

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Zemědělská fakulta
katedra účetnictví a financí

Studijní program: 6208 R Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Účetní závěrka se zaměřením na výkaz o cash flow

Vedoucí diplomové práce:
Ing. Jaroslav Svoboda, Ph. D

Autor:
Bc. Marta Langová

2006

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Zemědělská fakulta
Katedra účetnictví a financí
Akademický rok: 2004/2005

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Marta LANGOVÁ**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku - sp. pro české firmy**
Název tématu: **Účetní závěrka se zaměřením na výkaz o cash flow**

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

Cíl práce:

V teoretické části popsat metodiku sestavování účetních výkazů (rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních tocích, přílohy) v podmínkách české právní úpravy i dle IFRS. V praktické části aplikovat uvedenou metodiku se zaměřením na sestavení výkazu o cash flow na příkladu zahraničního podnikatelského subjektu působícího v ČR.

Osnova:

1. Základní požadavky na účetní závěrku a její význam
2. Formální a obsahová náplň účetních výkazů, vč. metodiky jejich sestavení dle právní úpravy ČR a IFRS - a to u:
 - a) Rozvahy
 - b) Výkazu zisku a ztráty
 - c) Přehledu o peněžních tocích (výkazu o cash flow)
 - d) Přílohy
3. Metodika sestavení (výpočet) cash flow
4. Plánování budoucího cash flow
5. Charakteristika vybraného zahraničního podnikatelského subjektu působícího v ČR
6. Aplikace uvedených metod sestavování účetních výkazů se zaměřením na výkaz o cash flow

Rozsah práce: 60 - 70 stran

Rozsah příloh:

Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

Ryneš, P.: Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2004, ANAG, Olomouc 2004

Freiberg, F.: Cash flow - řízení likvidity podniku, Management Press, Praha 1997

Ryneš, P.: Cash flow v účetní závěrce, Anag, Olomouc 2003

Louša, F.: Cash flow snadno a rychle, Bilance spol. s r. o., Praha 1998

Kovanicová, D.: Abeceda účetních znalostí pro každého, Polygon, Praha 2001

Mařík, M.: Finanční analýza a plánování v obchodních podnicích, VŠE, Praha 1994

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, Vyhláška č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů, České účetní standardy

Odborná periodika: Účetnictví, Účetnictví v praxi, Daně a účetnictví

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí


Datum zadání diplomové práce:

9. března 2005

Termín odevzdání diplomové práce:

30. dubna 2006

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
ZEMĚDĚLSKÁ FAKULTA
studijní oddělení
Studentská 13
370 05 České Budějovice


prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

L.S.


prof. Ing. František Střeleček, CSc.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 9. března 2005

Poděkování

Děkuji vedoucímu diplomové práce, Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph. D., za odbornou pomoc, teoretické i praktické rady při zpracování závěrečné práce.

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma „Účetní závěrka se zaměřením na výkaz o cash flow“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu literatury.

V Borovanech, 11. 4. 2006

.....
podpis

Abstract:

The basic meaning of financial statements is to provide true information about the real value of assets and liabilities, profit/loss and financial position of an entity to all potential receivers.

Financial statements consist of balance sheet, income statement and note. Currently, there is also one more statement increasing its importance in this respect called cash flow statement. In the Czech Republic, cash flow statement should prepare every entity that is obliged to have its financial statements checked by an independent auditor.

The theoretical part of the diploma work describes the financial statements not only from Czech legislation point of view. This part also describes the harmonization of financial statements both in worldwide and european scale.

As the elaboration of financial statements in case of respective entity engaged in production and service of cooling machines would be very vast, the application part focuses rather on calculation of relevant cash flow statement items and comparison of calculated amounts with amounts included in the entity`s cash flow statement.

In comparison with 2004, there is no significant decrease of total cash, that has been caused by the possibility of bank overdraft up to EUR 3,000,000 that was almost fully utilized by the end of current year.

As the entity solves long-term problem regarding lack of financial sources, the entity should focus on better and more effective financial sources planning both from short-term and from long-term point of view.

Key words:

Accounting, financial statements, cash flow statement, entity

OBSAH

Teoretická část

1. Úvod	1
2. Účetní závěrka	3
2.1. Legislativní rámec účetní závěrka v České republice	3
2.2. Druhy účetních závěrek	6
2.3. Termíny sestavování účetní závěrky	6
2.4. Etapy účetní závěrky	7
2.5. Pravidla pro sestavování účetních výkazů	7
2.6. Harmonizace účetních výkazů	8
2.7. IAS – Mezinárodní účetní standardy	9
2.8. Evropská unie a požadavky na obsah a formu účetních výkazů	11
3. Účetní výkazy v českém finančním účetnictví	14
3.1. Cíle účetních výkazů	14
3.2. Základní předpoklady konstrukce účetních výkazů	15
3.3. Rozvaha	15
3.3.1. Rozvaha – metodika sestavení	17
3.4. Výkaz zisku a ztráty	18
3.4.1. Výkaz zisku a ztráty – metodika sestavení	19
3.5. Příloha účetní závěrky	20
3.6. Přehled o změnách vlastního kapitálu	24
4. Výkaz peněžních toků (cash flow)	25
4.1. Vymezení peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů	25
4.2. Vykazování specifických položek v přehledu o peněžních tocích	26
4.3. Využití přehledu o peněžních tocích	27
4.4. Výhody přehledu o peněžních tocích	27
4.5. Vznik výkazu peněžních toků	28
4.6. Teoretický základ výkazu o peněžních tocích	29
4.7. Základní typy hospodářských operací souvisejících s účetními výkazy ...	30
4.8. Struktura výkazu o peněžních tocích	33
4.9. Metody vykazování peněžních toků	35
5. Plánování budoucího toku peněžních prostředků	39

5.1. Dlouhodobý finanční plán	39
5.1.1. Plán peněžních toků z dlouhodobého hlediska	39
5.1.2. Hodnocení dlouhodobého finančního plánu	41
5.2. Krátkodobý finanční plán	41
5.2.1. Krátkodobý rozpočet peněžních toků	41

Praktická část

6. Metodika	43
7. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu	45
8. Účetní závěrka a sestavování účetních výkazů u vybraného podnikatelského subjektu	46
8.1. Používané účetní metody a způsoby oceňování	47
8.2. Účetní závěrka	50
8.2.1. Rozvaha a výkaz zisku a ztráty – způsob zpracování v účetním systému	51
8.2.2. Výkaz o peněžních tocích – zpracování v účetním systému	54
8.2.3. Sestavení přehledu o peněžních tocích pro rok 2005	57
9. Analýza výsledků	67
10. Závěr	71

1. Úvod

Dosažení kvalitních výsledků v jakékoliv profesi závisí na manažerských schopnostech vedení podniku, které potřebuje mít dostatečné informace, jež jsou optimálně seříděné a které dokáže správně vyhodnotit.

Účetnictví je jednou z vědních disciplin, která umožňuje zachytit všechny účetní skutečnosti, přehledně je zaznamenat v požadované syntetičnosti, utvořit z nich systém informací tak, aby vyjadřovaly jevy, které nastaly, umožnily odvodit současný stav a prognózovat budoucí stav.

Z účetnictví je možno získat jednu ze základních informací, která je potřebná pro další finanční rozhodování a to, kolik má subjekt k dispozici peněžních prostředků, resp. kolik jich měl, když začal svojí činnost, kolik jich (a ve které oblasti – za co) utratil, kolik mu jich přibylo (z jaké činnosti) a jaký je jejich koneční stav za vymezený interval po změnách. Na sledování toků peněžních prostředků je založen výkaz o peněžních tocích, který je rozvedením rozvahové položky peněžních prostředků.

Zatímco rozvaha podává obraz o stavu podniku k určitému časovému okamžiku a předkládá tudíž stavové veličiny, výkaz zisku a ztráty a výkaz peněžních toků obsahuje intervalové, tokové veličiny: pokrývají svými údaji určitou časovou periodu. Vysvětlují, jak a proč se změnily určité rozvahové položky (těmito položkami jsou zisk/ztráta za období a peněžní prostředky a jejich ekvivalenty); mají totiž za úkol tyto položky rozvést. Zatímco výkaz o zisku a ztrátě sleduje tokové veličiny (náklady a výnosy) na akruální bázi, výkaz peněžních toků akruální bázi opouští a tokové veličiny zobrazuje na peněžní bázi.

Česká legislativní úprava přehledu o peněžních tocích patří k tomu nejlepšímu z účetního práva u nás a zhruba odpovídá základním zásadám daným v IAS 7 (mezinárodní účetní standard stanovující určitá pravidla pro sestavování výkazu o peněžních tocích).

Struktura ani forma výkazu nejsou legislativně předsány. V opatření Ministerstva financí ČR je určen pouze rámec, v němž se podniky musí pohybovat při sestavování výkazu. Je zde uveden příklad možného uspořádání přehledu o peněžních tocích a poukázáno na obsah jednotlivých položek. Východiskem pro obsah a strukturu výkazu o peněžních tocích však bude vždy to, jaké požadavky bude na tento výkaz klást management podniku nebo externí uživatelé.

Než se v podniku přistoupí k samotnému sestavení účetní závěrky, musí tomu předcházet mnoho činností. Od namátkového překontrolování účetních položek, přes

inventury majetku a účtů až po závěrečné vytištění účetních výkazů a podkladů pro daňové přiznání. Samotné sestavení účetních výkazů je jednou z nejdůležitějších etap účetní závěrky. Z tohoto důvodu jsem si pro svoji diplomovou práci vybrala téma „Účetní závěrka se zaměřením na výkaz o cash flow“.

Účetní výkazy by měly na sebe vzájemně navazovat. Každý z nich obsahuje alespoň jednu položku, která je součástí dalšího výkazu. Nelze určit ani stupeň důležitosti jednotlivých výkazů, protože každý má svůj význam pro svého uživatele. Majitele bude zajímat jak stav majetku, závazků a pohledávek zobrazený v rozvaze, tak i základ pro výpočet daně z příjmů, pro který je důležitý výsledek hospodaření, samozřejmě po určitých úpravách. Třetí výkaz tzv. výkaz o peněžních tocích je důležitý pro další finanční rozhodování. Při záporném peněžním toku, kdy stav peněžních prostředků na konci období je výrazně nižší než na počátku, lze z tohoto výkazu zjistit, z jakého důvodu došlo k tomuto snížení. Zda se jednalo o operace týkající se provozní činnosti nebo zda došlo ke snížení v důsledku většího investování v oblasti dlouhodobého majetku, které se v nákladech projeví až postupně v podobě ročních odpisů a nebo v poslední části výkazu, ve finanční oblasti.

V současné době snad neexistuje účetní program, který by tyto výše uvedené výkazy neuměl sestavit automaticky, proto si myslím, že mnoho pracovníků v účtárně už nevěnuje až takovou pozornost tomu, z čeho se jednotlivé položky výkazů skládají. Jelikož jsem měla možnost projít celým procesem přípravy a realizace automatického zpracovávání všech výkazů účetní závěrky, zdá se mi toto téma velice zajímavé.

2. Účetní závěrka

2.1. Legislativní rámec účetní závěrky v České republice

Rámcové povinnosti souvisejících s účetní závěrkou ukládá účetním jednotkám **zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, ve znění zákona č. 353/2001 Sb. V § 18 tohoto zákona se uvádí, že účetní jednotky sestavují účetní závěrku **v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu**.

Účetní jednotky, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem, sestavují a zveřejňují účetní závěrku v plném rozsahu, tzn. že součástí přílohy je povinně i výkaz o peněžních tocích. Toto platí pro všechny druhy společností s výjimkou společností s právní formou a.s., které účetní závěrku v plném rozsahu sestavují povinně. Povinnost ověření účetní závěrky auditorem se řídí § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, který stanoví, že účetní závěrku musí mít povinně ověřeny:

- a) akciové společnosti, které ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň jednoho ze tří dále uvedených kritérií:
- b) ostatní obchodní společnosti a družstva, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří uvedených kritérií:
 1. úhrn rozvahy více než 40 mil. Kč,
 2. čistý obrat více než 80 mil. Kč,
 3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců včetně případů pracovního vztahu člena k družstvu, v průběhu účetního období více než 50, zjištěným způsobem stanoveným na základě zvláštního právního předpisu,
- c) zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů, a to za podmínek podle písmene b),
- d) fyzické osoby, které podnikají nebo provozují jinou samostatnou výdělečnou činnost, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, a to za podmínek podle písmene b),
- e) účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis.

[6.]

Ověření závěrky auditorem slouží pro zvýšení důvěryhodnosti závěrky, tedy majitelé i obchodní partneři, kteří mají možnost se se závěrkou seznámit, ve výroku auditora naleznou názor auditora na kvalitu a průkaznost účetnictví a účetní závěrky. Kladný výrok auditora však neznamená, že je účetnictví zcela bez chyb, neboť audit se provádí výběrovými metodami s důrazem na význam jednotlivých položek. Audit také není v první řadě zaměřen na ověřování daňového přiznání. Účetní jednotky, které mají povinnost ověření závěrky auditorem, zveřejňují údaje ze závěrky v Obchodním věstníku.

Podle zákona musí účetní závěrka obsahovat:

- a) obchodní firmu nebo název účetní jednotky, sídlo, nebo u fyzických osob bydliště a místo podnikání, liší-li se od bydliště,
- b) identifikační číslo, pokud je má účetní jednotka přiděleno,
- c) právní formu účetní jednotky,
- d) předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena,
- e) rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- f) okamžik sestavení účetní závěrky,
- g) podpisový záznam statutárního orgánu nebo odpovědné fyzické osoby (připojením podpisového záznamu se považuje účetní závěrka za sestavenou).

Účetní závěrka je nedílným celkem a tvoří ji:

- 1) rozvaha (bilance)
- 2) výkaz zisku a ztráty (výsledovka)
- 3) příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v účetních výkazech.

Zákon dále uvádí, že účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Uvedená formulace vyvolává často nesprávný výklad, že sestavení těchto výkazů je dobrovolné. Je to nesprávná interpretace zákona. Oba uvedené výkazy nemusí obsahovat pouze účetní závěrka sestavená ve zjednodušeném rozsahu, pro účetní závěrku v plném rozsahu jsou tyto výkazy povinné.

