

## Právní formy využívané obcemi při podnikání z pohledu právního a účetního

### Účetní pohled – podnikání ve formě a.s., s.r.o.

*„Pokud někdo řídí firmu a nemá alespoň základní znalosti účetnictví, je to jako by řídil rychlé auto v mlze a měl zhasnutá světla.“*

*„Kolize je nevyhnutelná.“*

*Zdroj přirovnání: Jaroslav Louka, ředitel Institutu Svazu účetních, 08/2003*

#### 1. Historie účetnictví

**Sahá až do starověku** (6. st., 8. a 9. st.) - evidence hospodářské činnosti subjektů.

**Ve 13. století** - Luca Paciolo (italský mnich) shrnul hlavní zásady podvojného účetnictví - v práci Tractatus XI. particularis de camputis et scriptus (Rozprava o účtech a písemnostech).

**Moderní podoba** - od poloviny 19. stol., v Evropě především jako součást právní úpravy ekonomického života a pro účely daní.

#### 2. Podstata účetnictví

Od konce minulého století probíhal postupný vývoj a zdokonalování obsahové, a především metodické stránky účetnictví. Byl kladen důraz na nové vymezení úkolů a funkcí. V úvahu se braly všeobecně uznávané účetní zásady prověřené dlouholetým fungováním tržní ekonomiky, mezinárodně doporučené účetní standardy a účetní výkazy, které sjednocují vypořádací schopnost účetních informací v národním i nadnárodním měřítku.

To mělo za následek vznik národního systému účetnictví, který legislativně vstoupil v platnost 1. 1. 1993 zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Základy účetnictví jsou stavěny na získávání spolehlivých informací o stabilitě daného subjektu. Účetnictví vypořádká o majetkové a finanční situaci korporací, o výsledku hospodaření, zda je zajištěna dlouhodobá stabilita, zda dosahuje přiměřené výnosnosti vloženého kapitálu a zda je korporace schopna průběžně hradit své dluhy. Pro potřeby uživatelů prošlo účetnictví radikálními změnami a stále se vyvíjí. Aby mohly být informace, vycházející z účetnictví zobrazeny co nejvěrněji zavedla novela zákona o účetnictví od 1. 1. 2004 jednotná účetní pravidla pro všechny účtující subjekty.

Jednou ze zásadních změn bylo také zrušení jednoduchého účetnictví, které nahradila daňová evidence, což je v souladu s právem Evropské unie, která odděluje účetnictví od daní. Daňová evidence se stala závaznou pro podnikatele, kteří nejsou účetní jednotkou, nevedou tedy podvojně účetnictví a je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Další novelou (účinnost od 1. 1. 2016) účetních předpisů došlo k implementaci požadavků nové směrnice Evropského parlamentu a Rady ES (2013/34/EU) do českých účetních předpisů (zejména zákon o účetnictví a prováděcí vyhláška). Nad jejíž rámec byly provedeny i další změny (použití účetních metod, účetních postupů a způsobů oceňování). (Sedláček, 2016.)

### 3. Funkce, charakteristické rysy a předmět účetnictví, uživatelé účetních informací

Základní funkce účetnictví:

INFORMAČNÍ FUNKCE => poskytování informací interním a externím uživatelům o ekonomické situaci podniku (finanční stabilitě, výnosnosti, likviditě), s důrazem na poctivost a věrnost zobrazení skutečnosti;

REGISTRAČNÍ FUNKCE => vedení soustavných zápisů o hospodářských jevech v podniku;

DOKUMENTAČNÍ FUNKCE => koncentruje minulé a současné hospodářské dění v podniku;

DISPOZIČNÍ FUNKCE => poskytování podkladů manažerům k řízení podniku;

KONTROLNÍ FUNKCE => kontrola hospodaření podniku, stavu majetku a přezkoušení správnosti zaznamenaných údajů.

Úkolem účetnictví je zobrazit věrně a pravdivě hospodářské dění v podniku, tj. reálnou majetkovou, finanční a důchodovou situaci. Zobrazování tohoto dění má určité charakteristické rysy:

=> předmětem záznamů jsou jednoznačně určené hospodářské jevy;

=> evidence jevů se vede za určité časové období;

=> zjišťuje se skutečný výsledek hospodaření a skutečný stav a pohyb majetku a závazků;

=> jednotlivé hospodářské operace jsou zaznamenávány písemně, vždy na základě účetních dokladů;

=> hospodářské jevy se evidují v peněžních jednotkách, v některých případech i v jednotkách hmotných;

=> hospodářské jevy se zaznamenávají úplně, nepřetržitě a soustavně;

=> údaje účetnictví musí být přesné, spolehlivé a průkazné.

Předmětem účetnictví je účtování podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv; závazků včetně dluhů a jiných pasiv; nákladech; výnosech a výsledku hospodaření.

Účetnictví by mělo přinášet relevantní, objektivní, včasné, srozumitelné a srovnatelné informace pro všechny uživatele, kterými jsou fyzické a právnické osoby - akcionáři, vkladatelé podílů, krátkodobí a dlouhodobí věřitelé (např. majitelé dluhopisů, dodavatelé, banky, ...) a subjekty zainteresované na výsledcích – daňové orgány, konkurenční podniky, vlastní zaměstnanci, vlády a jejich orgány, burzovní komise, poradenské firmy a veřejnost (potenciální investoři).

### 4. Obecné účetní zásady

Obecné účetní zásady představují soubor pravidel, principů a osvědčených postupů, které jsou účetními jednotkami dodržovány při vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky. Vycházejí z tradic a zvykového práva, některé nejsou kodifikovány, ale některé jsou už dnes součástí účetní legislativy (zejména v podmínkách kontinentálního práva).

=> **Nezávislost účetních období (akruální princip)** – účtování hospodářských případů do období, se kterým časově a věcně souvisejí, nikoliv do období, kdy došlo k pohybu peněžních prostředků;

=> **Věrné a poctivé zobrazení** – nejvyšší účetní princip, který požaduje vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situaci podniku;

=> **Vymezení okamžiku realizace** – jde o vymezení okamžiku, ve kterém lze účtovat na účty nákladů, výnosů a na rozvahové účty, dnem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde ke splnění dodávky, platbě závazku, inkasu pohledávky, ... (ČÚS 001)

=> **Vymezení účetní jednotky** – relativně uzavřený celek, za který se vede účetnictví, sleduje majetek a závazky, předkládají a sestavují účetní výkazy;

=> **Zákaz kompenzace** – nelze umožnit vzájemné vyrovnání položek v rámci účetní závěrky, existují výjimky:

- pohledávky a závazky vůči téže osobě, ve stejné měně, se splatností do 1 roku,
- dobropisy týkající se konkrétní nákladové (výnosové) položky vztahující se k období ve kterém byl náklad (výnos) zúčtován,
- převod podílu na VH společníkům v.o.s. a komplementářům k.s., - doměrky a vratky daní z příjmu, nepřímých daní a poplatků;

=> **Nepřetržité pokračování činnosti** – předpoklad neomezeného trvání podniku, podnik bude v dohledné budoucnosti pokračovat ve své činnosti, nemá v úmyslu a není nucen likvidovat nebo podstatně omezit svou činnost;

=> **Stálost metod** – podnik nesmí v průběhu účetního období měnit způsoby oceňování, metody odpisování, postupy účtování, uspořádání a obsah položek účetní závěrky a postupy pro provedení konsolidace účetní závěrky;

=> **Historické ceny** – ocenění majetku v účetnictví se provede v okamžiku jeho pořízení a budoucí dopad cenových změn, či pokles kupní síly peněz se nebere v úvahu;

=> **Zásada opatrnosti** – rozumný odhad jevů vylučujících riziko přenosu stávajících nejistot do budoucnosti (souvisí s reálným oceněním majetku, vykazováním pouze těch zisku, které byly skutečně dosaženy),

- majetek a výnosy nesmějí být nadhodnoceny, závazky a náklady podhodnoceny (§ 25 a 26 ZoÚ),
- nutno zahrnovat jen zisky skutečně dosažené ke konci daného období, a naopak brát v úvahu všechna známá předvídatelná rizika a ztráty, včetně snížení hodnoty majetku (odpisy), zároveň ale nevytvářet skryté nebo nadměrné rezervy;

=> **Bilanční kontinuita** – zahajovací bilance pro dané účetní období musí souhlasit se závěrečnou bilancí předcházejícího účetního období;

=> **Zásady správného vedení účetnictví** – ukládají vést podniku účetnictví správně (nesmí být porušeny povinnosti vyplývající ze zákona o účetnictví a dalších právních předpisů), úplné (zúčtování všech účetních případů týkajících se daného účetního období), průkazným způsobem (účetní případy a zápisy jsou doloženy nebo prokázány předepsaným způsobem), srozumitelné (možnost spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetního případu), přehledné (veškerá účetní dokumentace je uspořádána a archivována), účetní záznamy jsou trvalé;

=> **Zásada materiality** – požadavek na účetní výkazy, aby obsahovaly kvantitativně vymezené informace, které jsou důležité pro případné rozhodnutí uživatele.

## 5. Právní úprava účetnictví podnikatelů v České republice



**Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví** (dále také ZoÚ) je základním účetním předpisem na který navazuje **Vyhláška č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které účtují v soustavě podvojného účetnictví. Součástí základních účetních předpisů jsou i **České účetní standardy** pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Dalšími souvisejícími právními předpisy jsou – zákon č. 89/2012 Sb. občanský zákoník, zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích, zákon č. 125/2008 Sb. o přeměnách obchodních společností a družstev, daňové zákony – a to především zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů, zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty a zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Občanský zákoník vymezuje základní pojmy, se kterými účetnictví pracuje. Jde například o pojmy podnikatel, obchodní firma, obchodní korporace, svěřenecký fond, dluh, závazek, zápůjčka, nájem – nájemné, pacht – pachtovné, věci movité a věci nemovité a další. (Vlčková, 2020, s. 60 - 64)

Zákon o obchodních korporacích vymezuje např. založení obchodní korporace, podíly, základní kapitál a orgány obchodní korporace a dále vymezuje oblast vlastního kapitálu, rozdělení výsledku hospodaření, postupy pro zvyšování a snižování základního kapitálu a další. (Vlčková, 2020, s. 65 – 70)

Zákon o přeměnách upravuje povinnosti účetnictví v rámci procesu přeměny obchodní korporace (fúze, nebo rozdělení společnosti či družstva, převod na společníka, změna právní formy a přeshraniční přemístění sídla společnosti). (Vlčková, 2020, s. 65 – 70)

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

Vedení účetnictví je regulováno prostřednictvím **zákona č. 563/1991 Sb.**, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále také ZoÚ). Do dnešní doby proběhla řada novel, ale i tak je možné zákon považovat za jeden z mála „*v podstatě stabilních*“ zákonů, jak uváděla v roce 2008 Svobodová (2008, s. 17).

Mezi následující významné změny patří nastavení **kategorizace účetních jednotek, nové uspořádání a označování položek v účetních výkazech** (rozvaha, výkaz zisku a ztráty), **úprava účtového rozvrhu podnikatele, vykazování zřizovacích výdajů, mimořádných nákladů**, resp. výnosů a **změna metody účtování změny stavu zásob vytvořených vlastní činností** a jsou platné od 1. 1. 2016.

