlivých účetních jednotek.

V druhé části je kapitola zaměřena na účetnictví vedené prostřednictvím výpočetní techniky, zejména informačních systémů, které podstatně usnadňuje a především urychluje proces účetnictví.

V následující části je kapitola zaměřena na soustavu podvojného účetnictví, a to zejména na postupy účtování a účetní schémata. Poslední část je zaměřena na účetní závěrku, která neodmyslitelně patří k účetní činnosti, resp. účetnictví uzavírá. Jsou vyjmenovány a blíže definovány závěrkové účty a zejména jednotlivé části účetní závěrky.

4 Daňová evidence

Cíl kapitoly

Cílem kapitoly Daňová evidence je seznámit posluchače se subjekty daňové evidence, základními pojmy a zejména samotným vedením daňové evidence. V neposlední řadě se kapitola zaměří na uzavření daňové evidence, její dokumenty a daňové přiznání.

Obsahová část kapitoly

4.1 Vymezení základních pojmů pro účely daňové evidence

Daňová evidence (DE) slouží ke stanovení základu daně z příjmu a následně pak pro výpočet výše daně z příjmů fyzických osob. Pokud je vedena řádně a průběžně, může poskytovat podnikateli informace o skutečném stavu firmy, které může podnikatel využít pro finanční řízení firmy.

DE obsahuje údaje o příjmech a výdajích a dále pak údaje o majetku a závazcích. Je v podstatě velmi zjednodušenou a zredukovanou formou účetnictví. O účetnictví v pravém slova smyslu se ale nejedná.

V roce 2004 DE nahradila jednoduché účetnictví. Na prvním místě jsou však i zde, stejně jako v účetnictví, doklady, které zachycují hospodářské operace podniku. Jsou podkladem pro vytvoření záznamů v daňové evidenci.

DE upravuje § 7b zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. DE je i předmětem kontroly správce daně – finančního úřadu. Zdaňovacím obdobím u fyzických osob je zásadně kalendářní rok.

4.2 Zákon č. 586/1992 Sb. (ZDP) - § 7b Daňová evidence

1) Daňová evidence zajišťuje zjištění základu daně z příjmů a obsahuje údaje o

a) příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně,

b) majetku a závazcích.

(2) Pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci se použijí zvláštní právní předpisy o účetnictví, není-li dále stanoveno jinak.

(3) Pro ocenění majetku a závazků v daňové evidenci se hmotný majetek oceňuje podle § 29, pohledávky se oceňují podle § 5. Ostatní majetek se oceňuje pořizovací cenou (→ z. č. 563/1991 Sb.), je-li pořízen úplatně, vlastními náklady (→ z. č. 563/1991 Sb.) je-li pořízen ve vlastní režii, nebo cenou zjištěnou pro účely daně dědické nebo darovací u majetku nabytého děděním nebo darem. Závazky se oceňují při vzniku jmenovitou hodnotou, při převzetí pořizovací cenou. Peněžní prostředky a ceniny se oceňují jejich jmenovitými hodnotami. Pořizovací cenou pozemku je cena včetně porostu, pokud se nejedná o pěstitelský celek trvalých porostů (§ 26). Do pořizovací ceny majetku pořízeného formou finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci se zahrnou výdaje s jeho pořízením související, hrazené nájemcem. V případě úplatného pořízení nemovitých a movitých věcí, majetkových práv, pohledávek a závazků nebo části uvedeného majetku a závazků, za jednu pořizovací cenu, se cena jednotlivých složek majetku stanoví v poměrné výši k ceně jednotlivých složek majetku oceněných podle zvláštního právního předpisu (→ z. č. 151/1997 Sb) s výjimkou peněz, cenin, pohledávek a závazků. Je-li v případě úplatného pořízení nemovitých a movitých věcí, majetkových práv, pohledávek a závazků, nebo části tohoto majetku a závazků, rozdíl mezi pořizovací cenou a oceněním tohoto majetku podle zvláštního právního předpisu (→ z. č. 151/1997 Sb), zvýšeným o hodnotu peněz, cenin, pohledávek včetně daně z přidané hodnoty, a snížený o hodnotu závazků, záporný, postupuje se obdobně jako v případě záporného oceňovacího rozdílu při koupi podniku (§ 23).

(4) Zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků provede poplatník k poslednímu dni zdaňovacího období. O tomto zjištění provede zápis. O případné rozdíly upraví základ daně podle § 24 a 25.

(5) Poplatník je povinen uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně stanovená tímto zákonem nebo zvláštním právním předpisem. (→ z.č. 337/1992 Sb.)