Tabulka č. 1

Obsah obou variant (plné a zjednodušené) účetní závěrky

Účetní závěrka v plném rozsahu	Účetní závěrka ve zjednodušeném rozsahu
Rozvaha zahrnuje všechny položky	Rozvaha zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi
Výkaz zisku a ztráty zahrnuje všechny položky	Výkaz zisku a ztráty zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi
Přehled o peněžních tocích (požadovaný)	Nepovinný
Přehled o změnách vlastního kapitálu (požadovaný)	Nepovinný
Příloha - plný rozsah	Příloha - zkrácený rozsah

Další podrobnosti účetní závěrky, jako je např. obsahové vymezení některých položek rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty, upravují pro jednotlivé skupiny účetních jednotek prováděcí vyhlášky. Od roku 2004 jsou ustanovení těchto vyhlášek rozpracovány do podoby českých účetních standardů (ČÚS). Zatímco zákon platí obecně pro všechny právnické a fyzické osoby, které jsou podle tohoto zákona tzv. účetními jednotkami a které v důsledku toho povinně vedou účetnictví, vyhlášky a české účetní standardy jsou – s ohledem na zaměření činnosti – vypracovány pro různé typy účetních jednotek, jako např. banky a jiné finanční instituce, pojišťovny, zdravotní pojišťovny, apod. Každá z vyhlášek upravuje pro daný typ účetních jednotek obsah a strukturu účetní závěrky, povolené účetní metody a v neposlední řadě i povinný model finančního účetnictví, reprezentovaný účtovanou osnovou.

Podnikatelům účtujícím v podvojném účetnictví je určena **Vyhláška č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Tato vyhláška mimo jiné stanoví:

- a) rozsah a způsob sestavování účetní závěrky,
- b) uspořádání a označování položek rozvahy,
- c) uspořádání a označování položek nákladů a výnosů a výsledku hospodaření ve výkazu zisku a ztráty,
- d) obsahové vymezení položek v rozvaze a výkazu zisku a ztráty,
- e) uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze,
- f) uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu.

Účetní závěrka je završením účetního období, na které se účetní jednotka musí připravit a uvést účetnictví do takového stavu, aby účetní závěrka sestavená na jeho

základě podávala **věrný a poctivý obraz** předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky (požadavek § 7 odst. 1 zákona o účetnictví).

2.2. Druhy účetních závěrek

- a) Řádná účetní závěrka – je sestavovaná k poslednímu dni běžného účetního období
- b) Mimořádná účetní závěrka – není řádnou účetní závěrkou a je sestavovaná v dalších případech zejména podle § 17 a § 19 zákona o účetnictví. Považuje se za ni také tzv. „konečná účetní závěrka“ podle obchodního zákoníku.
- c) Mezitímní účetní závěrka – pro účely účetnictví a dle obchodního zákoníku se jedná o účetní závěrku sestavovanou v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. Při jejím sestavování účetní jednotky neuzavírají účetní knihy a provádějí inventarizaci jen pro účely vyjádření ocenění. Další postupy platné pro sestavování řádné a mimořádné účetní závěrky zde platí obdobně.

2.3. Termíny sestavování účetní závěrky

Den, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se označuje za rozvahový den. V případě řádné a mimořádné účetní závěrky ukládá zákon o účetnictví povinnost uvádět informace podle stavu ke konci rozvahového dne, v případě mezitímní účetní závěrky může být zvolen „i jiný okamžik než konec rozvahového dne“.

Od okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, je však potřeba odlišit termín, kdy se sestavuje účetní závěrka, tzn., kdy účetní pracovníci uzavírají účetní knihy a na základě nich vytvářejí účetní závěrku. V tomto případě současně platná účetní legislativa ani obchodní právo neukládá žádný termín. Ten lze odvodit od povinnosti předložit společně s daňovým přiznáním finančnímu úřadu i účetní výkazy tvořící účetní závěrku. Daňová povinnost musí být v podstatě v převážné většině případů splněna podle příslušných zákonů do 31. 3., resp. 30. 6. následujícího roku. Daňové přiznání (spolu s účetními výkazy) lze tedy odevzdat kdykoliv v rámci prvního, resp. druhého čtvrtletí následujícího roku.

§ 128 a § 184 obchodního zákoníku uvádí další omezení. Valná hromada, která schvaluje řádnou účetní závěrku, se musí konat nejpozději do šesti měsíců od posledního dne účetního období. Protože se podle § 129 obchodního zákoníku termín a program valné hromady musí oznámit společníkům ve lhůtě určené společenskou smlouvou, jinak

nejméně 15 dnů před dnem jejího konání, je potřeba počítat i s touto skutečností, která bude mít vliv na vymezený časový limit. Dále je zřejmé, že před schvalováním účetní závěrky valnou hromadou bude v případě povinnosti auditu předložena účetní závěrka k ověření auditorovi, proto je nezbytné i od této skutečnosti odvodit harmonogram sestavování účetní závěrky.

2.4. Etapy účetní závěrky

Z hlediska pracovních postupů můžeme práce na účetní závěrce rozdělit do několika etap:

- Přípravné práce pro účetní závěrku, jejichž cílem je zabezpečit věcnou správnost a úplnost údajů v účetnictví.
- Účetní uzávěrka, která představuje uzavření účtů hlavní knihy převedením zůstatků výsledkových i rozvahových účtů na uzávěrkové účty.
- Sestavení účetní závěrky, tj. účetních výkazů (rozvahy, výkazu zisku a ztráty, případně přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu) a přílohy.
- Následné povinnosti, kterými je audit účetní závěrky u účetních jednotek, na něž se tato povinnost vztahuje, vyhotovení a audit výroční zprávy u těchto účetních jednotek a v neposlední řadě uložení účetní závěrky, případně výroční zprávy do sbírky listin na obchodním rejstříku.

2.5. Pravidla pro sestavování účetních výkazů

Pro sestavování účetních výkazů platí následující pravidla:

- Výkazy se sestavují v peněžních jednotkách české měny v tisících Kč.
- Položky, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny, pokud nejde o významnou částku nebo pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace (za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze).
- Podrobnější členění položek je možné za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.

- Každá z položek výkazů obsahuje též informaci o výši této položky za bezprostředně předcházející účetní období (u rozvahy minulé období netto). V případě, že informace uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období (úprava se uvede v příloze, stejně jako případné ponechání nesrovnatelných informací).
- Účetní jednotky, které zahájí svoji podnikatelskou činnost nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky, na jejichž majetek je v běžném účetním období prohlášen konkurz, uvádějí v rozvaze namísto informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni zahájení podnikatelské činnosti nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni účinnosti prohlášení konkursu. Ve výkazu zisku a ztráty se informace za minulé účetní období neuvádějí. Toto pravidlo použijí i účetní jednotky nově vzniklé rozdělením a mohou jej použít i účetní jednotky nově vzniklé fúzí splynutím.
- Výkazy i příloha musí být podepsány odpovědnými osobami (statutárním orgánem u právnické osoby, u fyzické osoby touto osobou), které za účetní závěrku nesou odpovědnost.
- Účetní závěrka se předkládá současně s daňovým přiznáním k dani z příjmů příslušnému finančnímu úřadu a ukládá se na obchodní rejstřík, kde se stává součástí Sbírký listin účetní jednotky. Pokud má účetní jednotka povinnost sestavovat (a ukládat do Sbírký listin) výroční zprávu, je účetní závěrka její součástí.

2.6. Harmonizace účetních výkazů

Harmonizace je přibližování účetních pravidel a účetních výkazů různých zemí do té míry, aby byly srovnatelné a srozumitelné. Tyto snahy probíhají v několika oblastech. První je oblast uvnitř Evropské unie. Druhá oblast je celosvětová. Významné místo zde zaujímají dva ucelené soubory účetních standardů: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS – International financial reporting standard) a americké účetní standardy (US GAAP - US Generally Accepted Accounting Principles). Nástroji harmonizace uvnitř Evropské unie jsou směrnice Evropského společenství závazné pro všechny členské státy v tom smyslu, že každá země musí zpracovat směrnice do svého národního zákonodárství.

Harmonizací účetnictví se zabývá čtvrtá, sedmá a osmá směrnice, které tvoří základ účetního kodexu zemí Evropské unie. Směrnice nemají charakter mezinárodního práva, ale realizují se vždy prostřednictvím národní úpravy členského státu. Tím se do účetního

výkaznictví jednotlivých členských zemí promítají specifika vyplývající z odlišného ekonomického a právního prostředí. Tyto odlišnosti jsou překážkou srovnatelnosti účetních výkazů mezi zeměmi Evropské unie. Národní předpisy musí být ve shodě s 4. a 7. směrnicí Evropského společenství, které ovšem nejsou ve shodě s požadavky Mezinárodních účetních standardů. Evropská unie se však s tímto problémem vypořádala tím, že za srovnatelné považuje ty účetní výkazy členských zemí, které mají jednu významnou charakteristiku: poskytují věrný a poctivý obraz finanční pozici a výkonnosti podniku.

Při současné značné celosvětové diferenci účetních výkazů se projevuje skutečnost, že uživatelé účetních výkazů nemají dostatečné možnosti a mnohdy i schopnost k jejich správné interpretaci. Proto lze mít za to, že čím větší je stupeň standardizace, zejména zveřejňovaných účetních výkazů, tím lépe je možné využít v nich obsažených informací, pro rozhodování o umístění kapitálu, tím správněji se lze rozhodovat i v dalších záležitostech, jakými jsou třeba slučování společností, vytváření dceřiných společností apod.

2.7. IAS - Mezinárodní účetní standardy

Představují soubor pravidel pro uznávání, oceňování, vykazování a zveřejňování informací o událostech a transakcích, které jsou významné z hlediska účetních závěrek uváděných účetními jednotkami, které své podnikatelské aktivity směřují k dosažení zisku. Vzhledem k tomu, že tyto účetní závěrky jsou určeny pro uspokojení všeobecných informačních potřeb širokého spektra uživatelů, musí poskytovat takové informace o finanční pozici, výkonnosti a peněžních tocích generovaných účetní jednotkou, které umožní těmto uživatelům činit kvalifikovaná ekonomická rozhodnutí.

Označení celého souboru Mezinárodních účetních standardů IAS bylo v roce 2003 změněno na IFRS - Mezinárodní standardy finančního výkaznictví. Jednotlivé stávající standardy však zůstávají v platnosti a nesou nadále označení IAS až do doby jejich novelizace či zrušení. Nové i aktualizované standardy budou vydávány pod novým označením IFRS.

Z nového názvu vyplývá, že se nejedná o „účetní systém“ jako takový (systém, který upravuje účetní postupy), ale o informační systém (systém, který upravuje výstupy). Podle IFRS si každá firma definuje vlastní účtovou osnovu, vytvoří si vlastní výkazy, a je pouze na rozhodnutí účetního, jak bude účetní případ účtovat. Jinak řečeno, IFRS jen účetním říká, co by měli vykazovat, aby výsledek účetní práce a závěrka poskytla

uživatelům úplný, pravdivý a věrný obraz o finančním stavu firmy a výsledcích jejího podnikání, zatím co 4. směrnice Evropského společenství dovádí požadavky na účetní výkazy, tedy výstupy z účetnictví, do formalizované podoby, když předkládá k výběru 2 vzory rozvahy a 4 vzory výsledovky a to v podrobné struktuře (viz. Příloha č. 1 a 2).

IAS 1 - Sestavování a zveřejňování účetní závěrky

Záměrem standardu zaměřeného na sestavování a zveřejňování účetní závěrky je:

- vymezit účel účetní závěrky a koncepční zásady pro její sestavování a předkládání
- charakterizovat strukturu obsah účetní závěrky a její jednotlivé složky
- zajistit srovnatelnost účetních závěrek mezi jednotlivými zeměmi.

IAS 1 je přepracovaným standardem, který představuje výsledek analýzy zkušeností, které byly získány ze sestavování, předkládání a využívání účetních závěrek připravovaných v souladu s IAS do roku 1998. Od 1. ledna 1998 je účinný tento nový standard. Důvodem přepracování byla snaha dosáhnout vyšší srovnatelnosti účetních závěrek sestavovaných podle IAS. Vztahuje se jak na samostatné (jednotlivé) účetní závěrky, tak na konsolidované účetní závěrky. Předmětem standardu jsou všechny typy podniků, a to včetně bank a pojišťoven.

Podle IAS 1 účetní závěrku tvoří soubor informací, které jsou zachyceny v rozvaze, výsledovce, výkazu, v němž jsou vyjádřeny buď všechny změny vlastního kapitálu nebo pouze nevlastnické změny vlastního kapitálu (tj. netýkají se přímých operací s vlastním kapitálem) a v příloze (poznámky k výkazům). Součástí je také výkaz peněžních toků (cash flow), který však upravuje IAS 7.

IAS 7 – Výkaz peněžních toků (cash flow)

Podstatu, účel a metody sestavení výkazu peněžních toků obsahuje IAS 7. Za hlavní účel sestavování přehledu peněžních toků lze označit zobrazení schopnosti podniku vytvářet peníze a peněžní ekvivalenty a poskytovat podklady pro stanovení potřeb podniku využívat peněžní toky. Peněžní tok je označen v IAS 7 za nedílnou součást účetních výkazů.

IAS 7 uvádí definice peněz, do nichž zahrnuje hotovost a vklady na viděnou, peněžní ekvivalenty, jimiž se rozumí krátkodobé, vysoce likvidní investice, které jsou snadno směnitelné za předem známou výši peněz a u nichž neexistuje významné riziko, že dojde v čase ke změně jejich hodnoty. Dále jsou definovány peněžní toky jako přírůstky a úbytky peněz a peněžních ekvivalentů.

Podnik by měl připravovat výkaz peněžních toků v souladu s požadavky tohoto standardu, a měl by jej předkládat jako nedílnou součást svých finančních výkazů za každé období, za které se předkládají finanční výkazy. Všechny podniky potřebují v podstatě peníze ze stejných důvodů, i když jejich výdělečná činnost může být velice rozdílná. Potřebují peněžní prostředky k provádění svých operací, pro placení svých závazků a aby zajistily zisky svým investorům. Proto tento standard vyžaduje, aby všechny podniky předkládaly výkaz peněžních toků.