V současné době je připraven k diskusím a do schvalovacího procesu „*Návrh zákona o účetnictví*“. Jak uvádí v Obecné části Důvodová zpráva k novému zákonu o účetnictví „*Cílem navrhované právní úpravy by mělo být vytvoření nové soustavy právních předpisů upravujících účetnictví, která bude lépe reagovat na nové i stávající trendy v oblasti účetnictví. Zároveň však bude uživatelsky komfortní jak pro účetní jednotky samotné, tak pro uživatele účetních informací.*

*Navrhovaná právní úprava se zaměřuje zejména na:*

- *zajištění věrného a poctivého obrazu finanční situace a finanční výkonnosti,*
- *snížení administrativní náročnosti,*
- *zprehlednění právní úpravy,*
- *zajištění kompatibility s právem EU,*

- *zvýšení vypovídací hodnoty účetnictví pro uživatele,*
- *kompatibilitu s uznávanými koncepčními rámci,*
- *zachování konkurenceschopnosti České republiky a digitalizaci účetnictví.*“ (Obecná část Důvodové zprávy, s. 89, 2022, online)

ZoÚ vymezuje účetní jednotky podléhající zákonu o účetnictví, definuje soustavu a předmět účetnictví vč. účetního období. Stanovuje základní povinnosti při vedení účetnictví a používání účetních metod. Pojednává o rozsahu vedení účetnictví (účetní knihy, účetní zápisy, účetní doklady, směrná účtová osnova a rozvrh, archivace a inventarizace), definuje účetní závěrku (individuální i konsolidovanou). Stanovuje pravidla pro oceňování, inventarizace, úschovu účetních záznamů, uvádění nefinančních informací a upravuje způsob vydávání další účetní metodiky, jak je uvedeno. (ZoÚ, 2023, online)

### 5.2. *Prováděcí vyhláška*

**Vyhláška č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které účtují v soustavě podvojného účetnictví (dále také vyhláška) navazuje na ZoÚ a je také základním účetním předpisem.

Vyhláška upravuje především rozsah a způsob sestavování účetní závěrky; uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku, vlastního kapitálu, závazků, nákladů a výnosů vč. výsledků hospodaření v účetní závěrce. Dále upravuje uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze účetní závěrky, vymezuje a upravuje přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu, směrnou účtovou osnovu, účetní metody, metody oceňování, konsolidovanou účetní závěrku se všemi postupy a metodami. (Vyhláška, 2023, online)

### 5.3. *České účetní standardy pro podnikatele*

Součástí základních účetních předpisů jsou i **České účetní standardy** pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. (dále také ČÚS).

České účetní standardy se pak zabývají popisem účetních metod a postupů účtování pro dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek. (Vlčková, 2020, s. 60)

Aktuálně je platných dvacet dva účetních standardů a jsou číslovány od č. 001 po č. 024.

Přehled účetních standardů:

ČÚS č. 001 - Účty a zásady účtování na účtech

ČÚS č. 002 - Otevírání a uzavírání účetních knih

ČÚS č. 003 - Odložená daň

ČÚS č. 004 - Rezervy

ČÚS č. 005 - Opravné položky

ČÚS č. 006 - Kurzové rozdíly

ČÚS č. 007 - Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob

ČÚS č. 008 - Operace s cennými papíry a podíly

ČÚS č. 009 - Deriváty

ČÚS č. 010 - Zrušen





ČÚS č. 011 - Operace s obchodním závodem  
 ČÚS č. 012 - Změny vlastního kapitálu  
 ČÚS č. 013 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek  
 ČÚS č. 014 - Dlouhodobý finanční majetek  
 ČÚS č. 015 - Zásoby  
 ČÚS č. 016 - Krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky a krátkodobé závazky k úvěrovým institucím  
 ČÚS č. 017 - Zúčtovací vztahy  
 ČÚS č. 018 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky  
 ČÚS č. 019 - Náklady a výnosy  
 ČÚS č. 020 - Konsolidace  
 ČÚS č. 021 - Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace  
 ČÚS č. 022 - Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby  
 ČÚS č. 023 - Přehled o peněžních tocích  
 ČÚS č. 024 – Zrušen  
 (České účetní standardy č. 001 až č. 024, 2016, online, MF)

#### **5.4. Mezinárodní účetní standardy (IFRS)**

Účetnictví získává, třídí a vyhodnocuje informace o finanční situaci a výkonnosti účetní jednotky. Pro tyto informace je důležité, aby věrně zobrazovaly ekonomickou realitu a externí uživatelé si tak mohli vyvodit správný názor na současnou i budoucí situaci podniku a mohli se tak správně rozhodnout ve vztahu k podniku, jak uvádí Hýblová a Hampl. (2020, s. 5)

Mezinárodní účetní standardy účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards, IFRS) jsou světově uznávanou formou harmonizace účetního výkaznictví, která upravuje sestavování a prezentaci finančních výkazů účetní závěrky. Jejich cílem je především poskytnout lepší srovnání a zvýšit důvěryhodnost účetních závěrek v jednotlivých zemích. Harmonizaci chápeme jako přibližování účetních norem, zásad a výkazů různých států do té míry, aby předkládané účetní výkazy byly obecně srozumitelné, což se týká i České republiky. Legislativní změny prováděné v ČR v období 2004 až 2010 zaznamenávají přiblížení se k mezinárodním standardům účetního výkaznictví, což se týká např. uplatňování reálné hodnoty a ekvivalence v oceňování aktiv, komponentního odpisování, zavedení zbytkové hodnoty u dlouhodobého majetku a další. Harmonizace českého účetnictví se tedy vyvíjí v návaznosti na postupující konvergenci světových účetních systémů. (Sedláček a kol., 2010, s. 214 – 215)

Dalším krokem by mohla být navrhovaná právní úprava zákona o účetnictví, která je připravena k diskusím a do schvalovacího procesu.

## 6. Účetnictví a systém účetního výkaznictví

Tato část se zabývá základy účetnictví podnikatelů a systémem účetního výkaznictví. Což jsou účetní výkazy nezbytné pro podnikatele. Jedná se o rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu, přehled o peněžních tocích a přehled vlastního kapitálu.

### 6.1. *Účetnictví (podvojně účetnictví, nebo finanční účetnictví)*

Účetnictví podniku bereme jako informační systém, prvky tohoto systému představují jednotlivé účetní záznamy – data týkající se předmětu účetnictví a jsou seskupena do účetních záznamů. Tyto záznamy nesou souhrnnou informaci v podobě účetních dokladů, účetních zápisů, účetních knih, odpisového plánu, inventurních soupisů, účtového rozvrhu, účetní závěrky a výroční zprávy.

K zachycení stavu a pohybu majetku, závazků, nákladů a výnosů byl zaveden účet – základní třídící znak účetnictví. Základní prvky účetnictví jsou pak účet, účetní knihy, účetní doklady, účetní zápisy, kontrolní systém a inventarizace.

Účet (konto) plní v účetnictví tyto funkce:

- => umožňuje třídění údajů o operacích zachycených v účetních dokladech;
- => zabezpečuje sledování příslušného druhu prostředků či zdrojů;
- => usnadňuje příjem informací u uživatelů;
- => zajišťuje dvoustrannost při třídění údajů (účtování podvojnými zápisy);
- => třídí a sumarizuje údaje z dokladů ve vzájemných souvislostech.

Účty jsou zobrazeny v účtovém rozvrhu účetní jednotky, která rozvrh sestavuje na základě směrné účtové osnovy pro podnikatele. Směrná účtová osnova je upravena vyhláškou č. 500/2002 Sb. a je uspořádána do 10 účtových tříd (v účtové třídě 0 až 4 – rozvahové účty, 5 a 6 - nákladové a výnosové účty, 7 – závěrkové účty, 8 a 9 – třídy zobrazující náklady a výnosy v manažerském účetnictví), které se dále člení na účtové skupiny a na jednotlivé syntetické a analytické účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky. (Sedláček, 2016)

### 6.2. *Systém účetního výkaznictví*

*„Roční účetní závěrka je obecně vnímána jako každoročně se opakující souhrn prací, který završuje celoroční proces vedení účetnictví a jehož výsledkem je podklad sloužící pro sestavení daňového přiznání a pro výpočet daňové povinnosti.“* jak uvádí Pilařová (2020, online).

Účetní závěrka je souborem účetních výkazů, ze kterých je, v závislosti na kategorizaci účetních jednotek, účetní závěrka tvořena. Vytváří obraz hospodaření účetní jednotky, kterým je prezentována navenek, a podle kterého ji posuzují investoři, obchodní partneři, věřitelé a také správci daně, proto je potřeba jí věnovat patřičnou pozornost. (Pilařová, 2020, online)

Roční účetní závěrce předchází inventarizace v rámci účetní uzávěrky. Inventarizace je nedílnou součástí uzavírání účetních knih – účetní uzávěrka, inventarizace je proces, který zahrnuje vlastní inventuru a zjištění rozdílů mezi účetním a skutečným stavem, objasnění příčin rozdílů, proúčtování rozdílů, zhodnocení rizik, ztrát a znehodnocení a návrhy na opatření vedoucí k odstranění rozdílů včetně uplatnění postihu vůči zodpovědným osobám.

Povinnost ukládá zákon o účetnictví § 29 a 30 ZoÚ – smyslem je ověřit k datu řádné nebo mimořádné účetní závěrky, zda stav majetku a závazků uvedený v účetnictví odpovídá skutečnosti. Termíny inventarizace – řádná, resp. mimořádná účetní závěrka, fyzická inventura hmotného majetku (zahájení poslední 4 měsíce před koncem účetního období, ukončení 2 měsíce po rozvahovém dni), u zásob (podle druhů, míst uložení, odpovědnosti) a dlouhodobého hmotného movitého majetku (nemá stálé místo uložení) lze provádět průběžnou inventarizaci, alespoň jednou za účetní období. Dokladová inventura majetku, kde nelze provést fyzickou inventuru – pohledávky, závazky.

#### Účetní uzávěrka

Představuje soubor účetních úkonů, které předchází účetní závěrce např. inventarizace, vypořádání přechodných účtů majetku a závazků, uzavření účtů převodem jejich zůstatků na uzávěrkové účty (konečný účet rozvažný 702 a účet zisku a ztráty 710).

Uzavírání účetních knih upravuje Český účetní standard pro podnikatele č. 002 - Otevírání a uzavírání účetních knih.