4.3 Subjekty daňové evidence

Osobami, jež mohou vést DE jsou zejména:

- OSVČ (fyzické osoby, které nejsou účetní jednotkou podle § 1 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, tj. tuzemské fyzické osoby, jejichž obrat za předcházející období nepřekročil 25 mil. Kč),
- podnikatel v zemědělství (dříve soukromě hospodařící rolník) podle zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších právních úprav – viz § 2e Podnikání v zemědělství, s evidencí na obecním úřadě s rozšířenou působností – viz § 2f Evidence zemědělského podnikatele.

4.4 Vedení daňové evidence

Evidence o příjmech a výdajích musí být oddělena od evidence majetku a závazků. ZDP nehovoří o tom, jak přesně má daňová evidence vypadat. § 7b zákona dává potencionálnímu poplatníkovi pouze základní informace o tom, co daňová evidence zjišťuje, jakým způsobem je oceněn majetek a závazky a dále je zde zmínka o povinnosti provádět inventarizaci a archivaci. Prakticky záleží na každém podnikateli, jakou formu daňové evidenci dá. Lze použít některé z účetních či komplexních ekonomických programů, nebo celou daňovou evidenci vést v Excelu či jiném tabulkovém procesoru.

Daňovou evidenci lze rozdělit do několika částí. Hlavní evidenční nástroj v DE je „deník příjmů a výdajů“, dále „kniha pohledávek a závazků“, podle věcné náplně pak poplatník vytváří evidence majetku a závazků, např. karty dlouhodobého majetku, skladové karty, knihu rezerv, evidenci úvěru a půjček atd. Pokud má poplatník zaměstnance, velmi důležitá je mzdová evidence, jestliže je plátce DPH, vede se i pomocná evidence k DPH.

4.5 Knihy daňové evidence

Knihy DE zejména tvoří:

- Peněžní deník
- Kniha pohledávek a závazků
- Evidence o dlouhodobém majetku
- Evidence o zásobách
- Mzdová agenda

4.5.1 Deník příjmů a výdajů

(dříve také peněžní deník) obsahuje minimálně tyto údaje (přehled o):

- ◇ peněžních prostředcích v hotovosti, v členění na příjem a výdaj,
- ◇ peněžních prostředcích na bankovních účtech v členění na příjem a výdaj,
- ◇ příjmech, které jsou předmětem daně z příjmů,
- ◇ příjmech, které nejsou předmětem daně z příjmů,
- ◇ výdajích souvisejících s příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů,
- ◇ výdajích souvisejících s příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů,
- ◇ příjmech a výdajích na průběžných položkách.

4.5.2 Kniha pohledávek a závazků

sledování P a Z vůči jiným subjektům (přehled o):

- ◇ jednotlivých dlužníků za splněné dodávky,
- ◇ jednotlivých věřitelů za jimi splněné dodávky,
- ◇ poskytnutých a přijatých zálohách,
- ◇ ceninách vydaných formou zálohy pracovníkům,
- ◇ pohledávkách za manka a škody,
- ◇ poskytnutých a přijatých úvěrech s odděleným sledováním bankovních úvěrů,
- ◇ závazcích, popř. pohledávkách z daně z příjmů,

- ◇ platby pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na všeobecné zdravotní pojištění,
- ◇ nárocích a závazcích u nepřímých daní (DPH a spotřební daně),
- ◇ materiálu dodaného zákazníkem a převzatého ke zpracování nebo opravám,
- ◇ ostatních pohledávkách a závazcích.

4.5.3 Evidence dlouhodobého majetku

evidence DNM a DHM podle jednotlivých složek v knize majetku nebo na kartách majetku. Povinně se uvádí:

- ◇ název nebo popis DNM, DHM, DDNM, DDHM, vč. číselného označení (inv. číslo),
- ◇ ocenění majetku; pokud byl majetek pořízen zcela nebo z části z dotace, nebo z peněžního daru, uvede se i výše a druh finančního zdroje,
- ◇ datum a způsob pořízení (nabytí vlastnického práva),
- ◇ způsob využití majetku v členění podle druhu činností,
- ◇ datum uvedení do užívání, zejména v případě DNM a DHM pořizovaného postupně,
- ◇ údaje o zvoleném způsobu odpisů (daňových),
- ◇ částky odpisů za zdaňovací období a zůstatkovou cenu po odpočtu odpisů,
- ◇ příp. zřízené zástavní právo, věcné břemeno, popř. jiné závazky vážnoucí na majetku,
- ◇ datum a způsob vyřazení,
- ◇ ostatní údaje nutné pro identifikaci majetku a jeho změnách.