2.8. Evropská unie a požadavky na obsah a formu účetních výkazů

Požadavky na obsah a formu výkazů finančního účetnictví určuje čtvrtá směrnice. Ta stanoví, že roční soubor účetních výkaznictví zahrnuje:

- Rozvahu
- Výsledovku
- Komentář k účetním výkazům.

Tato směrnice však neformuluje ucelený koncepční rámec, ani není rozpracována do podrobnějších postupů – do evropských účetních standardů. Dává také členským státům, které mají povinnost zabudovat směrnice Evropské unie do své národní legislativy, v řadě případů možnost volby. Každá země přizpůsobuje směrnice svému ekonomickému, sociálnímu, právnímu a mnohdy i daňovému prostředí.

Jak již bylo výše řečeno, čtvrtá směrnice tedy stanoví, že rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha tvoří nedílný celek, jenž lze nazývat účetními výkazy nebo účetní závěrkou. Dovádí požadavky EU na účetní výkazy až do formalizované podoby kdy předkládá k výběru 2 vzory rozvahy a 4 vzory výsledovky, a to v podrobné struktuře.

Rozvaha

Rozvahu lze sestavit v členském státě Evropské unie podle jedné ze dvou prezentovaných variant, případně může být umožněno, aby se podnik pro jednu z uvedených variant rozhodl podle vlastního uvážení. Obě dvě varianty rozvahy jsou založeny na shodném členění majetku a zdrojů, tzn. jsou definovány stejné skupiny a položky, rozdílný je přístup k umístění těchto skupin a položek ve výkazu, kdy samozřejmostí je bilanční přístup.

Základem u aktiv je členění podle určení majetku na majetek neoběžný a majetek oběžný. Výchozím kritériem tohoto členění je vztah k provozně obchodní činnosti podniku. Při zařazení do neoběžného majetku se požaduje to, že trvale nebo dlouhodobě slouží k dané činnosti, vzhledem k vícenásobnému používání se opotřebovává postupně. Oběžný majetek, který při uskutečňování provozního a obchodního procesu běžně mění svoje složení (svoji formu), se jednorázově spotřebovává.

Oběma dvěma variantám rozvahy je společné také to, že majetek je řazen podle likvidnosti, a to od nejméně likvidního majetku, po majetek snadno přeměnitelný na peněžní prostředky. Aby bylo možné přímo z rozvahy určit alespoň hrubé vyjádření se k tomu, zda je podnik schopen uhradit své dlouhodobé závazky, člení se i zúčtovací vztahy vzhledem k zůstatkové době splatnosti. Limitem pro rozhraní dlouhodobých a krátkodobých vztahů je jeden rok.

Vzor první varianty rozvahy lze znázornit rovnicí aktiva = pasiva. Jedná se o tzv. **vertikální formu** (viz. Příloha č. 1), kdy jsou položky výkazů uspořádány ve sloupci; proto se hovoří rovněž o *sloupcové formě*. Druhou variantou je tzv. **T-forma** (viz. Příloha č. 1), označovaná též jako *účetní forma* či *finanční forma*; při jejím užití má výkaz podobu dvoustranné tabulky. V rozvaze jsou aktiva uváděna vlevo, pasiva vpravo (ale může tomu být i naopak).

Výsledovka

Formální struktura výsledovky je ve 4. směrnici uvedena ve čtyřech variantách (vzorech). Instrukce regulující národní úpravu účetnictví v dané zemi může sama vybrat závazný vzor, nebo může podniku umožnit volbu toho vzoru, který nejlépe vyhovuje charakteru jeho činnosti.

Hlavním principem uspořádání údajů výsledovky ve všech vzorech je poskytnout informace o zisku/ztrátě za účetní období v členění na:

- výsledek (zisk/ztrátu) z provozní činnosti
- výsledek z finanční činnosti
- výsledek z mimořádné činnosti.

Součet výsledku za provozní a finanční činnost dává výsledek za běžnou činnost, který se zdaňuje daní ze zisku. Výsledek z mimořádné činnosti se zdaňuje samostatně. Součet zdaněného výsledku za běžnou činnost a zdaněného mimořádného výsledku dává zdaněný výsledek za účetní období, jímž je buď disponibilní zisk (jenž je předmětem rozdělení) nebo ztráta, o jejíž případné úhradě je třeba rozhodnout.

Všechny vzory výsledovky jsou koncipovány jako víceúrovňové. Obsahují více mezisoučtů, které vypovídají o dílčích ukazatelích výkonnosti podniku (viz. Příloha č. 2).

3. Účetní výkazy v českém finančním účetnictví

Informace o finanční pozici podniku zajišťuje primárně rozvaha. Informace o efektivnosti činnosti podává primárně výsledovka (u nás výkaz zisku a ztráty). A konečně informace o změnách ve finanční pozici obsahuje výkaz (přehled) o peněžních tocích. Komponenty všech těchto výkazů jsou navzájem propojeny, protože odrážejí rozdílné aspekty týchž transakcí.

3.1. Cíle účetních výkazů

Úkolem účetních výkazů je především poskytování údajů pro potřeby finančního řízení vlastní firmy. Tomuto základnímu požadavku se podřizuje jak členění aktiv a pasiv v rozvaze (z hlediska jejich dlouhodobosti a krátkodobosti, z hlediska likvidity, zadluženosti aj.), tak i obsah nákladů, výnosů a koncepce výsledku hospodaření ve výsledovce.

Účetní informace jsou ale také důležité pro řadu externích uživatelů, kterým jsou účetní výkazy určeny především. Patří mezi ně např. současní i potenciální investoři, věřitelé, obchodní partneři, vláda a její instituce, zákazníci a široká veřejnost.

Hlavním požadavkem ze strany těchto externích uživatelů je, aby účetní výkazy poskytovaly pravdivé informace o finanční pozici podniku, o výkonnosti a efektivnosti jeho činnosti a o změnách ve finanční pozici. Účetní výkazy musí dále obsahovat informace, z nichž lze posoudit úroveň hospodaření podnikového managementu a zhodnotit, jak vedoucí pracovníci využili zdrojů, které jim byly svěřeny.

Tito uživatelé samozřejmě požadují i řadu dalších doplňujících informací:

- o struktuře zisku/ztráty: zda vznikl v provozní činnosti, při finančních transakcích podniku nebo z jeho nahodilých, neopakovaných a mimořádných aktiv. To vše má pro uživatele zásadní význam: ulehčuje jim orientaci v ekonomickém prostředí a umožňuje jim správně odhadnout budoucí vývoj.
- o transakcích, které se udály ve vlastním kapitálu (tj. o změnách v položkách tohoto kapitálu a o jejich příčinách),
- a množství dalších, doplňkových informací, zveřejňovaných buď přímo ve výkazech nebo v komentáři k nim.

Účetní výkazy by měly splňovat i řadu kvalitativních požadavků:

- srozumitelnost – nelze je prakticky využít, jestliže jim dostatečně neporozumíme.

- významnost, závažnost – měly by obsahovat jen takové informace, které jsou pro uživatele významné, nikoli takové, které nejsou pro uživatele přínosem a které neúčelně zvyšují náklady na pořízení dat.
- spolehlivost – informace je spolehlivá, jestliže neobsahuje věcné chyby a jestliže si uživatelé mohou být jisti, že pravdivě vyjadřuje skutečnost nebo že vyjadřuje to, co je ve shodě s rozumným chápáním (očekáváním) jejího pravého významu. Do této kategorie patří i důvěryhodné (věcné) zobrazení, nestrannost, opatrnost, úplnost informace a samozřejmě by měla být dána přednost obsahu před její formou.
- srovnatelnost – pro potřebu srovnání časového vývoje finanční situace podniku, proto je potřeba zajistit, aby operace v rámci podniku byly stále stejně měřeny, oceňovány a tím i shodně vykazovány. Podnik je ale potřeba srovnávat i ve vztahu k jiným jemu podobným subjektům. Pro tyto účely je žádoucí, aby tytéž hospodářské operace probíhající v různých podnicích byly měřeny, oceňovány a vykazovány (pokud možno) shodně.

3.2. Základní předpoklady konstrukce účetních výkazů

Nejzávažnějšími předpoklady – ty které tvoří základní pilíře účetního výkaznictví jsou především:

- předpoklad trvání podniku – sestavování účetních výkazů spočívá za normálních podmínek na předpokladu, že podnik nadále trvá. Při sestavování účetních výkazů se tedy má vycházet z toho, že - pokud není důkaz o opaku – podnik bude pokračovat nadále ve své činnosti.
- akruální předpoklad – transakce a jiné události, které mají pro podnik peněžní důsledky, se v účetnictví uznávají v době, kdy se udály (obvykle k datu transakce s třetí osobou), nikoli až/jen v době, kdy za ně je přijata nebo uhrazena ekvivalentní částka peněz, a jsou vykázány v obdobích, k nimž se vztahují.

3.3. Rozvaha

Rozvaha je základním účetním výkazem, který podává obraz o majetkové a kapitálové situaci podniku. Jde o tzv. bilančně uspořádaný přehled aktiv (majetku) na jedné straně a zdrojů financování (vlastní a cizí) na straně druhé. Tyto zdroje financování se nazývají pasiva. Je sestavována tak, aby primárně uspokojovala požadavky finančního

managementu podniku. Bilanční princip umožňuje sledovat změny majetku i kapitálu v čase. Umožňuje zjistit, zda se podniku daří, zda zvyšuje hodnotu majetku vlastníků, resp. zda rozmnožuje kapitál, který do podniku vložili. Hovoří se o konceptu uchování majetkové podstaty podniku nebo o uchování kapitálu

V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Rozvaha tak primárně zajišťuje informace o finanční pozici podniku. Stavebními prvky rozvahy jsou aktiva, závazky a vlastní kapitál.

Aktiva

Jedná se o vložené prostředky do podnikání, které jsou výsledkem minulých událostí, jež podnik kontroluje a které mu podle očekávání přinesou budoucí ekonomický prospěch, budoucí užitek.

Aby tedy majetek mohl být kvalifikován jako aktivum, musí splňovat několik základních charakteristik:

- musí poskytnout pravděpodobný budoucí ekonomický užitek, spočívající v budoucím přítoku peněz
- podnik je schopen tento užitek přijmout a jinému subjektu k němu zamezit přístup
- okolnost, která podniku zajišťuje právo na užitek, se již udála [3.].

Tabulka č. 2

Složení aktiv

A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál
B.	Dlouhodobý majetek
	- dlouhodobý nehmotný majetek
	- dlouhodobý hmotný majetek
	- dlouhodobý finanční majetek
C.	Oběžná aktiva
	- zásoby
	- dlouhodobé pohledávky
	- krátkodobé pohledávky
	- krátkodobý finanční majetek
D.	Časové rozlišení

Závazky / dluhy

Reprezentují současné povinnosti podniku postoupit své ekonomické prospěchy, a to v důsledku minulých událostí. Očekávají se „odtoky“ z podniku.

Charakteristickými znaky závazků jsou:

- podnik je vypořádá předpokládaným budoucím převodem aktiva buď na požádání nebo ke konkrétnímu datu
- povinnosti se nelze vyhnout
- okolnost, která podnik zavazuje, se již udála.

Vlastní kapitál

Vlastní kapitál neboli čistá aktiva je zbytková část vyplývající z rozdílu mezi aktivy a dluhy. Struktura vlastního kapitálu musí dát odpověď minimálně na dvě základní otázky:

- a) kolik bylo do podniku k rozvahovému dni celkově vlastníky vloženo a k jakým změnám došlo za poslední účetní období,
- b) kolik celkových zisků/ztrát, které podnik vydělal po celou dobu své existence, si zadržel pro své vlastní potřeby, k jakým změnám došlo za poslední období, a na jaké účely byl zisk určen.

Tabulka č. 3

Složení pasiv

A. Vlastní kapitál
- základní kapitál
- kapitálové fondy
- rezervní fond, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku
- výsledek hospodaření minulých let
- výsledek hospodaření běžného účetního období
B. Cizí zdroje
- rezervy
- dlouhodobé závazky
- krátkodobé závazky
- bankovní úvěry a výpomoci
C. Ostatní pasiva (přechodné účty)
- časové rozlišení

3.3.1. Rozvaha – metodika sestavení

Na straně aktiv se ve sloupci 1 „běžné období – brutto“ uvádějí aktiva v plné hodnotě, ve sloupci 2 „běžné období – korekce“ se uvádějí opravné položky a oprávky k dlouhodobému majetku se znaménkem minus, ve sloupci 3 „běžné období – netto“ se uvádí součet sloupců 1 a 2. Ve sloupci 4 „minulé období“ se uvádí netto stav aktiv

minulého účetního období. Tyto údaje musí souhlasit s údaji sloupce 3 běžné období - netto v rozvaze loňského roku.

Na straně pasiv se ve sloupci 5 uvádějí stavy pasiv za sledované účetní období, ve sloupci 6 se uvádějí stavy pasiv za minulé účetní období.

Pohledávky a závazky včetně úvěrů se vykazují podle zůstatkové doby jejich splatnosti ke konci rozvahového dne (v členění na krátkodobé a dlouhodobé), nikoliv podle sjednané doby splatnosti při jejich vzniku.

V případech, kdy je na účtu zachycována pohledávka i závazek (např. účet 343 – Daň z přidané hodnoty), v rozvaze se až na výjimky uvede výsledné saldo syntetického účtu v aktivech nebo v pasivech.

Součet aktiv ve sloupci netto se musí rovnat součtu pasiv a výsledek hospodaření vykázaný v rozvaze se musí rovnat výsledku hospodaření za účetní období vykázanému ve výkazu zisku a ztráty.

Položky rozvahy v nulové výši za minulé i běžné účetní období se neuvádějí.