#### Účetní závěrka

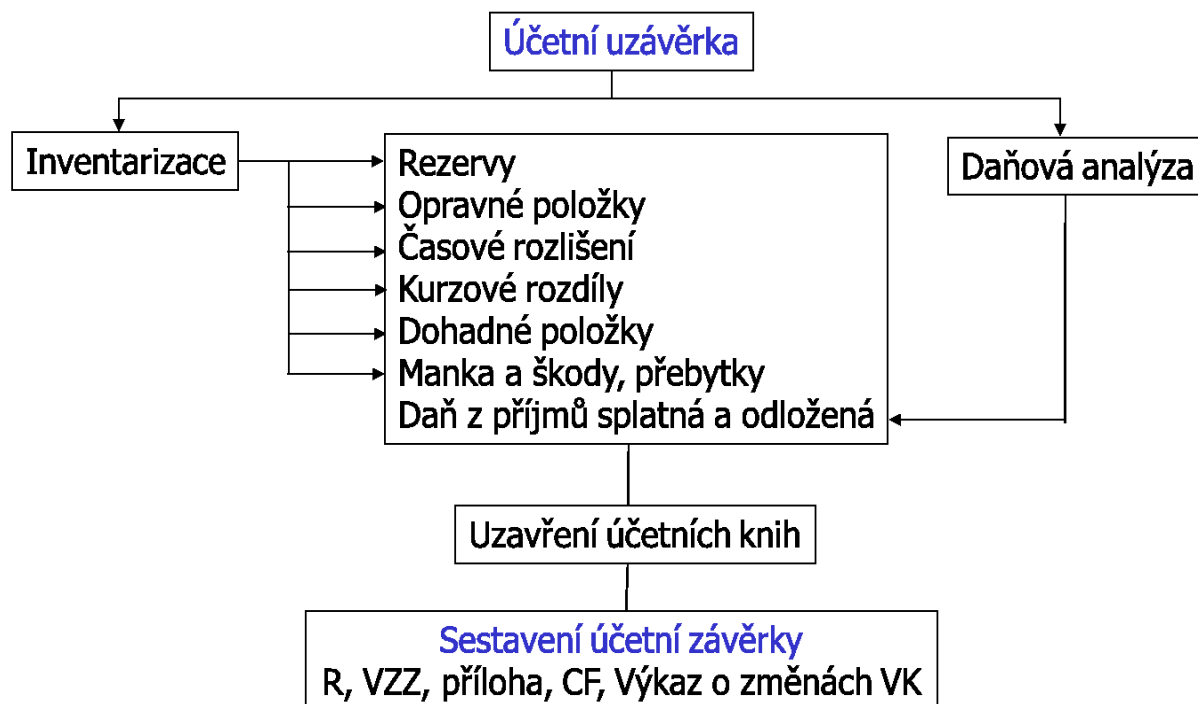
Představuje sestavení účetních výkazů - rozvaha, výkaz zisku a ztráty;

Sestavení přílohy (vysvětluje a doplňuje informace v rozvaze a VZZ);

Sestavení přehledu o peněžních tocích (cash flow) a přehledu o změnách vlastního kapitálu.

Průběh účetní uzávěrky a závěrky je zobrazen na schématu č. 1.

Schéma č. 1: Průběh účetní uzávěrky a závěrky



Zdroj: RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2023.* 2023, s. 293





**Národní  
plán  
obnovy**



MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ,  
MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY



**Financováno  
Evropskou unií**  
NextGenerationEU

Přehled o peněžních tocích a o změnách VK nemusí sestavovat malé a mikro účetní jednotky a družstva. Obsah, struktura a podrobnost je stanovena vyhláškou pro podnikatele v závislosti na kategorii účetní jednotky a požadovaném rozsahu.

Podniky jsou povinny uschovávat účetní doklady v písemné či technické formě (§ 31 ZoÚ).

Účetní závěrka a VZ – uschovávat po dobu 10 let; účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtové rozvrhy – po dobu 5 let; účtové záznamy, kterými se dokládá forma vedení účetnictví (technická, listinná n. smíšená) – po dobu 5 let; zápočtové listy, mzdová evidence - 20 let počínaje obdobím, kterého se týkají.

Při zániku účetní jednotky přecházejí tyto povinnosti na jejího právního nástupce, likvidátora, správce konkurzní podstaty. Písemnosti mohou být v ostatních případech vyřazeny až po vypořádání majetku a závazků. Po dobu úschovy musí být zajištěna ochrana účetních záznamů.

Dále jsou stanoveny sankce, resp. pokuty z hodnoty aktiv účetní jednotky při nesplnění některých podmínek:

- pokuta do výše 6 % hodnoty aktiv: pokud účetní jednotka nevede účetnictví, nezačne vést účetnictví od data, které jí stanoví ZoÚ, nesestaví účetní závěrku a nevyhotoví výroční zprávu;
- pokuta do výše 3 % hodnoty aktiv: pokud účetní jednotka sestaví neúplnou účetní závěrku, neověří účetní závěrku nebo výroční zprávu auditorem, nezveřejní účetní závěrku nebo výroční zprávu, poruší povinnost uschovávat účetní záznamy, uvede nepravdivé, nebo hrubě zkreslující údaje, vede účetnictví nesprávně.

Jakmile jsou provedeny veškeré uzávěrkové operace je možné sestavit výkazy z účetní závěrky - rozvahu a výkaz zisku a ztráty.

### 6.2.1. Rozvaha

Rozvaha je označována také jako bilance, neboť vykazuje tzv. bilanční princip. Tento princip je charakterizován jako posouzení majetku z hlediska konkrétní formy majetku a z hlediska financování majetku. Majetek je nazýván aktivy a zdroje financování pasivy. Vztah aktiv a pasiv je poté označován bilanční rovnicí aktiva = pasiva. (Máče, 2010, s. 26-30)

Rozvahu lze dělit dle okamžiku sestavení na zahajovací rozvahu, ta se sestavuje při založení účetní jednotky, počáteční rozvahu, která je sestavována na počátku účetního období a na závěr pak konečná rozvaha, ta bývá sestavována na konci účetního období nebo ke dni zániku účetní jednotky. Rozvaha často bývá označována jako jedna z nejvýznamnějších účetních výkazů, který podává rychlé a přehledné informace o stavu aktiv (majetku) a pasiv (zdrojů). (Svobodová, 2008, s. 38 – 43)

Rozvaha by také měla sloužit, především k optimalizaci majetku a zdrojů financování. K finančnímu řízení a ke zdravému financování územně samosprávních celků slouží tzv. zlaté pravidlo financování. (Prokúpková, Svoboda, 2014, s. 46 – 49) Následující tabulka č. 1 na s. 12 zobrazuje základní strukturu rozvahy a její obsahové vymezení. Základní závazný vzor rozvahy je součástí příloh Vyhlášky 500/2002 Sb.

#### Vymezení a struktura aktiv



Aktiva představují majetek podniku, vyjadřují, co podnik vlastní, představují pro korporaci budoucí ekonomický užitek - dostatečně spolehlivý a prokazatelný, musí být ocenitelné penězi a mít penězi vyjádřitelnou podobu, majetek je důsledkem minulých hospodářských operací.

Aktiva jsou členěna na:

- pohledávky za upsaný základní kapitál (první položka v rámci aktiv); obsahují pohledávky za upisovateli a společníky obchodní korporace plynoucí z povinnosti splatit vklad do základního kapitálu a upsané nesplacené akcie;
- stálá aktiva (dříve fixní aktiva či dlouhodobý majetek) majetek sloužící podniku dlouhodobě (déle jak 1 rok), jeho spotřeba probíhá postupně ve formě odpisů (kterými se hodnota DM přenáší úměrně dle opotřebení do nákladů);
- oběžná (krátkodobá) aktiva majetek krátkodobé povahy, jeho spotřeba probíhá najednou, proces přeměny nepřesahuje jeden rok;
- časové rozlišení aktiv (dříve ostatní aktiva)

V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami; přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí. Účtování o skutečnostech do správného období zajišťují i účty časového rozlišení. Náklady příštích období, komplexní náklady PO a příjmy PO.

Podrobnější členění stálých a oběžných aktiv je uvedeno v schématu č. 2.

Schéma č. 2: Struktura stálých a oběžných aktiv



Zdroj: HAMPL, F., VALOUCH, P. BPF\_FIU1 Finanční účetnictví 1 - Studijní texty, 2022

#### Vymezení a struktura pasiv

Pasivem je v účetnictví označován zdroj financování či krytí majetku, vyjadřují, co účetní jednotka vlastní, který splňuje následující kritéria.

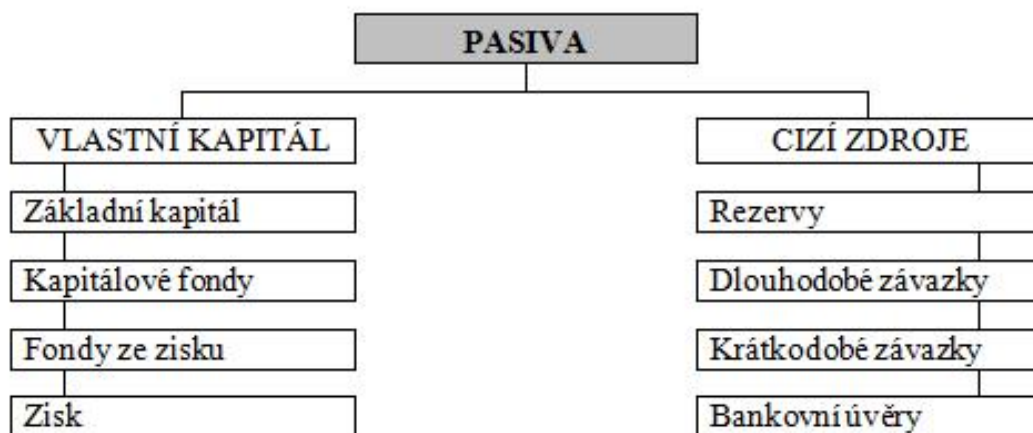
Existuje závazek, jehož plnění (i v budoucnu) vyvolá snížení aktiv účetní jednotky; hospodářská operace, která vyvolala závazek, proběhla v minulosti; s dostatečnou mírou spolehlivosti je známa doba splatnosti a výše dluhu ve finančním vyjádření; je znám věřitel, vůči němuž závazek existuje; pasiva musí být ocenitelná penězi.

Pasiva jsou členěna na:

- vlastní kapitál  
představuje nárok vlastníků korporace na aktiva, která společnost spravuje, je hlavním nositelem podnikatelského rizika;
- cizí zdroje  
rezervy, dluhy vůči věřitelům, jsou za ně placeny úroky a ostatní výdaje spojené s jeho získáním;
- časové rozlišení pasiv (ostatní pasiva)  
Zahrnují časově rozlišená pasiva, vzniklá v důsledku zásady nezávislosti účetních období - výnosy příštích období, výdaje PO.

Podrobnější členění vlastního kapitálu a cizích zdrojů je uvedeno v schématu č. 3.

Schéma č. 3: Struktura vlastního kapitálu a cizích zdrojů



Zdroj: HAMPL, F., VALOUCH, P. BPF\_FIU1 Finanční účetnictví 1 - Studijní texty, 2022

Jak je uvedeno výše v textu pro rozvahu platí tzv. bilanční rovnice:

$$\Sigma \text{Aktiv} = \Sigma \text{Pasiv}$$

Levá strana rovnice vyjadřuje strukturu majetku (aktiv) evidovaného v účetní jednotce k danému časovému okamžiku.

Pravá strana rovnice vyjadřuje zdroje, ze kterých je daný majetek financován (tj. pasiva).

Rozvinutím bilanční rovnice vzniká rozvaha (balance).

Každá hospodářská operace se do rozvahy promítne jedním ze 4 způsobů:

- Současný přírůstek aktiv i pasiv  
 $\Sigma A$  a  $\Sigma P$  se zvyšuje o stejnou částku
- Současný úbytek aktiv i pasiv  
 $\Sigma A$  a  $\Sigma P$  se snižuje o stejnou částku
- Současný přírůstek aktiv a úbytek aktiv  
 $\Sigma A$  a  $\Sigma P$  se nemění
- Současný přírůstek pasiv a úbytek pasiv  
 $\Sigma A$  a  $\Sigma P$  se nemění

Rozvaha je tedy vrcholový účetní výkaz podniku vyjadřující strukturu aktiv (majetku) a pasiv (zdrojů) podniku k určitému datu.

Má dvě strany, na jedné straně se sleduje struktura aktiv (majetku), na druhé straně struktura pasiv (kapitálu, resp. zdrojů), aktiva i pasiva jsou vyjádřeny v penězích.