4.5.4 Evidence zásob:

- ◇ na kartách zásob, také hmotný majetek v ocenění od 3 000 Kč včetně do částky stanovené ZDP, jehož doba použitelnosti je delší než jedno zdaňovací období, s označením DHM,
- ◇ zásoby bez ohledu na způsob jejich nabytí; k datu inventarizace – stav, ocenění.

4.5.5 Mzdová agenda:

na mzdových listech, vč. podkladů (písemností), z nichž musí být patrný:

- ◇ výpočet mzdy,
- ◇ stanovení plateb pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na všeobecné zdravotní pojištění,
- ◇ stanovení srážek z mezd včetně záloh na daň z příjmů,
- ◇ výše vyplacené zálohy (záloh) na mzdu, výplata mzdy.

4.5.6 Evidence najatého majetku:

Při evidování operativního i finančního pronájmu se zachycuje operace v evidenci příjmů a výdajů podle příjmových a výdajových pokladních dokladů nebo výpisů z běžného účtu.

- operativní pronájem – v průběhu daňového období se eviduje skutečně zaplacené nájemné za najatý předmět, které je zároveň výdajem ve zdaňovacím období, ve kterém je uhrazeno bez ohledu na to, ke kterému období se toto nájemné podle smlouvy vztahuje. Z účelového hlediska je výdajem režijním.
- finanční pronájem – s následnou koupí se eviduje v průběhu daňového období skutečně zaplacené nájemné, za najatý předmět, který je daňově uznatelným výdajem pouze v případě, že souvisí se zdaňovacím obdobím.

Majetek pořízený formou finančního leasingu se eviduje zvlášť na samostatné inventární kartě.

4.6 Závěrka daňové evidence

Závěrkou DE se rozumí sestavení výkazů - výkaz o majetku a závazcích a výkaz příjmů a výdajů. Jednotlivé položky k sestavení obou výkazů se čerpají z deníku příjmů a výdajů, knihy pohledávek a závazků a dalších knih a z výsledků inventarizací.

Výkaz o majetku a závazcích poskytuje přehled o majetkových složkách podnikatele a pohledávkách a závazcích ke dni sestavení. Rozdíl mezi majetkem a závazky tvoří jmění podnikatele.

Výkaz příjmů a výdajů je výkazem struktury příjmů zahrnovaných do základu daně a výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů za zdaňovací období. Rozdíl mezi příjmy a výdaji tvoří základ daně.

4.6.1 Výkazy daňové evidence

4.6.1.1 Výkaz o majetku a závazcích obsahuje členění:

- ◇ dlouhodobý hmotný majetek
- ◇ dlouhodobý nehmotný majetek
- ◇ peněžní prostředky v hotovosti
- ◇ peněžní prostředky na bankovních účtech
- ◇ cenné papíry a peněžní vklady
- ◇ zásoby
- ◇ pohledávky (bez půjček)
- ◇ úvěry a půjčky (poskytnuté)
- ◇ aktivní opravná položka

Majetek celkem

Závazky:

- ◇ závazky (bez úvěrů a půjček)
- ◇ úvěry a půjčky (přijaté)

- ◇ pasívní opravná položka
- ◇ rezervy

Závazky celkem

Rozdíl (jmění)

4.6.1.2 Výkaz příjmů a výdajů - členění:

Příjmy:

- ◇ prodej zboží
- ◇ prodej výrobků a služeb
- ◇ ostatní

z toho: úroky

Příjmy celkem

Výdaje:

- ◇ nákup materiálu
- ◇ nákup zboží
- ◇ mzdy
- ◇ pojistné
- ◇ provozní režie
- ◇ uzávěrková úprava výdajů
 - z toho : odpisy dlouhodobého majetku
 - z toho : zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku
 - z toho : poměrná splátka leasingové akontace

Výdaje celkem

Rozdíl mezi příjmy a výdaji

Výkazy se nepřikládají k daňovému přiznání, jelikož jsou přepsány do přílohy tohoto přiznání.

4.7 Daňové přiznání

Poplatník je povinen po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části podat daňové přiznání a to i v případě, že nevykáže základ daně nebo vykáže daňovou ztrátu. Přiznání se předkládá místně příslušnému správci daně (tj. finančnímu úřadu), v obvodu jehož působnosti má poplatník sídlo.

Daňové přiznání lze podat jen na tiskopise vydaném Ministerstvem financí nebo na počítačových sestavách, které mají údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tiskopisem. Povinnou přílohou daňového přiznání poplatníků, kteří vedou účetnictví je účetní závěrka.