3.4. Výkaz zisku a ztráty

Ve výkazu zisku a ztráty se uvádějí skutečné částky nákladů a výnosů za sledované účetní období a srovnatelné částky nákladů a výnosů za minulé účetní období. Podrobněji rozvádí výsledek hospodaření vykázaný v rozvaze. Současně však plní ještě jednu důležitou funkci, a sice slouží jako podklad pro hodnocení ziskovosti podniku. Zisk je základním motivem podnikání, a tím i hlavním kritériem pro rozhodování. Výkaz zisku a ztráty tak umožňuje sledovat vývoj ziskovosti podniku, jeho rentabilitu či návratnost vloženého kapitálu.

Stavebními prvky výkazu zisku a ztráty jsou výnosy a náklady.

Výnosy

Výnosy jsou zvýšením ekonomického prospěchu během účetního období, a to jednak ve formě zvýšení aktiv, jednak ve formě určitých případů snížení závazků jako je např. prominutí splatného dluhu ústícího v konečném důsledku (zvýšením zisku běžného období) do zvýšení vlastního kapitálu.

Definice výnosů zobrazených ve výkazu zisku a ztráty zahrnuje jak tržby a ostatní výnosy z hlavních i vedlejších provozních a finančních transakcí, tak i výnosy okrajové,

nahodilé či neobvyklé, jež mohou vyplývat jak z běžné činnosti, tak z mimořádných okolností.

Výnosy pocházející z hlavních výdělečných činností podniku vyplývají zejména z prodeje vlastních výrobků a služeb, z prodeje zboží, z úroků a dividend či z autorských honorářů. Podnik ale může mít výnosy i z prodeje cenných papírů, z pronájmu aktiva apod.

Náklady

Náklady jsou snížením ekonomického prospěchu během účetního období, a to jednak ve formě snížení (úbytku, spotřeby) aktiv a jednak ve formě zvýšení dluhů; obojí ústí v konečném důsledku (snížením zisku běžného období) do snížení vlastního kapitálu.

Do nákladů zobrazených ve výkazu zisku a ztráty zahrnujeme jak ty náklady, které vznikají v souvislosti s hlavními i vedlejšími provozními a finančními transakcemi (jako je např. úbytek zboží při jeho prodeji, spotřeba materiálu) tak také ty, které mohou vyplývat buď z mimořádných událostí nebo z běžné činnosti podniku.

3.4.1. Výkaz zisku a ztráty – metodika sestavení

Výkaz zisku a ztráty má za úkol informovat o finanční výkonnosti podniku. Výkaz má vertikální podobu a je uspořádán stupňovitě – tak, aby umožnil vyčíslit:

- Provozní výsledek hospodaření (před zdaněním)
- Finanční výsledek hospodaření
- Výsledek hospodaření za běžnou činnost (Provozní + Finanční)
- Mimořádný výsledek hospodaření
- Výsledek hospodaření za účetní období

Ve sloupci 1 se uvádějí skutečné částky nákladů a výnosů za sledované účetní období, ve sloupci 2 se uvádějí skutečné částky nákladů a výnosů za minulé účetní období.

Splatnou a odloženou daň je třeba vykazovat v členění na splatnou a odloženou daň z běžné činnosti a z mimořádné činnosti.

Výsledek hospodaření běžného období po zdanění (disponibilní zisk) se musí rovnat výsledku hospodaření za běžné účetní období vykázaném v rozvaze.

Součet částek daně z příjmů za běžnou činnost a daně z příjmů za mimořádnou činnost ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat dani z příjmů vypočtené v daňovém přiznání.

Schéma č. 2

Vzájemná vazba mezi rozvahou a výkazem zisku a ztráty

Rozvaha		Výkaz zisku a ztráty
AKTIVA	PASIVA	
Stálá aktiva	Vlastní kapitál	Provozní výsledek hospodaření
- dlouhodobý NM	- základní kapitál	Finanční výsledek hospodaření
- dlouhodobý HM	- kapitálové fondy	Daň z příjmů za běžnou činnost
- dlouhodobý FM	- fondy ze zisku	Výsledek hospodaření za běžnou činnost
	- VH minulých let	Mimořádné výnosy - mimořádné náklady
	- VH běžné období	Daň z příjmů za mimořádnou činnost
		Mimořádný výsledek hospodaření
Oběžná aktiva	Cizí zdroje	Výsledek hospodaření za účetní období
- zásoby	- rezervy	
- dlouhodobé pohledávky	- dlouhodobé závazky	
- krátkodobé pohledávky	- krátkodobé závazky	
- finanční majetek		
Přechodná aktiv	Přechodná pasiva	
- časové rozlišení	- časové rozlišení	

[7.]

3.5. Příloha účetní závěrky

Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty. Obsah přílohy k účetním výkazům je upraven vyhláškou Ministerstva financí.

Příloha se sestavuje ve formě tabulek nebo popisným způsobem zajišťujícím přehlednost a srozumitelnost předkládaných informací.

Informace přílohy vycházejí z účetních záznamů účetní jednotky a z dalších podkladů, které má účetní jednotka k dispozici. Hodnotové údaje se uvádějí v celých tisících Kč, pokud se vykazující účetní jednotka v jednotlivých případech nerozhodne jinak.

Podnikatelé, kteří mají zákonnou povinnost auditu, sestavují přílohu v plném rozsahu, podnikatelé bez této povinnosti mohou sestavit přílohu ve zjednodušeném rozsahu.

Vedle údajů za sledované účetní období se v příloze uvádějí srovnatelné údaje za minulé účetní období.

Obsah přílohy je společný pro plný i zjednodušený rozsah, pouze oddíl uvedený na konci této kapitoly je povinný pouze pro přílohu sestavovanou v plném rozsahu.

Obecné údaje o účetní jednotce (společné pro plný i zjednodušený rozsah)

- popis účetní jednotky (obchodní firma, sídlo nebo bydliště a místo podnikání, právní formu, předmět podnikání, datum vzniku nebo datum zahájení činnosti),
- osoby, které se podílejí 20 a více procenty na základním kapitálu účetní jednotky, s uvedením výše vkladu v procentech,
- popis změn a dodatků provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku, popis organizační struktury účetní jednotky a její zásadní změny v uplynulém účetním období,
- jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni,
- obchodní firma a sídlo účetních jednotek, v nichž má účetní jednotka větší než 20% podíl na základním kapitálu s uvedením výše podílu, případné dohody mezi společníky, které zakládají rozhodovací práva, výši vlastního kapitálu a výši účetního výsledku hospodaření za poslední účetní období těchto obchodních společností nebo družstev a zda byly uzavřeny ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodech zisku a jaké povinnosti z nich vyplývají,
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období, z toho řídicích pracovníků s uvedením výše osobních nákladů na zaměstnance a z toho na řídicí pracovníky, dále v úhrnu odměny ostatních členů statutárních a dozorčích orgánů a výše vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů těchto orgánů. Uvádějí se úhrnné údaje, nikoliv údaje o jednotlivých pracovnících,
- výše půjček, úvěrů, s uvedením úrokové sazby a hlavních podmínek, poskytnutá zajištění a ostatní plnění, jak v peněžní, tak v nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů včetně bývalým osobám a členům těchto orgánů v úhrnné výši za jednotlivé kategorie osob (např. bezplatná předání osobních automobilů nebo jiných movitých a nemovitých věcí, využití služeb poskytovaných účetní jednotkou a platby důchodového připojištění apod.).

Informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách (společné pro plný i zjednodušený rozsah)

- Způsob ocenění nakupovaných zásob a zásob vytvořených vlastní činností, dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vytvořeného vlastní činností, cenných papírů a podílů, derivátů a části majetku a závazků zajištěných deriváty, příchozí a přírůstků zvířat,
- způsob stanovení reprodukční pořizovací ceny u majetku oceněného v této ceně a pořizového v průběhu účetního období,
- druhy nákladů souvisejících s pořízením, které se zahrnují do pořizovacích cen nakupovaných zásob a zásob vyrobených ve vlastní režii,
- podstatné změny ve způsobu oceňování, postupů odpisování a postupů účtování oproti předcházejícímu účetnímu období s uvedením důvodů těchto změn a s vyčíslením peněžních částek těchto změn ovlivňujících výši majetku, závazků a výsledku hospodaření, je-li to reálné stanovit,
- způsob stanovení opravných položek k majetku, s uvedením zdroje informací pro stanovení jejich výše,
- způsob sestavení odpisových plánů pro dlouhodobý majetek a použité odpisové metody,
- způsob uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu,
- způsob stanovení reálné hodnoty majetku a závazků, které se touto hodnotou oceňují,
- popis použitého oceňovacího modelu při ocenění cenných papírů a derivátů reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílů ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování, případně důvody, proč nebyl cenný papír, podíl či derivát oceněn reálnou hodnotou, a případnou výši opravné položky.

Doplňující informace k rozvaze, výkazu zisku a ztráty (společné pro plný i zjednodušený rozsah

- Vysvětlení každé významné položky nebo skupiny položek, jejichž uvedení je podstatné pro analýzu a pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a tyto informace nevyplývají přímo ani nepřímo z výkazů,
- u významných položek aktiv uvedení jejich přírůstků a úbytků,
- významné skutečnosti, které nelze z účetních výkazů vyčíst, protože v nich nejsou zahrnuty, nebo jsou kompenzovány s jinými položkami a nejsou vykázány samostatně, zejména doměrky daně z příjmů za minulá účetní období, rozpis odloženého daňového závazku nebo pohledávky, rozpis rezerv a dlouhodobých bankovních úvěrů včetně úrokových sazeb a popisu zajištění úvěrů, přijaté dotace na investiční a provozní účely,
- výše splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, výše splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušného finančního orgánu,
- výše pohledávek určených k obchodování oceněných reálnou hodnotu,
- přijaté dotace na investiční a provozní účely,
- u majetku pořízeného formou finančního pronájmu se uvede součet splátek nájemného za celou dobu trvání pronájmu, uhrazené a budoucí splátky splatné do roka a po roce,
- rozpis hmotného majetku zatíženého zástavním právem, u nemovitostí věcným břemenem s uvedením povahy a formy zajištění,
- přehled o majetku, jehož tržní ocenění je výrazně vyšší než jeho ocenění v účetnictví,
- s ohledem na princip významnosti drobný nehmotný a hmotný majetek neuvedený v rozvaze,
- výše pohledávek a závazků po lhůtě splatnosti, pohledávky a závazky, které k rozvahovému dni mají delší dobu splatnosti než pět let, pohledávky a závazky k jednotkám v konsolidačním celku, závazky kryté zástavním právem nebo jinak zajištěné, případně závazky nevykazované v rozvaze (např. přijaté záruky),
- významné události, které se staly mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky, tj. události, které představují neobvyklé změny ve stavu aktiv a zá-

vazků v okamžiku sestavení účetní závěrky a jejichž neuvedení by mohlo ovlivnit rozhodování uživatelů účetních informací,

- druhové členění provozních nákladů a výnosů v případě, že účetní jednotka zvolila strukturu výkazu zisku a ztráty v účelovém členění.

Doplňující informace (pouze pro plný rozsah)

- Jmenovitou hodnotu nebo ocenění vydaných akcií během účetního období, u každého druhu akcií zvlášť a obdobně u změn podílů,
- informace o vyměnitelných dluhopisech nebo podobných cenných papírech s vyznačením jejich počtu a rozsahu práv,
- významné položky zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu,
- tržby z prodeje zboží, výrobků a služeb podle druhů činnosti, jakož i podle zeměpisného umístění trhů v případě, že se tyto druhy a trhy z hlediska organizace prodeje zboží, výrobků a poskytování služeb od sebe značně liší,
- údaje o tom, že je účetní jednotka emitentem registrovaných cenných papírů,
- způsob úpravy údajů minulého účetního období pro zajištění srovnatelnosti s běžným obdobím, případně vysvětlení nesrovnatelnosti,
- položky zahrnované do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v přehledu o peněžních tocích, případnou kompenzaci peněžních toků a peněžní toky související s výplatou kapitalizovaných úroků,
- podmíněnost nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitosti.

3.6. Přehled o změnách vlastního kapitálu

Tento výkaz (viz. Příloha č. 3) podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Sestavuje se za běžné účetní období s uvedením srovnatelných údajů za minulé období.

Účetní jednotky v tomto výkazu vyčíslí vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých bylo pro tuto výplatu čerpáno. Je vhodné zařadit komentář jednotlivých složek výkazu do přílohy k účetní závěrce.

4. Výkaz peněžních toků (cash flow)

O peněžních tocích bylo již v minulosti mnoho napsáno a dnes již není myslitelné kapitálové a finanční rozhodování manažerů bez znalosti peněžních toků podnikem. Je tomu tak proto, že peněžní toky jsou spojeny s pořizováním téměř nepřetržité řady aktiv, které podniky potřebují ke své činnosti a rozhodování o tom, kolik a jaká aktiva koupit. Nákup těchto aktiv samozřejmě úzce souvisí i s očekávaným peněžním tokem, který by měla investice přinášet v období svého života.

Tajemstvím úspěšného finančního managementu je docílit pozitivní peněžní tok, který bude zvyšovat tržní hodnotu podniku v delším časovém období.

Výkaz peněžních toků, který se již stal povinnou součástí účetní závěrky podniků podléhajících auditu, umožňuje skloubit pohled rozvahy (pohled na okamžitou majetkovou situaci podniku) a pohled výkazu zisku a ztráty (shrnující výsledek hospodaření za účetní období) do podoby, která vypovídá o tom, jaké zdroje podnik využíval a jaké ve sledovaném období vytvořil. Výkaz peněžních toků se tak stává nástrojem řízení likvidity podniku.

Přehled o peněžních tocích podává informaci o tom, jaký je stav peněžních prostředků na počátku a na konci účetního období a jak se jednotlivé činnosti účetní jednotky podílely na přítoce či odčerpání peněžních prostředků. Tento výkaz upravuje v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., v návaznosti na vyhlášku č. 500/2002 Sb., Českých účetní standard č. 023.

Výkaz je důležitou doplňkovou informací k výkazu zisku a ztráty, neboť vykazovaný zisk ještě nemusí znamenat dostatek peněžních prostředků a naopak vykazovaná ztráta jejich nedostatek.