Rozvaha je součástí účetní závěrky, která se sestavuje v plném nebo zkráceném rozsahu. Povinnost sestavování rozvahy v plném rozsahu je předepsána pro většinu účetních jednotek. Zkrácený rozsah sestavuje PO, pokud tak rozhodne zřizovatel; mikro nebo malá účetní jednotka, která nemá povinnost auditu (§ 18 zákona o účetnictví).

V tabulce č. 1 je uvedena základní struktura rozvahy.

Tabulka č. 1: Základní struktura rozvahy

Číslo	Název položky	Běžné účetní období			Minulé účetní období
		BRUTTO	Korekce	NETTO	
	<b>AKTIVA CELKEM</b>				
A.	<i>Pohledávky za upsaný ZK</i>				
B.	<i>Stálá aktiva</i>				
B.I	Dlouhodobý nehmotný majetek				
B.II	Dlouhodobý hmotný majetek				
B.III	Dlouhodobý finanční majetek				
C.	<i>Oběžná aktiva</i>				
C.I	Zásoby				
C.II	Pohledávky				
C.III	Krátkodobý finanční majetek				
D.	Časové rozlišení aktiv				
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>Běžné účetní období</b>		<b>Minulé účetní období</b>	
A.	<i>Vlastní kapitál</i>				
A.I	Základní kapitál				
A.II	Ážio a kapitálové fondy				
A.III	Fondy ze zisku				
A.IV	Výsledek hospodaření minulých let				



A.V	Výsledek hospodaření běžného účetního období		
B. + C.	<b>Cizí zdroje</b>		
B.	Rezervy		
C.	Závazky		
C.I	Dlouhodobé závazky		
C.II	Krátkodobé závazky		
D.	Časové rozlišení pasiv		

Zdroj: Příloha č. 1 vyhlášky 500/2002 Sb. pro rok 2023 – pro účetnictví pro podnikatele Ministerstvo financí ČR (mfcr.cz)

### 6.2.2. Výkaz zisku a ztráty

Předmětem účetnictví je nejen zachytit stav a pohyb majetku a závazků, ale i zhodnocování aktiv a kapitálu v hospodářském procesu podniku.

Výnosy představují peněžně vyjádřený ekvivalent poskytnutých výkonů podniku zvyšující hodnotu vlastního kapitálu. Obvykle vyústí v přírůstek peněz, a to buď bezprostředně (prodej za hotové), nebo po časové prodlevě (bezhotovostní prodej). Výnos je důsledkem zhodnocovacího procesu, tj. prodeje zboží, výrobků, poskytnutí služeb.

Výnos, aby byl uznán (vykázán) jako položka účetních výkazů, musí splňovat následující kritéria (vlastnosti):

- je výsledkem hospodářských operací uskutečněných v minulosti;
- pro účetní jednotku představuje zvýšení budoucího ekonomického užitku, který patří výhradně jí;
- je s dostatečnou mírou spolehlivosti ocenitelný v penězích.

Výnos se účetně zachytí jako přírůstek majetku, tj. buď zvýšení peněz (v případě hotovostního prodeje) nebo zvýšení pohledávek (v případě bezhotovostního prodeje) na straně aktiv a zvýšení vlastního kapitálu v podobě výnosu, který se promítne do položky výsledek hospodaření na straně pasiv.

Vliv výnosů na rozvahu představuje současné zvýšení aktiv (+ peníze nebo pohledávky) a pasiv (+ výsledek hospodaření běžného období). (HAMPL, F., VALOUCH, P., 2022, Studijní texty, Interaktivní osnova BKF\_FIU1)

V tabulce č. 2 je uvedena základní struktura výnosů, které jsou tříděny podle druhu a účelu.

Tabulka č. 2: Základní struktura výnosů

VÝNOSY CELKEM	
Oblast provozního VH	Oblast finančního VH
I. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	IV., V. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
II. Tržby za prodej zboží	VI. Výnosové úroky a podobné výnosy
III. Ostatní provozní výnosy (Tržby z prodeje DM, materiálu a další	VII. Ostatní finanční výnosy

Zdroj: autorka na základě Přílohy č. 2 vyhlášky 500/2002 Sb.

Oproti výnosům jsou postaveny náklady, které představují cenu zboží a služeb nezbytně vynaložených na dosažení výnosů daného období. Náklady představují spotřebu majetku spojenou se zabezpečením dosažených výnosů (např. spotřeba materiálu a energie, mzdové náklady) a obvykle vyústí v úbytek peněžních prostředků, a to buď bezprostředně (v případě pořízení a úhrady za hotové), nebo po časové prodlevě (pořízení dodávky bezhotovostně, vznik závazku a jeho následná úhrada).

Náklad, aby byl uznán (vykázán) jako položka účetních výkazů, musí splňovat následující kritéria (vlastnosti):

- náklad představuje pokles (i budoucí) ekonomického užitku účetní jednotky;
- hospodářská operace, která vyvolala vznik nákladu, proběhla v minulosti;
- s dostatečnou mírou spolehlivosti lze náklad ocenit v penězích.

Účetně se náklad projeví současně jako pokles majetku, tj. jako úbytek peněz (v případě okamžité úhrady) nebo jako přírůstek závazků (v případě vzniku dluhu s pozdější úhradou) a snížení vlastního kapitálu v podobě vzniku nákladu, který se promítne do položky výsledek hospodaření.

Vliv nákladů na rozvahu představuje současné snížení aktiv (- peníze) a snížení pasiv (- výsledek hospodaření), nebo současné zvýšení pasiv (+ závazek) a snížení pasiv (- výsledek hospodaření). (HAMPL, F., VALOUCH, P., 2022, Studijní texty)

V tabulce č. 3 je uvedena základní struktura nákladů, které jsou tříděny podle druhu a účelu.

Tabulka č. 3: Základní struktura nákladů

NÁKLADY CELKEM	
Oblast provozního VH	Oblast finančního VH
A. Výkonová spotřeba	G., H. Náklady z dlouhodobého finančního majetku
B. Změna stavu zásob vlastní činnosti	I. Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti
C. Aktivace	J. Nákladové úroky a podobné náklady
D. Osobní náklady	K. Ostatní finanční náklady
E. Úpravy hodnot v provozní oblasti (odpisy DM)	
F. Ostatní provozní náklady (daně a poplatky, rezervy)	

Zdroj: autorka na základě Přílohy č. 2 vyhlášky 500/2002 Sb.

Mezi náklady a výnosy existuje zásadní vztah, náklad není vynaložen samoúčelně, ale s cílem dosažení výnosu v podobě prodeje zboží, vlastních výrobků nebo poskytnutí služby.

Pro správné zjištění výsledku hospodaření je třeba k celkovým vykázaným výnosům přiřadit všechny náklady vynaložené k jejich dosažení.

Pro správné vymezení výsledku hospodaření za dané období je třeba výnosy vykázat do období, ve kterém byly vydělány (realizovány, uskutečněny) a náklady do období, ve kterém byly vynaloženy.

Jedná se o aktuální účetnictví (účetnictví na aktuální bázi): vykazování výnosů do období, ve kterém byly realizovány a souvisejících nákladů do období, ve kterém byly vynaloženy.

Výsledek hospodaření představuje rozdíl výnosů a nákladů. Jedná se o vlastní zdroj financování účetní jednotky v podobě přebytku výnosů nad náklady (nebo naopak) za dané účetní období.

Druhy výsledku hospodaření:

- Zisk (výnosy > náklady)
- Ztráta (výnosy < náklady)
- Bod nulové hodnoty (výnosy = náklady)

Struktura výsledku hospodaření:

- Provozní VH (provozní výnosy – provozní náklady)
- Finanční VH (finanční výnosy – finanční náklady)
- VH za účetní období (provozní VH + finanční VH po zdanění)

Výkaz zisku a ztráty (označován také jako výsledovka) je druhý historicky nejstarší účetní výkaz. Podává informace o výnosech, nákladech a jejich rozdílu za dané účetní období, členění výnosů a nákladů je organizováno podle druhu, nebo účelu.

Výnosy – Náklady = Výsledek hospodaření, ten je pak součástí pasiv subjektu (viz rozvaha).

Obsah a uspořádání položek výkazu zisku a ztráty je vymezeno v prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb. a jejích přílohách 2 (druhovému členění) a 3 (účelovému členění). Výkaz zisku a ztráty je sestavován povinně jako součást účetní závěrky účetní jednotky (spolu s rozvahou a přílohou k účetní závěrce).

VZZ poskytuje informace o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření za určité období, podává informace o schopnosti vytvářet dostatečný objem zisku.

Výsledovka nám dává možnost vypočítat obchodní marži, přidanou hodnotu a výsledky hospodaření z jednotlivých fází podnikové činnosti:

- ⇒ VH provozní:  $V - N$  v rámci provozní činnosti,
- ⇒ VH finanční:  $V - N$  v rámci finanční oblasti,
- ⇒ VH před zdaněním: VH provozní + VH finanční,
- ⇒ VH po zdanění: VH provozní + VH finanční – daň z příjmu splatná a odložená,
- ⇒ VH za účetní období: VH po zdanění po převedení podílu na VH společníkům.

V tabulce č. 4 je uvedena základní struktura výkazu zisku a ztráty v druhovém členění.

Tabulka č. 4: Základní struktura výkazu zisku a ztráty v druhovém členění

Číslo	Název položky	Běžné účetní období	Minulé účetní období
I.	Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb		
II.	Tržby za prodej zboží		
A.	<i>Výkonová spotřeba</i>		
A.1.	<i>Náklady vynaložené na prodané zboží</i>		
A.2.	<i>Spotřeba materiálu a energie</i>		
A.3.	<i>Služby</i>		
B.	<i>Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)</i>		
C.	<i>Aktivace</i>		
D.	<i>Osobní náklady</i>		
D.1.	<i>Mzdové náklady</i>		
D.2.	<i>Náklady na soc. zabezp. a zdr. poj. a ostatní N</i>		
E.	<i>Úpravy hodnot v provozní oblasti</i>		
E.1.	<i>Úpravy hodnot DN a DH majetku</i>		
E.2.	<i>Úpravy hodnot zásob</i>		
E.3.	<i>Úpravy hodnot pohledávek</i>		
III.	Ostatní provozní výnosy		
III.1.	Tržby z prodaného DM		
III.2.	Tržby z prodeje materiálu		
III.3.	Jiné provozní výnosy		
F.	<i>Ostatní provozní náklady</i>		
F.1.	<i>Zůstatková cena prodaného DM</i>		
F.2.	<i>Prodaný materiál</i>		
F.3.	<i>Daně a poplatky</i>		
F.4.	<i>Rezervy v provozní oblasti a komplexní N příštích období</i>		
*	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>		
IV.	<i>Výnosy z dlouhodobého FM – podíly</i>		
IV.1.	<i>Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba</i>		
IV.2.	<i>Ostatní výnosy z podílů</i>		
G.	<i>Náklady vynaložené na prodané podíly</i>		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého FM		
V.1.	Ovládaná nebo ovládající osoba		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého FM		
H.	<i>Náklady související s ostatním dlouhodobým FM</i>		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy		
VI.1.	Ovládaná nebo ovládající osoba		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy		
I.	<i>Úprava hodnot a rezervy ve finanční oblasti</i>		
J.	<i>Nákladové úroky a podobné náklady</i>		
J.1.	<i>Ovládaná nebo ovládající osoba</i>		
J.2.	<i>Ostatní nákladové úroky a podobné náklady</i>		
VII.	Ostatní finanční výnosy		
K.	Ostatní finanční náklady		
*	<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>		
**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>		
L.	<i>Daň z příjmů</i>		
L.1.	<i>Daň z příjmů splatná</i>		
L.2.	<i>Daň z příjmů odložená (+/-)</i>		
**	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>		
M.	<i>Převod podílů na VH společníkům (+/-)</i>		
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>		



*	Čistý obrat za účetní období		
---	------------------------------	--	--

Zdroj: Příloha č. 2 vyhlášky 500/2002 Sb. pro rok 2023 – pro účetnictví pro podnikatele Ministerstvo financí ČR



**Národní  
plán  
obnovy**



Mezi rozvahou a výkazem zisku a ztráty existuje vnitřní propojení prostřednictvím výsledku hospodaření, ten představuje zároveň kontrolní ukazatel správnosti sestavení obou výkazů ke stejnému datu.