Poplatník je povinen v daňovém přiznání si daň sám vypočítat, uvést případné výjimky, osvobození, zvýhodnění, slevy, odpočty, vyčíslit jejich výši a zaplatit daň správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Řádné daňové přiznání je poplatník povinen podat nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Jsou-li poplatníci povinni na základě zvláštního zákona (např. obchodní zákoník, z. o účet.) mít účetní závěrku ověřenou auditorem nebo předkládá-li jejich daňové přiznání daňový poradce, podává se daňové přiznání nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

Opravné daňové přiznání může poplatník podat kdykoliv v mezidobí mezi podáním řádného daňového přiznání a uplynutím lhůty pro jeho podání.

Dodatečné daňové přiznání je povinen podat poplatník, jestliže po uplynutí lhůty pro podání řádného daňového přiznání zjistí, že jeho daňová povinnost má být vyšší (nižší), nebo daňová ztráta nižší (vyšší) než jeho poslední známá daňová povinnost, je povinen předložit do konce měsíce následujícího po tomto zjištění dodatečné daňové přiznání.

4.8 Rozdíly mezi daňovou evidencí a soustavou účetnictví

Daňová evidence

- Osoby: fyzické osoby, nezapsané v obchodním rejstříku a další osoby, vyjmenované v ZoÚ
- Knihy: peněžní deník, kniha pohledávek a závazků, knihy pomocné evidence
- Hospodářský výsledek: rozdíl příjmů a výdajů
- Výkazy: výkaz o majetku a závazcích, výkaz o příjmech a výdajích

(Podvojně) účetnictví

- Osoby: fyzické a právnické osoby, zapsané v obchodním rejstříku
- Knihy: deník hlavní účetní knihy, hlavní účetní kniha, knihy analytické a podrozvahové evidence
- Hospodářský výsledek: rozdíl nákladů a výnosů
- Výkazy: rozvaha, výkaz zisků a ztrát (výsledovka), příloha (vč. výkazu cash-flow)



Otázky

1. Co je daňová evidence?
2. Jaký zákon daňovou evidenci upravuje?
3. Jaké znáte knihy daňové evidence, blíže je konkretizujte.
4. Co je Závěrka daňové evidence.
5. Jaké výkazy jsou v rámci závěrky daňové evidence?
6. Jaký je rozdíl mezi daňovou evidencí a soustavou účetnictví.



Shrnutí kapitoly

Kapitola v úvodu definuje jednotlivé pojmy daňové evidence, především definici daňové evidence, čím je upravena a její stručnou historii. V další části je stručně zmíněn zákon č. 586/1992 Sb. ve kterém je daňová evidence uvedena. Dále jsou zde vyjmenovány a definovány jednotlivé subjekty, které mohou vést daňovou evidenci, jako osoby samostatně výdělečně činné, či podnikatelé v zemědělství.

Další část je zaměřena na vedení daňové evidence, její rozčlenění do několika částí a definování jednotlivých evidenčních nástrojů. Mezi knihy daňové evidence můžeme zařadit především peněžní deník, knihu pohledávek a závazků, evidenci o dlouhodobém majetku, evidenci o zásobách a mzdovou agendu, které jsou v této kapitole konkrétně rozebrány a definovány.

V neposlední řadě je definována závěrka daňové evidence, tedy sestavení jednotlivých výkazů. Tyto výkazy jsou blíže konkretizovány. Daňové přiznání, jako jeden z nečastějších výstupů daňové evidence, které se týká skoro všech subjektů je rozebráno v poslední části kapitoly. Na závěr je pak doplněny rozdíly, mezi daňovou evidencí a soustavou účetnictví.

Závěr

Cílem kurzu bylo stručné seznámení s účetnictvím v podnikatelském prostředí. Vedle předmětu účetnictví a základních pojmů byla jádrem problematika majetkové a kapitálové struktury podniku v účetním pojetí. Vzhledem k dynamickému charakteru činnosti podniků zde logicky patří vedení účetnictví, ale také základní výstupy – účetní závěrka. Pro doplnění byla v kurzu zařazena i problematika daňové evidence.

Použitá literatura

1. Kovanicová, D. Abeceda účetních znalostí pro každého, aktuální vydání, Polygon Praha
2. Kupčák, V. Finanční účetnictví v lesním hospodářství, MZLU Brno, 2000
3. ÚZ (úplné znění): Účetnictví podnikatelů, Vydavatelství Sagit Ostrava, 2013
4. Publikace vydavatelství Poradce s.r.o., Český Těšín
5. časopis Účetnictví
6. internet