4.1. Vymezení peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů

Za peněžní prostředky se považují peníze v hotovosti včetně cenin (úctová skupina 21), peněžní prostředky na účtu včetně přečerpání běžného účtu (úctová skupina 22) a případně peníze na cestě (úctová skupina 26). Do peněžních prostředků mohou být zahrnuty i peněžní ekvivalenty, kterými se rozumí krátkodobý likvidní finanční majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků (např. dlouhodobé peněžní úložky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní cenné

papíry k obchodování na veřejném trhu. V příloze účetní jednotka uvede, co zahrnuje do peněžních prostředků a případně co do peněžních ekvivalentů.

4.2. Vykazování specifických položek v přehledu o peněžních tocích

Podle metodiky platné pro sestavení výkazu o peněžních tocích v České republice je nutné vykazovat některé níže uvedené položky v samostatných a nekompenzovaných položkách.

Jedná se o:

- 1) příjmy a výdaje z mimořádných událostí – týká se to například přijaté náhrady za pojistnou událost. Je nutné důsledně oddělovat mimořádné náklady a výnosy uváděné ve výkazu zisku a ztráty a přehledu o peněžních tocích požadované příjmy a výdaje z mimořádných událostí. Je nutné si uvědomit, že většina účetních případů účtovaných na účty mimořádných nákladů a výnosů má nepeněžní charakter jako např. manka a škody na dlouhodobém majetku. Mimořádným příjmem může být zase na druhé straně přijatá úhrada od pojišťovny za škodu, proti níž byl podnik pojištěn.
- 2) přijaté a vydané úroky z úvěrů a půjček – zahrnují se většinou do provozní činnosti. Přijaté úroky mohou být však vykázány na základě rozhodnutí účetní jednotky i v rámci investiční činnosti a vyplacené úroky ve finanční činnosti. Zahrnutí vyplacených úroků do finanční činnosti je snadno zdůvodnitelné jelikož jsou vlastně cenou za cizí zdroje. Rozhodnutí o strategii úvěrového zatížení není v přímé pravomoci vedení společnosti, nýbrž vlastníků. Vyčlenění vyplacených úroků do finanční oblasti usnadňuje hodnocení práce vedení společnosti výkonnosti provozu. Dále toto začlenění umožňuje vyjádřit celkový vztah podniku k bankovnímu sektoru, od kterého pochází většina cizích zdrojů.
- 3) přijaté a vydané dividendy, resp. podíly na zisku – příjmy z dividend se zahrnou do provozní činnosti, popř. v závislosti na rozhodnutí podniku do investiční. Vydané dividendy se zahrnují do finanční činnosti. Pouze v případě, že podnik přerozděloval dividendy mezi akcionáře od dceřiného nebo přidruženého podniku. Potom je možno zahrnout tento výdaj do provozní činnosti.

- 4) Platba daně z příjmů včetně zaplacených doměrků za minulá zdaňovací období a včetně zaplacených záloh na daň z příjmů za běžné účetní období – vykazuje se v příslušné činnosti (sféře) výkazu o peněžních tocích podle svého věcného určení. Pokud se tedy podaří vztáhnout peněžní toky z plateb daně z příjmů ke konkrétní transakci, ze které vyplynuly, vykáže se zaplacená daň z příjmů v té činnosti, do které je zahrnuta transakce. Toto je však v praxi často nemožné i z důvodu, že peněžní toky z plateb daně z příjmů se vztahují k jinému zdaňovacímu období než peněžní toky předmětné operace. Pokud tedy není možno výdaj na platbu daně z příjmů přiřadit ke konkrétní činnosti, je uváděn v provozní činnosti.

4.3. Využití přehledu o peněžních tocích

1. Při krátkodobém i dlouhodobém plánování finančního hospodaření.
2. Při hodnocení investičních záměrů a plánování investičních akcí, tj. plánování nákupu nového dlouhodobého majetku.
3. Při hodnocení platební schopnosti účetní jednotky a řízení likvidity.
4. Při finanční analýze a hodnocení hospodaření účetní jednotky.
5. Při zjišťování tržní ceny účetní jednotky.

Přehled o peněžních tocích zároveň odpovídá na následující otázky:

1. Kolik peněžních prostředků měla účetní jednotka na počátku sledovaného období.
2. Jaká byla tvorba peněžních prostředků podle jednotlivých činností.
3. Jaké bylo užití peněžních prostředků podle jednotlivých činností.
4. Kolik peněžních prostředků má účetní jednotka k dispozici na konci období.
5. Jaký je celkový peněžní tok za sledované období.

4.4. Výhody přehledu o peněžních tocích

- 1) Není ovlivněn metodou odpisování dlouhodobého majetku (při použití rovnoměrných i zrychlených odpisů účetní jednotka vykáže stejné peněžní toky, přičemž, výsledek hospodaření se může výrazně lišit), účetní odpisy nejsou spojené s pohybem peněžních toků.

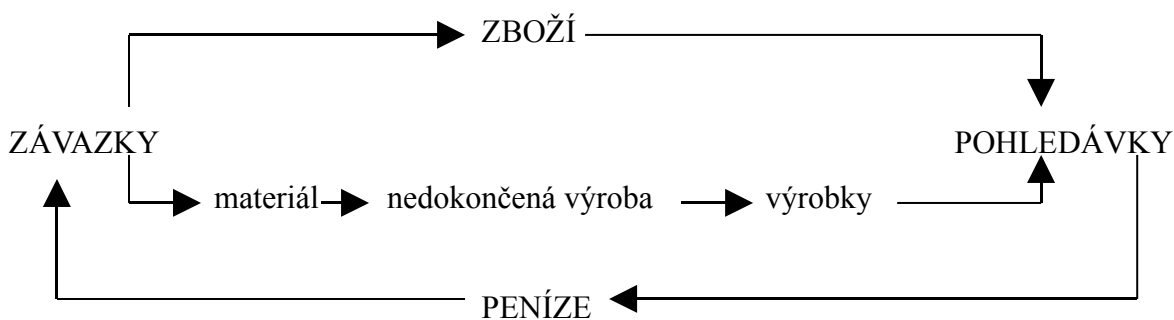
- 2) Peněžní tok není zkreslován systémem a výši časového rozlišení, respektování věcné a časové souvislosti v účetnictví má dopady do výsledku hospodaření, ale nemusí mít vliv na peněžní toky.
- 3) V účetnictví je uplatňován realizační princip – v okamžiku přechodu vlastnických práv zachycujeme zvýšení pohledávek a výnosů, což má vliv na výsledek hospodaření, ale vliv na peněžní toky nastává až v okamžiku zaplacení.
- 4) V souladu se zásadou opatrnosti se v účetnictví zachycují potenciální ztráty, rizika a znehodnocení s ohledem na věrný obraz skutečnosti v účetnictví, např. tvorbou rezerv, opravných položek, což znamená dopady do výsledku hospodaření, ale neovlivňuje vývoj peněžních toků.

4.5. Vznik výkazu peněžních toků

Výchozí datovou základnou pro zjišťování peněžních toků je účetnictví podniku. Vynaložené peněžní prostředky vstupující do podnikového procesu se v soustavě podvojného účetnictví transformují do jednotlivých složek majetku a závazků. Při průchodu podnikem jsou peněžní prostředky vázány v jeho aktivech, ve kterých se postupně přeměňují až do konečné žádoucí peněžní podoby. Tento proces přeměny (produkční cyklus podniku) lze vyjádřit jako rozdíl mezi krátkodobým kapitálem a oběžnými aktivy (čistý pracovní kapitál).

Schéma č. 2

CF v produkčním cyklu podniku



[1.]

4.6. Teoretický základ výkazu o peněžních tocích

Z výše uvedeného schématu č. 2 je zřejmé, že zvýšení aktiv v sobě váže potenciální snížení peněžních prostředků a naopak jejich snížení disponibilní peněžní prostředky uvolňuje. Peněžní toky se zadržují v aktivech (pohledávkách) i kapitálu (závazcích). Stojí na počátku a na konci obchodních transakcí podniku a jejich pohyb přímo ovlivňuje peněžní toky. Pohledávky tvoří záchytný bod přeměny aktiv podniku v peníze a vážou peněžní prostředky. Závazky (dluhy) podniku na druhé straně odkládají reálný úbytek peněz. Relaci mezi pohledávkami nebo dluhy podniku a peněžním tokem vyjadřuje následující tabulka:

Tabulka č. 4

ZMĚNA STAVU		VLIV NA PENĚŽNÍ TOK
zvýšení pohledávek	→	úbytek
snížení pohledávek	→	přírůstek
zvýšení závazků	→	přírůstek
snížení závazků	→	úbytek

Příklad:

Koncem listopadu 2004 vyfakturoval podnik 300 tis. Kč za dodané výrobky, na něž vynaložil (a také uhradil) 260 tis. Kč nákladů.

Zjištění zisku a peněžního toku (CF) k 30. 11. 2004:

Výkaz zisku a ztráty k 30.11.2004		Peněžní tok k 30.11.2004	
Tržby	300 000	Příjmy	0
Náklady	-260 000	Výdaje	-260 000
Zisk	40 000	Peněžní tok	-260 000

Podnik sice vykazuje zisk z uskutečněné transakce, ale na účtech nepřibyly žádné peníze. Deficit peněžního toku činí 260 tis. Kč.

Základem pro sledování peněžních toků podniku je rozvaha, která zachycuje jak výsledek hospodaření (zisk) k určitému okamžiku, tak i stav peněžních prostředků. Výsledek hospodaření je v rozvaze zjišťován jako rozdíl mezi aktivy a kapitálem, avšak tvorba a struktura výsledku je vypočítávána v samostatném výkazu zisku a ztráty, do něhož byly vyčleněny hospodářské operace ovlivňující výsledek hospodaření podniku (náklady a výnosy).

Obdobně jako byla rozvedena rozvahová položka zisku ve výkazu zisku a ztráty, lze sledovat pohyb peněžních prostředků v samostatném výkazu o peněžních tocích. Spojení rozvahy a výkazu o peněžních tocích ukazuje následující schéma č. 3.

Schéma č. 3

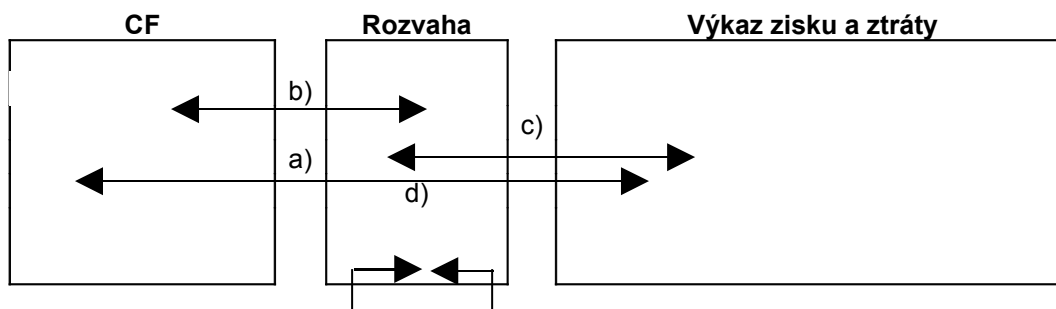
Spojení rozvahy s přehledem peněžních toků



Kladnou tokovou veličinou jsou příjmy (P) peněžních prostředků, zápornou tokovou veličinou pak výdaje (V) peněžních prostředků. Jejich rozdílem je peněžní tok, který je vlastně shodný s rozdílem mezi konečným (KS PP) a počátečním stavem peněžních prostředků (PS PP) z rozvahy.

4.7. Základní typy hospodářských operací souvisejících s účetními výkazy

Schéma č. 4



[1.]

Ve výše uvedeném Schématu č. 4 byl spojením rozvahy, výkazu zisku a ztráty a výkazu cash flow vytvořen tzv. třibilanční systém, ve kterém je možno identifikovat 4 základní typy hospodářských transakcí:

- a) **Ziskově i finančně účinné transakce**, které mají bezprostřední vliv na peněžní prostředky a současně jsou nákladem či výnosem (např. prodej zboží v hotovosti, hotově placené služby přijaté i poskytnuté, spotřeba nakoupeného materiálu placeného

v hotovosti). Jde o nejjednodušší transakce, neboť náklad (N) je výdajem a výnos (V) příjmem a současně dochází k čistému peněžnímu toku, který vyjadřuje změnu stavu peněz podniku. Náklad znamená úbytek peněžních prostředků, zatímco výnos jejich přírůstek podle rovnice:

$$PS\ PP = - N + V = KS\ PP$$

- b) **Finančně účinné transakce, neovlivňující zisk**, které zvyšují či snižují stav peněžních prostředků a současně vyvolávají změnu příslušného aktiva (A) či kapitálu (K) v rozvaze. Příkladem mohou být zaplacené pohledávky a závazky, poskytnutý či přijatý úvěr, nákup zásob na sklad za hotové, výplata dividend akcionářům a také hospodářské operace, nemající věcnou a časovou souvislost se sledovaným účetním obdobím, jako jsou náklady či výnosy příštích období. Tyto transakce představují čistý peněžní tok, kterým se zahajuje (poskytnutí úvěru) nebo ukončuje (splátka úvěru nebo inkaso pohledávky) příslušná hospodářská operace. Změnu stavu peněžních prostředků lze zapsat jako úpravu počátečního stavu (PS) peněžních prostředků o změnu stavu rozvahové položky, týkající se této peněžní operace:

$$PS\ PP + \text{snížení A} - \text{zvýšení A} + \text{zvýšení K} - \text{snížení K} = KS\ PP$$

- c) **Ziskově účinné transakce, neovlivňující PP**, které mohou nabývat dvojí podoby:
- ca) majetku a závazků před jejich přeměnou v peníze (např. prodej a nákup na úvěr, spotřeba zásob podniku, úbytek prodaného zboží na skladě). Tato transakce stojí uprostřed produkčního cyklu (viz. *Schéma č. 2*) a označují se jako účetní toky,
 - cb) nepeněžních transakcí, u nichž se výsledkové a rozvahové změny vzájemně kompenzují a nedochází k žádnému pohybu peněz. Příkladem mohou být odpisy dlouhodobého majetku, tvorba rezerv nebo opravných položek a jejich rozpouštění atd. Počáteční stav peněžních prostředků podniku se po

uskutečnění těchto transakcí nemění (= KS PP), jak znázorňují níže uvedené rovnice:

$$PS\ PP = + V - \text{zvýšení A nebo snížení K} = KS\ PP$$

$$PS\ PP = - N + \text{zvýšení K nebo snížení A} = KS\ PP$$

Příklad:

Společnost prodala v prosinci 2004 na fakturu zboží za 20 tis. Kč, přičemž za jeho pořízení a mzdy vydala celkem 14 tis. Kč. Opořebením stálých aktiv činilo 2 tis. Kč a daňová sazba je 28%. Odběratel uhradil 60% faktury ihned a zbytek až v únoru následujícího roku.