Rozvaha i výkaz zisku a ztráty jsou součástí účetní závěrky zveřejňované pro externí i interní uživatele, zdroj informací o ekonomické situaci účetní jednotky pro rozhodování uživatelů.

### 6.2.3. Příloha k účetní závěrce

Příloha je nedílnou součástí účetní závěrky a má významnou úlohu. Vysvětluje uživatelům účetních informací za jakou účetní jednotku jsou informace podávány, na jakých účetních zásadách a s jakými účetními metodami či odchylkami od nich jsou základní účetní výkazy sestaveny. Příloha tedy komentuje a vysvětluje informace uvedené v účetních výkazech. Vyhláška 500/2002 Sb. stanovuje i další informace, které musí být uvedeny v příloze v účetní závěrce pro jednotlivé účetní jednotky.

Příloha musí obsahovat informace o použití obecných účetních zásad, o použitých účetních metodách, způsobech oceňování, způsobech odpisování. Díky těmto znalostem je pak možné posoudit finanční a majetkovou situaci, výsledek hospodaření účetní jednotky a využít těchto informací při analýze údajů z rozvahy a výsledovky.

Důležité je také zobrazení použitých odchylek od účetních metod, které vedly k věrnému a poctivému zobrazení dané skutečnosti. Proto je nezbytné v příloze uvést informace o těchto odchylkách s uvedením vlivu na majetek a závazky, na finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky. Příloha musí obsahovat významné informace o způsobu stanovení opravných položek (dočasné snížení hodnoty majetku) a oprávek (trvalé snížení hodnoty majetku), uplatnění způsobu při přepočtu údajů v cizích měnách na českou korunu, způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků, způsob oceňování cenných papírů a podílů ekvivalencí, příp. derivátů.

Rozvaha a výsledovka uvádí řadu informací, které je vhodné v příloze rozvést a doplnit – jedná se o významné položky. Nejvhodnější formou jsou tabulky. Další oblastí k uvedení v příloze jsou položky, které nejsou samostatně vykázány, jako např. pohledávky a závazky s dobou splatnosti více jak 5 let vč. pohledávek a závazků po delší lhůtě splatnosti. Uvedení výše úvěrů, zápůjček a záloh vč. úrokových sazeb, hlavních podmínek, splacené, odepsané nebo prominuté částky, poskytnutá zajištění a ostatní plnění vybraným osobám (členové řídicích, kontrolních a správních orgánů).

Účetní jednotka účtuje na tzv. podrozvahových účtech nebo si vede pomocnou evidenci o účetních informacích které nejsou součástí rozvahy či výkazu zisku a ztráty. Jedná se např. o leasingové smlouvy k majetku, které se v rozvaze nevykazují. I tyto skutečnosti se uvádí do přílohy k účetní závěrce.

Důležitou informací je vyjádření o skutečnosti k neomezené době trvání účetní jednotky, jde o vyjádření zda není ohroženo další trvání účetní jednotky v blízké budoucnosti (např. nařízené uzavření provozu, pandemie, válečná situace, zdražování energií, vyhlášené sankce). (Březinová, 2023)

### 6.2.4. Přehled o peněžních tocích



Rozvaha a výsledovka nepodávají potřebnou informaci o toku peněžních prostředků, proto je vytvářen další výkaz a to přehled o peněžních tocích. Tok peněžních prostředků představuje přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků, což jsou peníze v hotovosti vč. cenin, peněžní prostředky na účtu (§ 40 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.). Výkaz umožňuje zjistit, proč se zvyšuje nedostatek peněžních prostředků, proč je problém platit závazky či dluhy, i když je vykazován zisk jak uvádí Březinová (2023, s. 563 – 566).

Do přehledu o peněžních tocích se uvádí peněžní toky z provozních, investičních a finančních činností, které umožňují získat informace o stavu a pohybu peněz.

- Provozní činností se rozumí základní výdělečné činnosti účetní jednotky a ostatní činnosti účetní jednotky, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti.
- Investiční činností se rozumí pořízení a prodej dlouhodobého majetku, popřípadě činnost související s poskytováním úvěrů, zápůjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnost.
- Finanční činností se rozumí taková činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků. (Hampl, F., Valouch, P., 2022, Studijní texty)

Účetní jednotka může při sestavování přehledu použít dva způsoby a to přímou (administrativně náročná metoda) či nepřímou metodu, nebo jejich kombinaci. Účetní jednotky si mohou zvolit jakoukoliv metodu při dodržení vyhlášky č. 500/2002 Sb. a ČÚS č. 023, kde je uveden příklad sestavení přehledu nepřímou metodou.

#### 6.2.5. Přehled o změnách vlastního kapitálu

Výkaz podává přehled o změnách jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny, které vyjadřují zvýšení nebo snížení složek vlastního kapitálu za účetní období. Pro přehled není stanoven závazný vzor a je nutné se řídit zásadou z § 44 vyhlášky č. 500/2002 Sb., která vyžaduje, aby účetní jednotky zvláště vyčíslily vyplacené podíly na zisku a zdroje ze kterých bylo čerpáno.

Oba výše uvedené přehledy sestavují povinně všechny obchodní společnosti až na dvě výjimky - malé a mikro účetní jednotky a účetní jednotky uvedené v § 1a písm. b) až d) ZoÚ, jedná se např. o banky, pojišťovny.

### 6.3. Problémy účetnictví či účetní závěrky?

Je těžké vyspecifikovat, na co si dát při sestavování účetní závěrky větší pozor. „Zejména je třeba si uvědomit, že je to komplexní dokument o podniku, v němž všechny informace mají svůj účel a jsou vhodně provázány. Proto doporučujeme spolupracovat s účetními, kteří zkušenosti mají, a vyvarovat se tak problémů v okamžiku, kdy nastává období jejího sestavování.“ říká Libor Vašek, předseda Komory certifikovaných účetních. (portál.POHODA.cz, online)

Často jsou opomíjeny a podceňovány chyby v účetní závěrce za kterou je vždy zodpovědný majitel účetní jednotky.

Dušek uvádí chyby vzniklé v účetnictví, které mohou být bez jakéhokoliv dopadu příp. jsou bezvýznamné. Dále uvádí chyby, které mohou mít daňový dopad, zkreslují majetkový a finanční pohled na účetní jednotku. A v konečném efektu mají vliv na účetní výkazy, v tomto případě mohou být výkazy považovány za nespolehlivé. (2012, s. 106)

Chyby objevující se v účetní závěrce se často projevují v hodnotě ocenění majetku (navýšení hodnoty majetku) nebo závazků (snížení hodnoty dluhů), kdy jde o jejich nesprávné ocenění. V rámci prezentace účetní závěrky, může dojít k zavádějícímu prezentování účetních zůstatků nebo nejsou uvedeny všechny informace.

Objevující se chyby jsou např. v oblasti opravných položek a rezerv (jejich tvorba a zrušení), nesprávného výpočtu účetních odpisů (použití hodnot daňových odpisů), časového rozlišení finančního leasingu a v dalších případech, které mohou mít daňový dopad.



## Účetnictví veřejného sektoru

Od roku 2010 přechází koncept účetnictví veřejné správy z peněžního principu na akruální princip. Akruální princip definuje např. Kovanicová (2009, s. 2-7) „*Akruální báze účetnictví znamená takový koncept účetnictví, který požaduje, aby výnosy a náklady byly zaznamenány v účetních knihách v době, kdy vznikly, bez ohledu na to, zda zároveň proběhly s nimi spojené peněžní toky.*“

### 1. Právní úprava účetnictví veřejného sektoru v České republice

Oblast veřejného sektoru má zvláštní právní předpisy, kterými se musí řídit. Jde o zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, prováděcí vyhlášky, České účetní standardy a Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSAS).

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

**Zákon č. 563/1991 Sb.**, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále ZoÚ) je základním právním předpisem pro všechny účetní jednotky. Hlavním místem pro shromažďování veškerých dat týkajících se účetnictví **vybraných účetních jednotek** (dále také VÚJ) je **Centrální systém účetních informací státu** (dále také CSÚIS). Centrální systém účetních informací státu je definován novelou zákona č. 304/2008 Sb., která nabyla účinnost 1. 1. 2010. Novela mimo jiné obsahuje zahrnutí územně samosprávních celků (dále také ÚSC) mezi účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu. Příspěvkové organizace mají právo volby, tedy vést účetnictví i ve zjednodušené formě. Novela dále definuje vytvoření podmínek pro sestavování konsolidovaných účetních výkazů za Českou republiku, povinnost účtovat o reálné hodnotě při prodeji majetku, nemožnost odchýlit se od Českých účetních standardů, a také se zabývá problematikou inventarizací u vybraných účetních jednotek.

V nadcházejících letech proběhly další aktualizace ZoÚ. Další novela, která byla účinná od 1. 1. 2011, dala možnost menším vybraným účetním jednotkám nesestavovat za určitých podmínek přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Novela mimo jiné poukazuje na to, že není nezbytné účtovat o opravných položkách a rezervách ve čtvrtletních mezitímních závěrkách a také vylučuje zásoby z majetku oceňovaného reálnou hodnotou.

Další novela, zákon č. 239/2012 Sb., ke které došlo, nabyla účinnost v roce 2012. Tato novela řeší schvalování účetních závěrek, dále omezení možnosti vést účetnictví ve zjednodušené verzi pro příspěvkové organizace, které nevcházejí do konsolidace, a také úpravy v oblasti inventarizace a oceňování bezúplatných převodů mezi vybranými účetními jednotkami.

Poslední aktualizace proběhla v roce 2014, a to v souvislosti s rekodifikací soukromého práva, prostřednictvím zákonného opatření Senátu.

V současné době je připraven k diskusím a do schvalovacího procesu „*Návrh zákona o účetnictví*“. Jak uvádí v Obecné části Důvodová zpráva k novému zákonu o účetnictví „*Cílem navrhované právní úpravy by mělo být vytvoření nové soustavy právních předpisů upravujících účetnictví, která bude lépe reagovat na nové i stávající trendy v oblasti účetnictví. Zároveň však bude uživatelsky komfortní jak pro účetní jednotky samotné, tak pro uživatele účetních informací.*“

Navrhovaná právní úprava se zaměřuje zejména na:





- zajištění věrného a poctivého obrazu finanční situace a finanční výkonnosti,
- snížení administrativní náročnosti,
- zpřehlednění právní úpravy,
- zajištění kompatibility s právem EU,
- zvýšení vypovídací hodnoty účetnictví pro uživatele,
- kompatibilitu s uznávanými koncepčními rámci,
- zachování konkurenceschopnosti České republiky a
- digitalizaci účetnictví.“ (Obecná část Důvodové zprávy, s. 89, 2022, online)

Zákon o účetnictví vymezuje v § 2 předmět účetnictví „... účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.“ Dále pak podle § 7 ZoÚ odst. (6) jsou účetní jednotky povinny účtovat i o prostředcích státního rozpočtu a finančních prostředcích územně samosprávného celku.