Zjištěný zisk a peněžní tok společnosti z uskutečněné transakce v prosinci a v únoru:

Položka	Zisk			Peněžní tok		
	2004	2005	celkem	2004	2005	celkem
Tržby za zboží	20 000	-	20 000	12 000	8 000	20 000
Náklady (výdaje) na zboží	-14 000	-	-14 000	-14 000	-	-14 000
Odpisy stálých aktiv	-2 000	-	-2 000	-	-	0
Zisk (Peněžní tok)	4 000	-	4 000	-2 000	8 000	6 000
Daň z příjmů	-1 120	-	-1 120	-1 120	-	-1 120
Čistý zisk (Peněžní tok)	2 880	-	2 880	-3 120	8 000	4 880

Kontrola: Peněžní tok = zisk + odpisy

$$4\ 880 = 2\ 880 + 2\ 000$$

Jelikož v účetnictví se zachybuje vystavená faktura jako tržba bez ohledu na skutečnou platbu, chybí společnosti ke konci roku peníze na úhradu nákladů i daní (celkem -3,12 Kč), ačkoliv vyprodukovala čistý zisk 2,88 tis. Kč. Dostává se tak do vážných finančních potíží. V příštím roce, i když zisk nevyprodukovala, má reálný přírůstek peněz 4,88 tis. Kč.

d) Neziskové a nefinanční transakce uvnitř rozvahy podniku (kromě peněžních prostředků, vyčleněných do peněžního toku) lze formálně rozdělit do 4 skupin, u nichž příslušná transakce vyvolává:

- a) současné zvýšení aktiv i kapitálu, např. emise akcií či nepeněžité dary,
- b) současné snížení aktiv i kapitálu, např. vyřazení dlouhodobého majetku,
- c) snížení jedné položky aktiv a současně zvýšení jiné položky aktiv např. převod dlouhodobého finančního majetku podniku do krátkodobého,
- d) snížení jedné položky kapitálu a současně zvýšení jiné položky kapitálu, např. kapitalizace pohledávek.

Tyto transakce mohou mít charakter jak účetních toků (emise akcií, přiznaný nárok na dividendy), tak i účetních převodů (zvýšení základního kapitálu podniku deklaratorním způsobem, vyřazení dlouhodobého majetku, kapitalizace pohledávek). Vliv změn u účetních převodů se opět vzájemně vyrovnává bez vlivu na konečný stav peněžních prostředků podniku:

$$PS \text{ PP} = - \text{zvýšení A nebo snížení K} + \text{zvýšení K nebo snížení A} = \text{KS PP}$$

Příklad:

Firma nakoupila dlouhodobé aktivum za 100 tis. Kč, které jí přinese 22 tis. Kč ročně. Roční zisk při životnosti 5 let a při lineárním i degresivním způsobu odpisování ukazuje následující tabulka:

Období	0	1	2	3	4	5	Celkem
Lineární odpis		20 000	20 000	20 000	20 000	20 000	100 000
Zisk		2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	10 000
Peněžní tok	-100 000	22 000	22 000	22 000	22 000	22 000	110 000
Degresivní odpis		33 333	26 667	20 000	13 333	6 667	100 000
Zisk		-11 333	-4 667	2 000	8 667	15 333	10 000
CF	-100 000	22 000	22 000	22 000	22 000	22 000	110 000

Skutečným pohybem peněz není zisk, ale peněžní tok (např. na konci 4. roku je vykázán zisk při lineárním odpisování celkem $2 + 2 + 2 + 2 = 8$ tis. Kč, dosud však chybí 12 tis. Kč = $100\,000 - (4 \times 22\,000)$). Velké výdaje vznikají při pořizování dlouhodobého majetku, což vyžaduje dostatečný počáteční kapitál nebo vysoký úvěr (ten však zvyšuje riziko podnikání). Při prudkém rozvoji firmy se může i vysoce zisková firma dostat do finančních potíží, proto potřebuje značné úvěry stejně jako firmy ztrátové (ty však z úvěrů kryjí

provozní výdaje jako mzdy nebo nákup zásob, což je přibližuje k bankrotu). Odpisy snižují zisk firmy a mají tedy vliv na daně z příjmů.

4.8. Struktura výkazu o peněžních tocích

Členění výkazů o peněžních tocích koresponduje se základními podnikovými činnostmi rozdělenými podle hlavních oblastí řízení na:

- a) hlavní výdělečnou (provozní) činnost,
 - b) investiční činnost,
 - c) financování podniku
- a) **peněžní tok z provozní činnosti** – provozní činnost představuje základní aktivity podniku, které přinášejí podniku výnosy. Je stěžejním zdrojem vnitřního financování, neboť schopnost podniku zajistit vnější zdroje financování významně závisí na tom, zda je podnik schopen vytvářet peněžní toky z běžných obchodních transakcí. Je zřejmé, že právě v rámci provozní činnosti se vytvářejí peníze na úhradu úroků, nájemného, dividend apod. Informace o peněžních tocích z provozních aktivit jsou užitečné i pro odhady budoucích peněžních toků podniku.

Patří sem zejména:

- peněžní úhrady od odběratelů za výrobky, zboží a služby včetně poskytnutých záloh,
- peněžní příjmy z prodeje či postoupení autorských práv, licencí, know how a obdobných produktů,
- peněžní příjmy ze zprostředkovatelské činnosti,
- peněžní platby dodavatelům materiálu, zboží a služeb, včetně placených záloh,
- peněžní platby zaměstnancům a jejich jménem (sociální pojištění atd.),
- příjmy a výdaje z mimořádné činnosti,
- splatná daň z příjmů, včetně záloh
- přijaté a vyplacené úroky, přijaté dividendy, resp. podíly na zisku, pokud se podnik nerozhodne je zahrnout do oblasti financování,
- vyplacené dividendy (podíly na zisku) v případech, kdy podnik pouze přerozděluje přijaté dividendy (od dceřiných či přidružených podniků) mezi akcionáře (společníky).

b) **peněžní tok z investiční činnosti** – tato oblast zahrnuje nabývání a pozbývání dlouhodobých aktiv, event. činnosti související s poskytováním úvěrů, půjček výpomocí, které nelze považovat za provozní činnost. Vykázané peněžní toky z investiční činnosti informují o tom, v jaké míře podnik vynakládá peníze na dlouhodobá aktiva, která jsou podstatným faktorem vytváření budoucích zisků. Ze struktury toků lze usoudit na míru rozmístění disponibilních peněz do investic, které hodlá držet dlouhodobě a do majetkových účastí, které naznačují, jak podnik expanduje. Peněžní toky z této činnosti poukazují na rozšíření či zúžení provozní kapacity podniku.

K peněžním tokům i investiční činnosti náleží např.:

- peněžní příjmy z prodeje dlouhodobých hmotných, nehmotných a finančních aktiv,
- peněžní příjmy ze splátek úvěrů, půjček a výpomocí od spřízněných osob,
- platby za pořízení dlouhodobých hmotných, nehmotných a finančních aktiv,
- platby související s poskytnutím úvěrů, půjček či finančních výpomocí spřízněným osobám.

Pokud nebudou obsahem provozní činnosti, mohou sem být začleněny i platby spojené s finančním leasingem.

c) **peněžní tok z oblasti financování** – do této oblasti se promítají změny ve výši a struktuře podnikového kapitálu (vlastního či cizího). Na základě výkazu o peněžních tocích lze odvodit pravděpodobnost potřeby dalších peněžních prostředků, které musí podnik získat, od vlastníků či věřitelů. Investiční činnost a financování mají úzký vztah. Peněžní tok z investování v jednom podniku (např. nákup akcií) je ve druhém podniku financováním (emise akcií).

K hlavním položkám výkazu o peněžních tocích z financování patří:

- peněžní příjmy z emise akcií či podílů, dluhopisů, opčních listů apod.,
- příjmy z peněžních darů,
- příjmy z přijatých úvěrů, půjček a výpomocí (zejména bankovních),
- příjmy od vlastníků na úhradu ztrát minulých období,
- splátky úvěrů, půjček a výpomocí,
- výplaty dividend resp. podílů na zisku.

Výkaz o peněžních tocích, členěný na 3 základní podnikové činnosti, se sestavuje v tzv. vertikální (sloupcové) podobě. Kromě této formy se používá i horizontální (bilanční)

uspořádání výkazu, které umožňuje odděleně vykázat zdroje peněžních prostředků a jejich užití. Obsah výkazu je dán účelem, za kterým se sestavuje, požadovaným rozsahem i použitou metodou výpočtu.

4.9. Metody vykazování peněžních toků

Obecně se v účetní teorii vyskytují dva odlišné přístupy ke zjišťování peněžních toků:

- a) přímá metoda
- b) nepřímá metoda

Při sestavování výkazu o peněžních tocích podniky používají oba přístupy současně, ale české i mezinárodní účetní standardy povolují používat nepřímý způsob výpočtu pouze pro provozní oblast.

Přímá metoda

Přímá metoda je založena na vykazování tzv. hrubých peněžních toků, tj. skutečných příjmů a výdajů, které se uspořádají podle hlavních titulů. V praxi existují dva různé přístupy k sestavení výkazu přímou metodou:

1. Čistá přímá metoda

- sleduje skutečné příjmy a výdaje a jejich agregaci do předem vymezených položek. Vychází se přímo ze změn stavů peněžních prostředků nebo peněžních ekvivalentů, které jsou vyvolány finančně účinnými hospodářskými transakcemi. Jde o transakce ovlivňující současně výsledek hospodaření nebo o transakce působící změny rozvahy.

Schéma č. 5

Sestavení výkazu o peněžních tocích přímou metodou (bilanční forma)

Přehled o peněžních tocích		
Příjmy	Výdaje	
Počát. stav peněžních prostředků		Obrat
{ Příjmy období	{ Výdaje období	} výdajů
Konečný stav peněžních prostředků		
SOUČET	=	SOUČET

[8.]

Způsob zjištění peněžních toků touto metodou se zdá být téměř bezproblémový, ale pokladní a bankovní operace, zachycené na příslušných účtech, neumožňují zjistit účel, za kterým byly provedeny. To by vyžadovalo zavést nové syntetické účty příjmů a výdajů (stejně jako u nákladů a výnosů), které by se uzavíraly prostřednictvím bilance peněžních toků a jejich saldo by se přeneslo na účty peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Taktéž by bylo nutné zavést analytickou evidenci k účtům peněžních prostředků a ekvivalentů.

Další metodou je sestavení výkazu o peněžních tocích mimoúčetně, tj. dodatečně analyzovat transakce uskutečněné na bankovních účtech a v pokladně nebo kódovat účetní doklady podle jednotlivých příjmů a výdajů s následným seskupením za danou časovou periodu.

Tato metoda je dosti pracná a navíc nepostihuje informace o tocích peněžních prostředků, které nemají charakter příjmů a výdajů (např. změnu stavu zásob, pohledávek, závazků), event. krátkodobých finančních aktiv.

2. Nepravá přímá metoda (náhradní)

Tato metoda je založena na transformaci výnosově nákladových dat na příjmově výdajová. Výnosy a náklady daného účetního období převzaté z výkazu zisku a ztráty se korigují o změny položek rozvahy (aktiv a pasiv) na příjmy a výdaje. Např. náklady na materiál se upravují na výdaje o změny stavu závazků k dodavatelům materiálu, stavu materiálu na skladě nebo tržby z prodeje zboží zúčtované do výnosů se snižují o hodnotu pohledávek spojených s těmito výnosy, resp. zvyšují o hodnotu záloh přijatých od odběratelů tohoto zboží apod. Vylučují se ziskově účinné transakce, které nejsou peněžním tokem a naopak se přiřazují finančně účinné transakce, neovlivňující zisk.

Peněžní toky se také člení podle základních podnikových činností na provozní, investiční a finanční. Pokud nelze jednoznačně přiřadit změny stavů rozvahy (pohledávek, závazků apod.) k jednotlivým položkám výkazu zisku a ztráty (nevíme-li např., zda se závazky týkají dodávek materiálu nebo investic), pak nezbývá než vykázat tyto položky samostatně bez vazby na nákladové či výnosové položky. Snižuje se tím vypovídací

schopnost výkazu o peněžních tocích, neboť se snižuje přesnost vykazovaných jednotlivých příjmů a výdajů a jejich sald.

Obě výše uvedené přímé metody vyháží primárně z povahy peněžních transakcí. Je proto považována za vhodnější, neboť poskytuje bližší informace o povaze peněžních toků, o generování peněžních položek a jejich aplikaci než metoda nepřímá. Peněžní tok vykázaný přímou metodou je snáze ověřitelný a není náchylný k účetním nepřesnostem

Nepřímá metoda

Podkladem pro vypracování výkazu o peněžních tocích nepřímou metodou je výkaz zisku a ztráty podniku, přesněji řečeno výsledné saldo mezi výnosy a náklady (výsledek hospodaření). Tuto metodu lze použít pouze u peněžních toků z hlavní výdělečné (provozní) činnosti podniku, a to jen na tu část peněžních toků, která se nevykazuje jako hrubé peněžní toky. Spočívá v úpravě zisku či ztráty z hospodaření o nepeněžní položky a o změny položek rozvahy, vyjadřujících rozdíl mezi toky příjmů a výdajů a mezi toky výnosů a nákladů.