V ZoÚ je stanoven rozsah vedení účetnictví, náležitosti dokladů, povinné účetní knihy. Zákon se také věnuje účetní závěrce, jejímu obsahu, ověřování a zveřejňování. A v neposlední řadě se věnuje i oceňování, inventarizaci majetku a závazků účetní jednotky. Územní samosprávné celky - obce musí povinně účtovat v soustavě účetnictví (podvojného účetnictví), na který přešla ze zjednodušeného účetnictví k 1. 1. 2001.

## 1.2. Prováděcí vyhlášky

Prováděcí vyhláška je tzv. prováděcím předpisem, který je „vydaný na základě konkrétního zákonného zmocnění a určený k upřesnění obsahu právní normy obsažené v zákoně.“ (Legislativní helpdesk, 2023, online)

Zákon o účetnictví zmocňuje tedy Ministerstvo financí k vydávání některých vyhlášek, které tento zákon provádějí. Vyhláška postihla mnoho oblastí účetnictví, které díky ní zaznamenaly velké změny. Úpravou prošla oblast účetní závěrky, směrné účtové osnovy, vznikly nové účetní metody a postupy účtování. Aktuálně existuje pět platných a účinných vyhlášek v dané oblasti.

První je **Vyhláška č. 410/2009 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Nejdůležitějším cílem této vyhlášky je vymezit obsahovou náplň položek účetní závěrky a určit použití jednotlivých účetních metod. Tato vyhláška byla do této doby zatím každý rok novelizována.

Další je **Vyhláška č. 383/2009 Sb.**, o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů. Zkráceně je tato vyhláška nazývána jako technická vyhláška o účetních záznamech. Vyhláška nabyla účinnost 1. 1. 2010 a stejně jako ta předchozí byla několikrát novelizována.

**Vyhláška č. 270/2010 Sb.** se zabývá inventarizacemi majetku a závazků u VÚJ. Vyhláška se stala účinná od 5. 10. 2010 a od svého vydání prošla dvěma změnami.

**Vyhláška č. 220/2013 Sb.**, o schvalování účetních závěrek vybraných účetních jednotek řeší problematiku schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek. Tato vyhláška nabyla účinnosti 1. 8. 2013.

Konsolidační **Vyhláška č. 312/2014 Sb.**, o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku se stala účinná 1. 1. 2015.



**Národní  
plán  
obnovy**



### 1.3. České účetní standardy pro vybrané účetní jednotky

České účetní standardy (dále také ČÚS) jsou legislativním zdrojem, kterým by se měly řídit VÚJ. Navazují na ZoÚ a prováděcí vyhlášky. ČÚS vydává Ministerstvo financí ČR, a to z toho důvodu, aby došlo k souladu při používání účetních metod a k zajištění míry srovnatelnosti účetních závěrek. ČÚS určují bližší popis účetních metod a účetních postupů. Rozdíl mezi ČÚS a ostatními právními předpisy je to, že ČÚS nejsou právním předpisem, ale pouze doporučením Ministerstva financí. Jejich používání není závazné ani vynutitelné. Z toho je tedy zřejmé, že ČÚS mají nižší právní sílu než ZoÚ a vyhlášky. Důležité je, že VÚJ postupují vždy podle ČÚS, ostatní účetní jednotky se mohou podle ZoÚ od standardů odchýlit. Odchýlit se mohou pouze za podmínky, že i přes odchýlení bude dodržen věrný a poctivý obraz účetnictví. Aktuálně je vydáno deset účetních standardů a jsou číslovány od č. 701 po č. 710. Ovšem standardy mají i své nedostatky, a to konkrétně, že některé problémové oblasti vůbec neřeší.

Přehled účetních standardů:

ČÚS č. 701 - Účty a zásady účtování na účtech

ČÚS č. 702 - Otevírání a uzavírání účetních knih

ČÚS č. 703 - Transfery

ČÚS č. 704 - Fondy účetní jednotky

ČÚS č. 705 - Rezervy

ČÚS č. 706 - Opravné položky a vyřazení pohledávek

ČÚS č. 707 - Zásoby

ČÚS č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku

ČÚS č. 709 - Vlastní zdroje

ČÚS č. 710 - Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek  
(České účetní standardy č. 701 až č. 710, 2016, online)

### 1.4. Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSAS)

Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor neboli International Public Sector Of Accounting Standards (dále také IPSAS) jsou vydávány Radou pro mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor. V současné době se praxe ve finančním vykazování jednotlivých vlád a dalších jednotek veřejného sektoru liší. „Ačkoli v některých členských zemích EU neexistují směrodatné standardy pro veřejný sektor, v rámci mezinárodní spolupráce se stále častěji uplatňuje harmonizace a regulace a stanovují se cíle a pracovní postupy pro standardizaci účetnictví a účetního výkaznictví, a to i v rámci veřejných rozpočtů.“ jak uvádí Prokúpková (2007, online).

Ovšem aplikace mezinárodních standardů není pro územně samosprávné celky a příspěvkové organizace v České republice tak snadná, jak by se na první pohled mohlo zdát. Často se jedná až o aplikaci nemožnou, avšak s jistotou lze říct, že mnoho metod vložených v právních úpravách České republiky z těchto standardů vychází. (Romportlová, s. 30, 2020)

## 2. Účetnictví územně samosprávných celků a systém účetního výkaznictví

Tato část se zabývá základy účetnictví územně samosprávných celků a systémem účetního výkaznictví. Což jsou účetní výkazy nezbytné pro územně samosprávné celky. Jedná se o rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu, přehled o peněžních tocích a přehled vlastního kapitálu a výkaz FIN 2-12.

### 2.1. *Účetnictví územně samosprávných celků*

Účetnictví územně samosprávných celků, příspěvkových organizací a organizačních složek státu lze považovat za specifické účetnictví. Účetnictví těchto organizací se do určité míry liší od účetnictví podnikatelských subjektů. Legislativní rámec jejich účetnictví, jak již bylo zmíněno tvoří Zákon o účetnictví, vyhláška č. 410/2009 Sb. Účetnictví složek veřejného sektoru lze považovat za značně složitější, protože vychází ze zásad rozpočtové politiky. Účetnictví příspěvkových organizací je podobné jako účetnictví podnikatelů, s výjimkou účtování o fondech.

Účet je základním třídícím znakem účetnictví a zřízením účtů lze zachycovat oddělené údaje o hospodářských jevech, jak uvádí např. Svobodová (2008, s. 323).

Směrná účtová osnova územně samosprávných celků je členěna na účtové třídy, účtové skupiny, a syntetické účty. Takovéto uspořádání je závazné pro všechny účetní jednotky veřejné správy, a to včetně číselného označení a je součástí přílohy č. 7 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Účetní jednotky při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu použijí směrnou účtovou osnovu podle účtových skupin. Účetní jednotky vytvářejí v rámci syntetických účtů analytické účty, které zajišťují členění syntetických účtů, a to například podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a případně dalších potřeb. Na základě směrné účtové osnovy mají účetní jednotky povinnost sestavit účetní rozvrh, v němž uvedou přímo účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů pro sestavení účetní závěrky.

Směrná účtová osnova pro územně samosprávné celky, organizační složky státu a příspěvkové organizace zůstala na třístupňové úrovni, a to kvůli zachování srovnatelnosti účtování všech účetních jednotek vzhledem ke státnímu rozpočtu. (Romportlová, s. 31, 2020)

### 2.2. *Systém účetního výkaznictví*

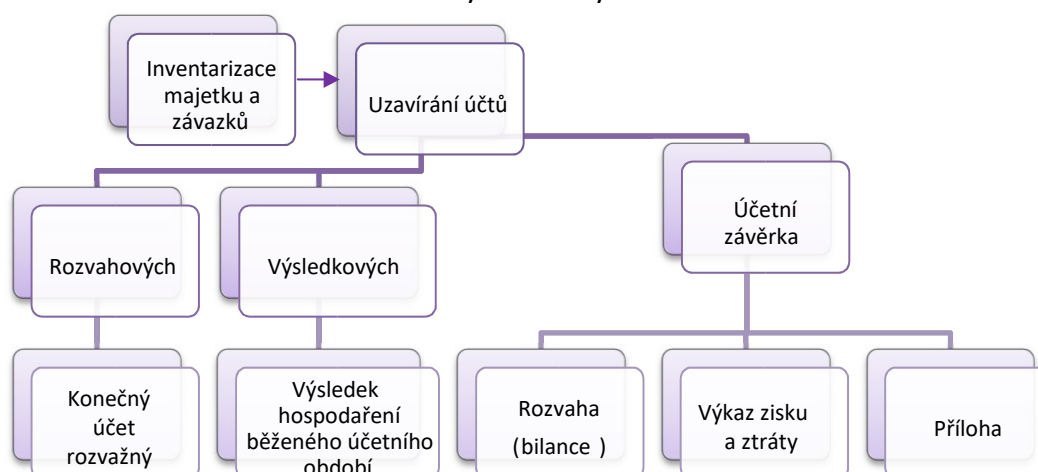
Na základě účetnictví vznikají v různých zemích účetní výkazy, které nejsou stejnorodé, v nichž stejný ekonomický jev nemůže být stejně zachycen. Díky rozdílnosti ekonomických systémů, legislativnímu pojetí a tradicím se konkrétní postupy, provedení a formy účetnictví a samozřejmě i účetních výkazů v jednotlivých zemích liší. Významnou roli hraje konkrétní regulování účetnictví, respektive i účetních výkazů v dané zemi. Odlišný přístup k regulaci účetnictví závisí na právním systému v dané zemi.

Výstupy z účetnictví vychází v podobě účetních výkazů, které tvoří účetní závěrka. Účetní závěrka se skládá z výkazů, kterými jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Uvedené poslední dva výkazy mohou být součástí účetní závěrky pouze v případě, že VÚJ splní obě kritéria uvedená v §20 odst. 1 písm. a) bodech 1 a 2 ZoÚ k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období.

Cílem všech výkazů je podání informací, ze kterých vyplývá pravdivý a věrný obraz o majetkové situaci účetní jednotky, o zdrojích, z nichž byl majetek pořízen a o finanční situaci podniku. Řádná účetní závěrka je účetní jednotkou sestavována k rozvahovému dni, tedy ke dni, kdy se uzavírají účetní knihy účetního období, a to je k 31. 12. (Máče, s. 308, 2012)

Na základě § 29 ZoÚ je účetní jednotka povinna provést inventarizaci majetku a závazků a posléze další uzávěrkové práce, tak aby mohla být sestavena účetní závěrka. Průběh je zjednodušeně znázorněn schématem č. 4.

Schéma č. 4: Průběh účetní uzávěrky a závěrky



Zdroj: SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Abeceda účetnictví 2008: pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. 2008, s. 41.*

V rámci účetní uzávěrky se jedná zejména o předpisy pohledávek za běžný rok, předpisy nevyfakturovaných dodávek na dohadné účty pasivní, odhady skutečných nákladů běžného roku, zahrnutí všech plnění do výnosů jako dohadné položky aktivní, vyřazení a zařazení majetku, zjištění daně z příjmu. Dále je vhodné připomenout, že by se nemělo zapomenout zaúčtovat tyto dílčí případy: předpisy pohledávek a závazků, předpisy mezd za 12. období, spotřebu cenin, inventarizační rozdíly.

Účetnictví musí být průkazné, a proto musí účetní jednotka provést výši zmíněnou inventarizaci. Ta se provádí ke stejnému datu jako účetní závěrka. Inventarizací zjišťuje účetní jednotka skutečný stav majetku a závazků. Inventarizace se rozděluje na:

- fyzickou inventuru u majetku, u kterého lze vizuálně zjistit jeho existenci, nebo
- dokladovou inventuru u závazků a majetku, u kterého nelze vizuálně zjistit jeho existenci, a to včetně jiných aktiv, jiných pasiv a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů. (§ 30 ZoÚ)

Zaúčtováním všech uvedených případů a ukončením inventarizace může dojít ke kontrole základních vazeb. Pokud je vše odsouhlaseno, může účetní jednotka přistoupit k vytvoření výkazů účetní závěrky.

### 2.2.1. Rozvaha

Rozvaha často bývá označována také jako bilance, neboť výchozím znakem je že vykazuje tzv. bilanční princip. Tento princip je charakterizován jako posouzení majetku z hlediska konkrétní formy majetku a z hlediska financování majetku. Majetek je nazýván aktivy a zdroje financování pasivy. Vztah aktiv a pasiv je poté označován bilanční rovnicí aktiva = pasiva. (Máče, 2010, s. 26-30)

Rozvahu lze dělit dle okamžiku sestavení na zahajovací rozvahu, ta se sestavuje při založení účetní jednotky; počáteční rozvahu, která je sestavována na počátku účetního období a na závěr konečná rozvaha, ta bývá sestavována na konci účetního období nebo ke dni zániku účetní jednotky. Rozvaha často bývá označována jako jedna z nejdůležitějších účetních výkazů, který podává rychlé a přehledné informace o stavu aktiv (majetku) a pasiv (zdrojů). (Svobodová, 2008, s. 38 – 43)

Rozvaha by také měla sloužit, především k optimalizaci majetku a zdrojů financování. K finančnímu řízení a ke zdravému financování územně samosprávného celku slouží tzv. zlaté pravidlo financování. (Prokúpková, Svoboda, 2014, s. 46 – 49) Následující tabulka č. 5 zobrazuje základní strukturu rozvahy a její obsahové vymezení. Základní závazný vzor rozvahy je součástí příloh Vyhlášky 410/2009 Sb.

Tabulka č. 5: Základní struktura rozvahy

Číslo	Název položky	Syntetický účet	Běžné účetní období			Minulé účetní období
			BRUTTO	Korekce	NETTO	
	<b>AKTIVA CELKEM</b>					
A.	<b>Stálá aktiva</b>					
A.I	Dlouhodobý nehmotný majetek					
A.II	Dlouhodobý hmotný majetek					
A.III	Dlouhodobý finanční majetek					
A.IV.	Dlouhodobé pohledávky					
B.	<b>Oběžná aktiva</b>					
B.I	Zásoby					
B.II	Krátkodobé pohledávky					
B.III	Krátkodobý finanční majetek					
B.IV	Příjmový a výdajový účet rozpočtového hospodaření					
	<b>PASIVA CELKEM</b>		<b>Běžné účetní období</b>		<b>Minulé účetní období</b>	
C.	<b>Vlastní kapitál</b>					
C.I	Jmění účetní jednotky a upravující položky					
C.II	Fondy účetní jednotky					
C.III	Výsledek hospodaření					
D.	<b>Cizí zdroje</b>					
D.I	Rezervy					
D.II	Dlouhodobé závazky					



D.III	Krátkodobé závazky			
-------	--------------------	--	--	--

Zdroj: Příloha Vyhlášky 410/2009Sb. pro rok 2023 – pro účetnictví státu Ministerstvo financí ČR (mfcr.cz)



**Národní  
plán  
obnovy**



MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ,  
MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY



**Financováno  
Evropskou unií**  
NextGenerationEU

### 2.2.2. Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty (dále také VZZ) neměl do konce roku 2009 pro většinu malých obcí téměř žádný význam, jelikož tento výkaz zaznamenává náklady a výnosy účetní jednotky. Do té doby, tedy doby účinnosti novely zákona o účetnictví, účtovaly na nákladových a výnosových účtech pouze obce, které vykonávaly vedle rozpočtové činnosti ještě činnost vedlejší. Od roku 2010 účtují všechny obce podle směrné účetní osnovy své náklady na účtech účtové třídy 5 a výnosy na účtech účtové třídy 6.

VZZ je součástí účetní závěrky a výsledek hospodaření běžného účetního období je jednou z položek rozvahy, která je zjištěna porovnáním výnosů a nákladů ve výkazu zisku a ztráty. VZZ je sestavován za kalendářní rok.

Následující tabulka č. 6 zobrazuje základní strukturu výkazu zisku a ztráty a její obsahové vymezení. V rámci nákladů i výnosů je výkaz rozdělen na běžné a minulé účetní období s uvedením nákladů a výnosů z hlavní činnosti a hospodářské činnosti. Základní závazný vzor výkazu zisku a ztráty je součástí příloh Vyhlášky 410/2009 Sb.

Tabulka č. 6: Základní struktura výkazu zisku a ztráty

Název položky	Syntetický účet	ÚČETNÍ OBDOBÍ			
		BĚŽNÉ		MINULÉ	
		Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
<b>A. NÁKLADY CELKEM</b>					
<b>I. Náklady z činnosti</b>					
Spotřeba služeb a materiálu Mzdové náklady Daně Manka a škody Náklady na opravné položky, rezervy, odpisy Náklady na vyřazení majetku					
<b>II. Finanční náklady</b>					
Prodané cenné papíry Úroky Kurzové ztráty Náklady na přecenění reálnou hodnotou					
<b>III. Náklady na transfery</b>					
Náklady ústředních rozpočtů na transfery Náklady územních rozpočtů na transfery					
<b>IV. Náklady ze sdílených daní a poplatků</b>					
<b>V. Daň z příjmů</b>					
<b>B. VÝNOSY CELKEM</b>					
<b>I. Výnosy z činnosti</b>					
Výnosy z prodeje výrobků a služeb Výnosy z poplatků Výnosy z vyřazených pohledávek Výnosy z prodeje dlouhodobého majetku					
<b>II. Finanční výnosy</b>					

Výnosy z prodeje cenných papírů					
Úroky					
Kurzové zisky					
Výnosy z přecenění reálnou hodnotou					
<b>III. Výnosy z daní a poplatků</b>					
<b>IV. Výnosy z transferů</b>					
Výnosy ústředních rozpočtů z transferů					
Výnosy územních rozpočtů z transferů					
<b>V. Výnosy ze sdílených daní a poplatků</b>					
<b>C. VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ</b>					

Zdroj: Příloha Vyhlášky 410/2009 Sb. pro rok 2023 – pro účetnictví státu Ministerstvo financí ČR (mfcz)

### 2.2.3. Příloha k účetní závěrce

Příloha vysvětluje a doplňuje tabulkovým a textovým způsobem informace obsažené v jednotlivých částech účetní závěrky. Závazná podoba toho, jak má příloha vypadat je uvedena v Příloze č. 5 k Vyhlášce č. 410/2009 Sb. V příloze uvádí účetní jednotka doplňující informace k výše uvedeným výkazům, lze zde najít například použité účetní metody – oceňování, odpisování majetku, tvorba a použití opravných položek, tvorba a použití rezerv, upřesněné obraty z vybraných účtů rozvahy nebo VZZ. Jedná se např. o informace o druzích a hodnotě jednotlivých staveb a pozemků obce, informace o výměře a ocenění pozemků s lesním porostem, informace o tvorbě a čerpání jednotlivých fondů obce a další. Důležité jsou zejména informace o významných složkách aktiv, pasiv, nákladů a výnosů.

### 2.2.4. Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu

Výkaz o peněžních tocích neboli výkaz cash flow zobrazuje pohyb peněžních prostředků. Tento výkaz lze sestavovat dvěma metodami, a sice přímou a nepřímou. Obce sestavují výkaz o peněžních tocích metodou přímou, a to v podobě výkazu FIN 2-12 M. Ovšem požadavky na sestavení přehledu cash flow dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. jsou založeny na metodě nepřímé.

Výkaz o změnách vlastního kapitálu sděluje detailnější informace o pohybech na účtech vlastních zdrojů. Sestavení tohoto výkazu vychází z informací pro skupinu účtů 40, 41 a 43 a pro uživatele má nulovou vypovídající hodnotu.

Z tohoto výkazu lze získat informace o svěřeném majetku, bezúplatných převodech majetku, darech, transferech, kurzových a oceňovacích rozdílech, fondech, výsledku hospodaření a jiné. (Příloha č. 4 Vyhlášky č. 410/2009 Sb)

### 2.2.5. Výkaz FIN 2-12 M

Poslední výkaz, který je zmíněn je výkaz FIN 2-12 M o plnění rozpočtu. Tento výkaz ovšem není součástí účetní závěrky, ale z pohledu řízení obce je velice důležitý. Jedná se o nejvíce čitelný a srozumitelný výkaz, a to pro běžné uživatele laiky, a především pro vedení obce.

Výkaz FIN 2-12 M je specifikum veřejného sektoru a lze ho charakterizovat jako kombinace postupů účtování a rozpočtového třídění, jak uvádí Prokúpková a Svoboda (2014, s. 110).

Výkaz je v podstatě stále stejný, nezměnil se ani po účetní reformě. Lze jej vyjádřit rovnicí: příjmy - výdaje = financování. Příjmy i výdaje se u obcí povinně třídí podle odvětví, tzv. paragrafy a podle druhu, tzv. položky. Existuje také konsolidační třídění, které se stává zásadním při zaznamenávání pohybu peněžních prostředků v rámci veřejných rozpočtů, a to proto, aby nedocházelo ke zdvojení. Výkaz je obrazem detailního rozpisu rozpočtu, který je obcí sestavován vždy na příslušný kalendářní rok.

### 2.3. Problémy účetnictví či účetní závěrky?

Schvalování účetní závěrky sestavené k rozvahovému dni, tj. k 31. 12., se řídí vyhláškou č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek obcí a příspěvkových organizací, jak bylo zmíněno výše.

Účetní závěrka za schvalovaný rok bývá zpravidla od konce února na vyžádání k dispozici u účetní obce. Podklady ke schvalování účetní závěrky musí být zastupitelstvu obce (schvalovacímu orgánu), předloženy přehledným způsobem, který umožní „*efektivní posouzení úplnosti a průkaznosti účetnictví, věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky*“ přibližně 14 dní před jejím schvalováním, jak uvádí ve svém článku auditorka Dvořáková (2017, online).

#### Hlavní a doplňková či hospodářská činnost

Jedním problémem účetní závěrky, resp. účetnictví je problematika hospodářské činnosti obce. Jde o problematiku stanovení, co je a co není hospodářská (doplňková) činnost jednotlivých organizací. Daný pojem není legislativně solidním způsobem ošetřen, jak uvádí auditor Nejezchleb v jednom ze svých článků seriálu „Typové problémy při přezkoumávání hospodaření“ (2007, online).