Jedná se o tzv. nepeněžní operace, které jsou představovány:

- a) náklady, které nejsou výdaji v běžném období (např. zúčtování rezerv a opravných položek, odložená daň),
- b) výnosy, které nejsou příjmy v běžném období (např. zúčtování rezerv a opravných položek, příjmy příštích období),

a o změny potřeby pracovního kapitálu. Zde je možno rozlišit takové složky čistých aktiv, s nimiž spjaté peněžní toky již proběhly (např. zásoby, náklady a výnosy příštích období) a takové, které představují budoucí peněžní toky (např. pohledávky a závazky z obchodního styku).

Do zmíněných úprav nelze počítat změny stavu takových položek čistého pracovního kapitálu, jako např.:

- a) dlužné a pohledávané úroky
- b) dlužné a pohledávané dividendy
- c) dluhy z nákupu dlouhodobých aktiv
- d) pohledávky z prodeje dlouhodobých aktiv
- e) dlužné a pohledávané daně z příjmů

- f) změna stavu pohledávek a závazků spjatých s mimořádným výsledkem hospodaření.

Položky, které mají vztah k investičním činnostem a k financování podniku je nutno vyloučit podle úrovně použitého výsledku hospodaření (výsledek hospodaření za podnik po zdanění, výsledek hospodaření za běžnou činnost po zdanění nebo provozní výsledek hospodaření).

V porovnání s přímou metodou je nepřímá metoda obecně považována za snazší a nenáročnou na vstupy. Všímá si pouze těch peněžních toků z provozní činnosti, které jsou vykázány na netto bázi a neobsahuje tedy žádné platby (hrubé peněžní toky). Pro podnik je výhodná i proto, že externímu uživateli vyhradí o charakteru a struktuře peněžních toků podniku méně, než metoda přímá. Nedovoluje sice identifikovat jednotlivá salda příjmů a výdajů, ale zobrazuje v přehledné formě transformaci výsledku hospodaření na čisté peněžní toky. Nejčastěji uváděným nedostatkem nepřímé metody je, že jsou vykazovány ve výkazu o peněžních tocích i nepeněžní transakce.

5. Plánování budoucího toku peněžních prostředků

Obecně se plánováním rozumí určitá činnost, která zabezpečuje spojení mezi současnou situací a takovou, kterou bychom chtěli mít v budoucnu. Je jedním ze základních nástrojů managementu podniku. Výsledkem činnosti plánování jsou jednotlivé plány prodeje, výroby, výzkumu a vývoje, investic a finanční plán, jehož součástí je i plán peněžních toků.

Finanční plán se sestavuje jako dlouhodobý zpravidla na příštích pět let a pro první rok plánovacího období jako plán krátkodobý.

Úkolem finančního plánu je zejména:

- kvantifikovat finanční cíle podniku
- vytyčit zásady pro způsob financování podniku
- navrhnout vývoj financí firmy ve vazbě na plán prodeje (tržeb) a na plán výroby (náklady)

5.1. Dlouhodobý finanční plán

Jedná se o dlouhodobá kapitálová rozhodnutí (kapitálová struktura) a investiční rozhodnutí (dlouhodobá aktiva) podniku. Tato rozhodnutí zavazují podnik k určitému směru aktivit na delší časové období (několik let). Nelze je snadno zrušit. Dlouhodobý finanční plán vychází zpravidla z analýzy finančních a investičních možností podniku. Má za úkol vyčíslit očekávané tržby a výdaje, popsat předběžné účetní výkazy (rozvahu a výkaz zisku a ztráty) a samozřejmě i potřebu externích zdrojů financování.

Dlouhodobý finanční plán má podobu dílčích finančních plánů, které obsahují kvalitativní vyjádření všech faktorů ovlivňujících zajištění plánovaného zisku a dále podobu rozpočtů, které už obsahují vlastní detailní propočty.

5.1.1. Plán peněžních toků z dlouhodobého hlediska

Je součástí dlouhodobého finančního plánu a vychází z očekávané skutečnosti běžného roku a z plánu tržeb. Sestavuje se za celé plánované období metodou procentního podílu na tržbách. Základem sestavení je předpoklad stabilního poměru tržeb k některým

nákladům (odpisy, úroky), k většině položek aktiv (DHM a ČPK) a k zisku. Plán peněžních toků vyjadřuje objem výdajů na investiční činnost a jejich krytí čistým příjmem z provozní činnosti a změnou dlouhodobého externího kapitálu.

Zvýšení dlouhodobých zdrojů financování podniku lze řešit buď emisí akcií, nebo zvýšením dlouhodobého cizího kapitálu (obligace, dlouhodobé bankovní úvěry). Pokud zvyšování dlouhodobého kapitálu není přijatelné, je nutno hledat cesty k vyrovnání potřeb a zdrojů v korekci provozní a investiční činnosti.

Příklad:

Sestavení plánu peněžních toků firmy FF na období 2005-2009. Plánovaný růst tržeb je rozložen do každoročního nárůstu o 5% a v roce 2009 dopočteme do cílové částky (nárůst o téměř 7%). Vycházíme z tržeb v běžném období (T b.o.), které činily 3 400 tis. Kč.

Plán peněžních toků na období 2005 - 2009 (v tis. Kč)	
Tržby (3 570 + 3 748 + 3 936 + 4 133 + 4 420)	19 807
Zisk po zdanění (Zisk čistý = 4,6% z tržeb)	911
Odpisy (0 = 3,82% z tržeb)	753
Peněžní tok (příjem) z provozní činnosti (CF1)	1 664
Obnovovací investice ve výši odpisů	-753
Rozvojové investice zvyšující DHM podle přírůstku T (1 300 x 0,3)	-390
Přírůstek ČPK podle přírůstku tržeb (400 x 0,3)	-120
Peněžní tok (výdaj) z investiční činnosti (CF2)	-1 263
Dividendy 60% z disponibilního zisku	-546
Přírůstek dlouhodobého úvěru (1 664 - 1 263 - 546)	145
Čistý peněžní tok z finanční činnosti (DF3)	-401

Celkový plánovaný peněžní tok $CF = CF1 + CF2 + CF3$ by původně vykazoval schodek 145 tis. Kč, který bylo nutno vyrovnat zvýšením dlouhodobého úvěru.

Při metodě procentního podílu z tržeb tvoří úvěr hledanou závislou proměnnou, kterou můžeme určit z rovnice, v níž jako závislé proměnné vystupují tržby a zisk:

$$\begin{aligned} \text{Úvěv} &= \frac{A \times \Delta T}{Tb.o.} - \frac{CKkr \times \Delta T}{Tb.o.} - \frac{\text{míra zisku} \times Tpl}{1} \times (1 - \text{podíl div.}) = \\ &= \frac{1700 \times 1020}{3400} - 0 - \frac{0,046 \times 19807}{1} \times (1 - 0,6) = 1700 \times 0,3 - 911 \times 0,4 = 145000 \text{Kč} \end{aligned}$$

Výsledek potvrdil výši chybějící částky, kterou firma bude muset vykryt cizími zdroji. Krátkodobé závazky, které jsou stejně jako aktiva závislá na tržbách, se v rovnici nevyskytují, neboť jsou obsahem aktiv v ukazateli Čistého pracovního kapitálu (ČPK) [8.].

5.1.2.Hodnocení dlouhodobého finančního plánu

Kvalitu finančního plánu hodnotíme podle vývoje tržní hodnoty podniku, resp. podle tržní hodnoty akcie. Majitelé akcií mohou podle finančního plánu zjistit dividendové výnosy v jednotlivých letech a na základě něho se pokusit odhadnout tržní hodnotu podniku na konci plánovaného období. Diskontováním peněžních toků (konečné tržní hodnoty podniku a dividend) se zjistí současná hodnota podniku podle plánovaných údajů. Ta se potom porovnává s aktuální tržní cenou. Plán lze hodnotit jako přijatelný, pokud současná hodnota podniku podle plánu je vyšší než jeho aktuální hodnota (čistá současná hodnota je kladná).

5.2. Krátkodobý finanční plán

Při jeho sestavování se vychází z dlouhodobého finančního plánu. Vyjadřuje krátkodobá finanční rozhodnutí podniku. Sestavují se jako roční, čtvrtletní, měsíční nebo i týdenní. Pomocí krátkodobého finančního plánu rozhoduje management podniku o efektivnosti využití volných přebytků kapitálu v jednotlivých obdobích a optimálním způsobu krytí kapitálové potřeby.

Stejně jako u dlouhodobého finančního plánu se sleduje v první řadě zajištění očekávané výnosnosti kapitálu a následně zajištění potřebné likvidity podniku. V první řadě se sestavují krátkodobé rozpočty prodeje, zásobování, pracovníků atd. zajišťujících plnění podnikových cílů. Teprve po jejich sestavení se prověřuje, zda toky peněžních prostředků, vyvolané zbožovými toky mají za následek nelikviditu, nebo zda vedou k peněžním přebytkům.

5.2.1.Krátkodobý rozpočet peněžních toků

Tento rozpočet je základním prvkem v celém procesu vytváření krátkodobého finančního rozpočtu. Navazuje na něj identifikace přebytků nebo schodků, vypracování všech možností k jejich vyrovnání a konečně rozhodnutí o způsobu vyrovnání.

Nastane-li situace, že na konci období jsou k dispozici volné peněžní prostředky, hledá se vždy taková alternativní varianta užití, která bude respektovat nejen finanční rizika, ale i rentabilitu podniku. To znamená, jestli se volné peněžní prostředky ponechají na běžném účtu nebo se investují do cenných papírů, eventuelně termínovaných vkladů a nebo i hmotně např. do nákupu zásob.

Dojde-li k opačné situaci, kdy je potřeba zajistit dodatečné peněžní prostředky, musí se management rozhodnout, zda tuto potřebu bude podnik krýt úvěrem nebo zda je nutno hledat další možnosti, jako např. časovým přesunem příjmů a výdajů nebo strukturálními změnami.

6. Metodika

V praktické části své diplomové práce na téma „Účetní závěrka se zaměřením na výkaz o cash flow“ se budu věnovat popisu účetní závěrky ve vybrané účetní jednotce. Každá společnost může mít při jejím sestavování určitá specifika, ale všechny se musí řídit závaznými pravidly danými českou legislativou, stanovenými především zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb. a Českými účetními standardy.

V kapitole č. 7 se zaměřím na stručnou charakteristiku vybraného podnikatelského subjektu, na její právní formu, stručnou historii vzniku a v neposlední řadě na předmět podnikání.

Následující kapitolu č. 8 začnu obecným popisem procesu roční účetní závěrky a zdůvodněním, proč tato společnost musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Krátkými body se budu snažit přiblížit informační systém a účetní program, který je v této společnosti používán.

Před samotným zpracováním účetní závěrky je nutné se seznámit s účetními metodami a způsobem oceňování veškerého majetku společnosti. Bude se jednat hlavně o

hmotný a nehmotný investiční majetek a způsoby jeho oceňování a odepisování, dále o zásoby a jejich oceňování, pohledávky a závazky. Jelikož se jedná o dceřinou společnost, která má svoji mateřskou společnost v Rakousku a převážná část (až 89%) produkce jde právě do této mateřské společnosti a je realizována v zahraniční měně (EUR), je nutné se také v této části zmínit o způsobu přepočtu údajů v účetnictví evidovaných v cizích měnách na českou měnu, jak stanoví §4 odst. 12 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Po této stručné charakteristice účetních metod bude následovat vlastní popis průběhu účetní závěrky. V této části pokládám za důležité zmínit se krátce o jednotlivých etapách účetní závěrky a o samotných krocích, které jí musí předcházet. Jedná se zejména o ověření správnosti a úplnosti účetních záznamů. Jako nezbytné se považuje provedení fyzické a dokladové inventury, kterou by měl být doložen stav a ocenění majetku společnosti.

V následující podkapitole se budu věnovat samotnému sestavování účetních výkazů, jako je rozvaha, výkaz zisku a ztráty a v neposlední řadě výkaz o peněžních tocích. Stručně popíšu proces automatického sestavování rozvahy a výkazu zisku a ztráty pomocí pořízeného účetního softwaru. Při jejich sestavování a automatickém nastavení v účetním systému se účetní jednotka řídila Přílohou č. 1 a 2 k vyhlášce č. 500/2002 Sb., proto nepokládám za nutné se věnovat jednotlivým složkám těchto účetních výkazů. Jejich obsah je předem přesně určen a každá společnost, která je povinna zveřejňovat svoji účetní závěrku, by se měla tímto obsahem řídit.

Svoji pozornost se však budu snažit zaměřit na způsob sestavování přehledu o peněžních tocích, protože u tohoto výkazu si může jednotka sama určit, jakým způsobem bude při jeho sestavování postupovat a jakou zvolí metodu jeho zjišťování. Zajímavé je i popsat způsob jeho automatického zpracování. V kapitole věnované sestavení přehledu o peněžních tocích pro rok 2005 nejprve uvedu vlastní výpočet jednotlivých položek výkazu a následně, pro kontrolu, položky výkazu vytvořené automaticky účetním systémem.

V kapitole 9 se pokusím podrobit zjištěná data analýze a v následující kapitole 10 se budu snažit tyto poznatky shrnout a zhodnotit.

7. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

Profil společnosti

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Vznik společnosti: Společnost vznikla jako dceřinná společnost firmy se sídlem v Rakousku. Jako samostatný právní subjekt byla zapsána do obchodního rejstříku k 29. 8. 1991. V roce 2001 došlo k částečnému prodeji majetku firmy jiné společnosti, která vlastní veškeré nemovitosti a vybraná společnost je v nájemním vztahu vůči této společnosti.