*„Hospodářská činnost obcí se často nesprávně zaměňuje s podnikáním - neboli, pokud určitá činnost vykazuje znaky podnikání (včetně dosahování zisku), považuje se za činnost hospodářskou, pokud tomu tak není, je vykazována jako činnost hlavní.“* (Nejezchleb, 2007, online).

Pokud obec nedosahuje zisku z určitých činností, tato skutečnost bývá často základním argumentem zařazení těchto činností mezi činnosti hlavní. Dochází tak k naprosté záměně nástrojů a cílů. Je důležité definovat činnost obce, kterou lze chápat jako činnost hlavní. Nejezchleb uvádí jako příklad ustanovení § 2 odst. 2 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, dle kterého obec pečuje o všestranný rozvoj svého území a potřeby svých občanů. Z § 38 zákona o obcích jasně vyplývá co patří do základních funkcí obce - péče o majetek obce.

Nejezchleb z dané argumentace vyvozuje, že *„činnosti prováděné nad rámec toho, co je zdůvodnitelné jako plnění funkcí obcí, by měly být pak posuzovány jako hospodářská činnost, a to bez ohledu na to, zda z nich je či není dosahován zisk“* (2007, online).

Hospodářskou činností může být např. lesní hospodářství v obecních lesích, provoz restaurace a rekreačního ubytování, půjčování technických prostředků.

Z výše uvedeného vyplývá tedy nutnost provádět důslednou a detailní analýzu jednotlivých činností s vymezením, které činnosti odpovídají hlavní či doplňkové (hospodářské) činnosti. O daném problému by neměli rozhodovat pouze účetní a jiní pracovníci finančních odborů, ale měli by vést detailní diskuse s představiteli obce.

S daným vykazováním hlavní a hospodářské činnosti souvisí i oddělené finanční toky, efektivita hospodářské činnosti a její účetní vykazování. Z hlediska účetního vykazování často dochází k věcnému a časovému nesouladu nákladů a výnosů. Náklady nejsou jednoznačně přiřazovány k jedné či druhé činnosti, pokud jde o společné náklady. Toto rozdělení sebou však může nést složitou administrativní činnost. V rámci hospodářské činnosti je nutné časově rozlišovat jak náklady, tak i výnosy. Pokud půjde o společné náklady obou činností, je nutné náklady vykázat vždy v režimu, který platí pro danou činnost.

### **Nakládání s majetkem z účetního pohledu**

Účtování o majetku je jednou z oblastí, která značně zkresluje účetní výkazy. Daný majetek není vůbec zachycen v evidenci např. liniové stavby (komunikace, veřejné osvětlení, vodovody a kanalizace, ...). Majetek je nutné kvalitně evidovat a provádět jeho roční inventarizaci. Důležitou oblastí v zachycování majetku je také jeho zařazení či vyřazení při nabytí či pozbytí nemovitostí. Rozhodným dnem uskutečnění účetního případu je podání návrhu na vklad do katastru nemovitostí tzn. že nelze čekat až na peněžní toky, resp. na výpis z listu vlastnictví – zápis z katastru nemovitostí.

S majetkem musí obec zacházet s péčí řádného hospodáře, což představuje efektivní sledování nakládání s majetkem nejlépe v systému účetnictví, s informací o využití daného majetku (budovy, pozemky, liniové stavby), a to jsou odkazy a údaje o příslušných smlouvách a dokumentech, příp. že se jedná o majetek využívaný k vlastním účelům obce či nevyužívaný majetek. V případě nevyužívaného či nepotřebného majetku je vhodné nastavení strategie, jak s daným majetkem zacházet a docílit jeho efektivního využití např. prodejem, nájmem a dalšími možnostmi. (Nejezchleb, 2007, online)

### **Pohledávky z účetního pohledu**

Pohledávky obcí představují různé druhy poplatků, pohledávky z fakturací, ze sociálních půjček, z poskytnutých záloh na energie. V oblasti pohledávek se jako velký problém jeví gesce odborů různých pohledávek, pokud se jedná o finanční odbor v podstatě žádné problémy nevznikají. U ostatní odborů je tomu většinou naopak např. vykazování sociálních půjček, které nebývají evidovány v účetnictví vůbec.

Daný stav se dá řešit pouze kvalitním nastavením principů oběhu dokumentů na úřadě, což zabezpečí relevantní přenos informací mezi jednotlivými odbory. Pro oblast řešení pohledávek v obci je vhodné sestavit interní směrnici stanovující způsoby nakládání (vč. způsobů vymáhání), oběh a evidenci dokladů k vzniklým pohledávkám. (Nejezchleb, 2007, online)

## Použité zdroje

### **Knižní zdroje**

BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. 5 vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2023. s. 152. ISBN 978-80-7676-673-3 (e-pub).

DUŠEK, Jiří. *Vyhnete se chybám v účetnictví: rady, řešení, praktické příklady*. Praha: Grada, 2014. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-5433-8 (pdf).

HÝBLOVÁ, Eva a Filip HAMPL. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: Studijní text*. 1. elektronické vydání. Brno: Masarykova univerzita, 2020. s. 193. ISBN 978-80-210-9580-9.

JÍLEK, Josef. *Hlavní účetní systémy: IFRS a US GAAP*. 1. vydání Praha: GRADA Publishing, Účetnictví a daně, 2018, s. 200. ISBN 978-80-247-2186-6 (pdf).

KOVANICOVÁ, Dana. Jak porozumět účetními principu opatrnosti. *Účetnictví nevýdělečných organizací a obcí*. březen 2009, č. 1, s. 2-7. ISSN 1213-3493.

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. 1. vyd. Praha: GRADA Publishing, Účetnictví a daně, 2012, s. 640 ISBN 978-80-247-7574-6 (pdf).

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu 2010*. 1. vyd. Praha: GRADA Publishing, Účetnictví a daně, 2010, s. 335. ISBN 978-80-247-3343-2 (pdf).

PROKŮPKOVÁ, Danuše a Michal SVOBODA. *Jak číst účetní výkazy vybraných účetních jednotek: (výklad, příklady, souvztažnosti)*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2014. s. 152. ISBN 978-80-7478-522-1.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2023*. 23. aktual. vyd. Olomouc : Anag, 2023. Účetnictví. 1200 s. ISBN 978-80-7554-379-0

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy finanční účetnictví*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. 191 s. ISBN 978-80-7380-612-5

SEDLÁČEK, Jaroslav a kol. *Finanční účetnictví*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, Ekonomicko-správní fakulta, 2010. s. 240. ISBN 978-80-210-5268-0

SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Abeceda účetnictví 2008: pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 4. roz. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. s. 503. ISBN 978-80-7263-457-6.

ŠTEKER, Karel. a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy. Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 3. aktual. vyd. Praha: GRADA Publishing, Účetnictví a daně, 2021, s. 296. ISBN 978-80-271-3184-6 (pdf).

VLČKOVÁ, Miroslava. *Základní principy a postupy v účetnictví*. 1. vydání Praha: Wolters Kluwer ČR, 2020, s. 156. ISBN 978-80-7598-980-2 (e-pub).

### **Legislativa**

Zákon č. 563/ 1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Dostupné z: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2023-07-15].

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Dostupné z: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2023-07-15].



Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Dostupné z: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2023-07-15].

Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu (technická vyhláška o účetních záznamech). Dostupné z: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2023-07-15].

Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků. Dostupné z: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2023-07-15].

Vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek. Dostupné z: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2023-07-15].

Vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu). Dostupné z: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2023-07-15].

České účetní standardy č. 701 až č. 710 pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ke dni 1. ledna 2016. Ministerstvo financí České republiky [online]. 2016 [cit. 2023-07-28]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/ceske-ucetni-standardy-pro-ucetnictvi-st/2016/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-c-710-pr-23618>

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ke dni 1. července 2019. Ministerstvo financí České republiky [online]. 2019 [cit. 2023-07-28]. Dostupné z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi\\_2018\\_Ceske-ucetni-standardy-pro-500-2002\\_v02.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi_2018_Ceske-ucetni-standardy-pro-500-2002_v02.pdf)

Obecná část důvodové zprávy k novému zákonu o účetnictví. Ministerstvo financí České republiky [online]. 2022 [cit. 2023-07-25]. Dostupné z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-10-24\\_MPR-Obecna-cast-duvodove-zpravy-k-novemu-zakonu-o-ucetnictvi.docx](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-10-24_MPR-Obecna-cast-duvodove-zpravy-k-novemu-zakonu-o-ucetnictvi.docx)

### **Internetové zdroje**

DVOŘÁKOVÁ, Pavla. *Jak proniknout do tajů schvalované účetní závěrky*. [online] 2017 [cit. 2023-07-31] Dostupné z: <https://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6736585#aktiva-stala>

HAMPL, Filip. a Petr VALOUCH. *BPF\_FIU1 Finanční účetnictví 1 - Studijní texty*. [online] 2022 [cit. 2023-09-05]. Dostupné z: [https://is.muni.cz/auth/el/econ/podzim2022/BKF\\_FIC1/index\\_oqbyx.qwarp?fakulta=1456;obdobi=8783;predmet=1471753;qurl=%2Fel%2Fecon%2Fpodzim2022%2FBKF\\_FIC1%2Findex\\_oqbyx.qwarp](https://is.muni.cz/auth/el/econ/podzim2022/BKF_FIC1/index_oqbyx.qwarp?fakulta=1456;obdobi=8783;predmet=1471753;qurl=%2Fel%2Fecon%2Fpodzim2022%2FBKF_FIC1%2Findex_oqbyx.qwarp)

*Legislativní helpdesk* [online] [cit. 2023-08-01] Dostupné z: <https://www.odok.cz//portal/katalog/slovník-detail/provade-ci-predpis>

NEJEZCHLEB, Zdeněk. *Typové problémy při přezkoumávání hospodaření 1-4*. Deník veřejné správy. [online]. 2006-2007 [cit. 2023-08-18]. Dostupné z: <https://www.dvs.cz//archiv.asp?se=6246304>

PILAŘOVÁ, Ivana. *Roční účetní závěrka podnikatelských subjektů*. DAUC.cz [online]. 2020 [cit. 2023-08-18]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/clanky/9690/rocní-ucetni-zaverka-podnikatelskych-subjektu-kalendarniho-roku-2020#an-1>

*Podceňovat závěrku se nevyplácí*. Portál.POHODA.cz [online]. 2018 [cit. 2023-09-04]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/podcenovat-ucetni-zaverku-se-nevyplaci/>



PROKŮPKOVÁ, Danuše. Mezinárodní harmonizace účetnictví a výkaznictví veřejného sektoru. DU.cz [online], 2007 [cit. 2023-07-14]. Dostupné z: <http://www.du.cz/33//zobrazenidokumentu/?cid=159298c&PHPSESSID=4cefl7f7ac87852c07e896bdf6c>

ROMPORTLOVÁ, Michaela. *Účetní výkaznictví územně samosprávných celků* [online]. Brno, 2020, s. 116 [cit. 2023-07-27]. Dostupné z: [https://is.muni.cz/auth/th//xcvot/Ucetni\\_vykazictvi\\_USC.pdf](https://is.muni.cz/auth/th//xcvot/Ucetni_vykazictvi_USC.pdf). Diplomová práce.

SMETANOVÁ, Martina. *Účetnictví a účetní závěrka obcí*. DAUC.cz [online]. 2014 [cit. 2023-08-19]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/clanky/4800/ucetnictvi-a-ucetni-zaverka-obci#an-2>