Sídlo společnosti: ústředí – České Budějovice
servis – Praha
výroba – Kaplice

Základní kapitál: 10 000 000,-- Kč

Statutární orgán: 2 jednatele

Předmět podnikání: Projekce, výroba, montáž, nákup, prodej a opravy chladících zařízení, chladíren a mrazíren včetně souvisejících zařízení a činností

<u>Počet zaměstnanců</u>	k 31. 12. 2003:	139
	k 31. 12. 2004:	141
	k 31. 12. 2005:	154

8. Účetní závěrka a sestavování účetních výkazů u vybraného podnikatelského subjektu

Účetní závěrka u této společnosti představuje, stejně jako u jiných účetních jednotek, nejvýznamnější proces v účetnictví. Z tohoto důvodu je jí věnována obzvlášť velká pozornost. Podle § 20 zákona o účetnictví má tato společnost povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Jedná se o společnost s ručením omezeným, tzn. že se na ni vztahuje odstavec 1 písmeno b) již zmiňovaného § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. I když je tato povinnost podmíněna splněním alespoň dvou ze tří uváděných kritérií v písmenu a), vybraná účetní jednotka dosahuje všech tří (viz. tabulka č. 5). S tímto také souvisí další povinnost a to vyhotovení výroční zprávy a v neposlední řadě dle § 38i obchodního zákoníku i povinné ukládání stanovené listiny do obchodního rejstříku. Jedná se zejména o účetní závěrku včetně zprávy auditora a výroční zprávu společnosti. Účetním obdobím je 12 nepřetržitě po sobě jdoucích měsíců končící vždy 31. 12., které se shoduje se zdaňovacím obdobím.

Tabulka č. 5

Kritéria pro povinnost ověřování účetní závěrky auditorem

Kritérium	§ 20 zákona o účetnictví	2004	2005
1. aktiva celkem v tis. Kč	> 40 000	235 549	226 041
2. roční úhrn čistého obrátu v tis. Kč	> 80 000	454 787	499 334
3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců	> 50	141	154

Zpracování účetnictví je ve společnosti zabezpečeno účetním programem PORTOLAN, který není v České republice příliš známý, a proto ani rozšířený. Do roku 2002 byly účetní doklady zasílány k zaúčtování externí účetní firmě. Toto řešení se vedení společnosti zdálo příliš nepružné, protože na finanční výsledky se muselo někdy příliš dlouho čekat. Nebylo možné se okamžitě podívat do systému a získat potřebná data pro další rozhodování.

Ke konci roku 2001 mateřská společnost se sídlem v rakouském Linci rozhodla o nákupu výše uvedeného účetního programu, který je součástí podnikového informačního systému pro středně velké podniky. Od počátku roku 2002 se rozběhl zkušební provoz, během kterého byla účetní data zpracovávána souběžně, jak v externí účetní firmě, tak v nakoupeném programu přímo pracovníky účtárny v samotné společnosti. Během tohoto

zkušebního provozu bylo nutné co nejvíce přizpůsobit nakoupený software českým účetním postupům a legislativě, jelikož se jedná o software používaný do té doby především v Německu.

8.1. Používané účetní metody a způsoby oceňování

Používané účetní metody, způsoby oceňování a odpisování jsou následující:

1) Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je oceňován v pořizovací ceně, kterou tvoří cena, za níž byl majetek pořízen, včetně nákladů, které s pořízením souvisí (doprava, montáž, clo, atd.).

2) Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Společnost používá metodu rovnoměrného i zrychleného odepisování majetku. Dlouhodobý hmotný majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 40 000 Kč, a dlouhodobý nehmotný majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 60 000 Kč, není odepisován a je účtován přímo do spotřeby.

Náklady technického zhodnocení DNM¹⁾ a DHM²⁾ zvyšují jeho pořizovací cenu. Platí stejné hranice pro zařazení jako u pořízení uvedeném v předchozím odstavci.

Opravy a údržba se účtují do nákladů.

3) Drobný majetek

Drobným nehmotným majetkem rozumíme majetek nehmotné povahy s dobou použití delší než jeden rok a v ocenění do 60 000 Kč. O tomto majetku se účtuje na účtech v účtové skupině 518 – Ostatní služby.

Drobným hmotným majetkem rozumíme majetek hmotné movité povahy s dobou použití delší než jeden rok a v ocenění od 1 500 Kč do 40 000 Kč. O tomto majetku se účtuje na účtech v účtové skupině 501.

¹⁾ dlouhodobý nehmotný majetek

²⁾ dlouhodobý hmotný majetek

4) Goodwill

Nákupem části podniku v roce 2001 vznikla společností opravná položka k nabytému majetku ve výši 550 tis. Kč, tzv. goodwill, který bude odepisován po dobu 180 měsíců.

5) Zásoby

Zásoby (způsob pořízení)	Ocenění
- nakupované	pořizovací cena
- vytvořené vlastní činností	vlastní náklady

Pořizovací cena zahrnuje: nákupní cenu (cenu pořízení) a další náklady s pořízením související, zejména: přepravu, balné, atd.

Vlastní náklady zahrnují přímé materiálové náklady, osobní náklady a poměrnou část nákladů na zpracování mimo společnost účtovanou externími dodavateli.

Při účtování o zásobách zvolila firma metodu A, tzv. průběžný způsob. Pro výdej ze skladu jsou používány ceny zjištěné váženým aritmetickým průměrem, který se počítá při každém novém příjmu zásoby na sklad.

6) Pohledávky

Pohledávky se člení na dlouhodobé a krátkodobé. Krátkodobé pohledávky uvedené v rozvaze mají splatnost (k datu sestavení rozvahy) maximálně jeden rok.

Pohledávky	Ocenění
- při vzniku	jmenovitou hodnotou
- při nabytí za úplatou nebo vkladem	pořizovací cenou

Pohledávky po splatnosti

Způsob stanovení opravných položek:

Tvorba opravných položek k pohledávkám závisí na lhůtě jejich splatnosti.

Opravné položky - daňově účinné se vytváří v souladu s § 8a odst. 2, 3 zákona o rezervách
- více než 6 měsíců 20 %

Opravné položky - daňově neúčinné společnost netvoří.

Dohadné účty aktivní

Obsahují částky pohledávek stanovené podle smluv (krátkodobé – splatnost do roka a dlouhodobé – splatnost delší než jeden rok), které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.

7) Časové rozlišení

Při účtování o výsledku hospodaření se berou za základ veškeré náklady a výnosy, které se vztahují k účetnímu období bez ohledu na datum jejich placení.

8) Závazky

Závazky se člení na dlouhodobé a krátkodobé. Krátkodobé závazky uvedené v rozvaze mají splatnost (k datu sestavení rozvahy) maximálně jeden rok. Závazky se oceňují jmenovitou hodnotou.

9) Přepočet údajů v cizích měnách na českou měnu

Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně se přepočítávají na českou měnu kurzem devizového trhu stanoveným Českou národní bankou a to :

- 1) v průběhu účetního období – k okamžiku uskutečnění účetního případu,
- 2) ke konci rozvahového dne – k okamžiku sestavení účetní závěrky.

V průběhu účetního období jsou používány aktuální denní kurzy ČNB.

Realizované kursové zisky a ztráty se účtují do finančních výnosů nebo finančních nákladů běžného roku. K datu sestavení účetní závěrky se majetek a závazky v cizí měně přepočítávají kurzem ČNB (platným k rozvahovému dni) a realizované i nerealizované kursové rozdíly se rovněž účtují do finančních výnosů nebo finančních nákladů.

Při přepočtu měn, které nejsou obsaženy v kurzech devizového trhu vyhlášených ČNB, se pro přepočet použijí oficiální střední kurzy centrálních bank.

8.2. Účetní závěrka

Samotné účetní závěrce, kdy jsou zpracovány účetní výkazy, musí předcházet celá řada uzávěrkových operací. V uvedené účetní jednotce se postupuje podle pravidel stanovených účetní legislativou v České republice.

Nejdříve je nutno ověřit správnost a úplnost zaúčtovaných údajů. Je sestaven časový harmonogram inventarizací majetku a závazků (viz. Příloha č. 4) a na jeho základě je vydán příkaz k provedení fyzické inventarizace stavu zásob na skladě a veškerého krátkodobého i dlouhodobého majetku (viz. Příloha č. 5 a 6). Konečné stavy fyzické inventury jsou srovnány se stavy v účetnictví a na základě toho jsou proúčtovány případné rozdíly ve formě přebytku nebo manka.

V další etapě probíhá zaúčtování dohadných položek (u této společnosti se vyskytují pouze dohadné položky pasivní na nevyfakturované dodávky materiálu, spotřeby elektrické energie, vody a plynu (viz. Příloha č. 7), časového rozlišení nákladů a výnosů, vytvoření opravných položek k pohledávkám, přepočet majetku evidovaného v cizích měnách kurzem k 31.12. a v neposlední řadě se propočte a zaúčtuje odložená daň z titulu rozdílného odepisování majetku. Účetně se majetek odepisuje rovnoměrně, ale daňově zrychleně podle §32 zákona o daních z příjmů.

Po skončení výše uváděných účetních operací jsou předány daňovému poradci podklady pro výpočet daňového základu a daně z příjmu právnických osob, kterou je nutno po jejím stanovení také proúčtovat.

Převod aktivních a pasivních účtů na účet 702 – Konečný účet rozvázný a nákladových a výnosových účtů na účet 710 – Účet zisků a ztrát probíhá automaticky pomocí výpočetního systému. Na počátku následujícího roku je zůstatek Konečného účtu rozvázného převeden na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení, který je po rozhodnutí valné hromady přerozdělen buď na Nerozdělený zisk minulých let nebo vyplacen plně nebo částečně jedinému vlastníkovi – mateřské společnosti.

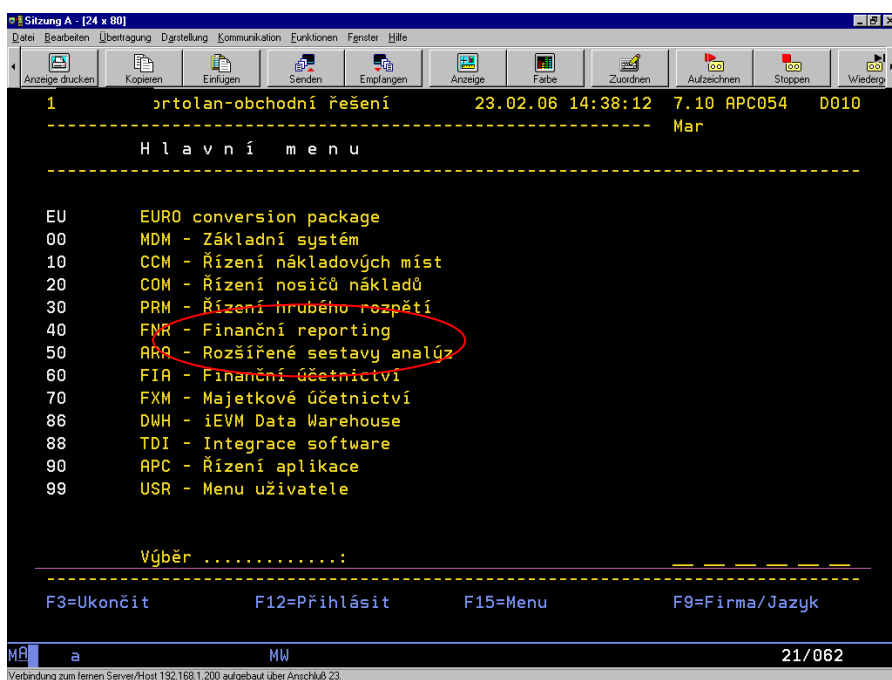
Tato společnost je povinna mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a proto dochází v průběhu závěrkových operací i k předběžné kontrole účetních dokladů a účetních operací auditorskou společností. Na závěr jsou vyhotoveny účetní výkazy, tj. rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, výkaz o změnách vlastního kapitálu a v neposlední řadě i zpráva o propojených osobách a výroční zpráva.

8.2.1. Rozvaha a výkaz zisku a ztráty – způsob zpracování v účetním systému

Od zavedení nového informačního systému v roce 2002 do zkušebního provozu prošlo sestavování všech účetních výkazů určitým vývojem. Na samém začátku nebyl účetní program nastaven na jejich automatické sestavování, proto se hledala cesta k odstranění ručního počítání a vyplňování předepsaných formulářů pro roční účetní výkazy.

Samotný účetní program je součástí informačního systému, který kromě modulu finančního a majetkového účetnictví obsahuje i modul pro tzv. Finanční reporting (viz. obr. č. 1).

Obrázek č. 1



V tomto modulu je možné zpracovat jakýkoliv druh sestavy, který se ale předtím musí nadefinovat v Základním systému. Jednotlivým řádkům je pak také nutno přiřadit potřebná data, tzn. pohyby na účtech a jejich konečné zůstatky. Tato data jsou automaticky převáděna z modulu Finančního účetnictví.

Největším problémem bylo nastavení rozvahy. Sestavy nadefinované v tomto modulu mohou pracovat s matematickými výpočty pouze mezi řádky a jen v omezené míře mezi jednotlivými sloupci. Např. se dá provádět jen výpočet procentní změny mezi jednotlivými lety, které jsou vztaženy do jednotlivých sloupců. V rozvaze je ale nutné uvádět strukturu předepsanou dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. V tomto případě automatického sestavení se uváděly hodnoty pro brutto, korekci a netto aktiv pod sebou (viz. příloha č. 8). Výkaz neměl předepsanou strukturu. Nemohl se proto použít pro doložení daňového přiznání a samozřejmě také jako součást účetní závěrky společnosti. Celý výkaz byl nepřehledný a v závěrečné fázi se musel celý přepisovat ručně do předepsaných formulářů, při čemž mohlo docházet i k chybám v přepisu.

S formulářem pro sestavení výkazu zisku a ztráty a jeho strukturou nebyl takový problém jako s rozvahou, ale také ho nebylo možno použít jako standardizovaný výkaz (viz. příloha č. 9) pro účely účetní závěrky a jako přílohy k daňovému přiznání. Opět bylo nutné celý výkaz přepisovat ručně.

Po vzájemné domluvě mezi vedením společnosti a softwarovou firmou, se kterou je uzavřena smlouva na služby spojené s údržbou informačního systému, byl vytvořen přídatný program, pomocí kterého jsou převáděna data z finančního účetnictví do tabulky v tabulkovém procesoru EXCEL a odtud do dalšího souboru s požadovanou strukturou a vzhledem pro formulář rozvahy a výkazu zisku a ztráty.

Celý proces začíná exportem dat tzv. předvahy z modulu Finančního účetnictví do souboru s názvem szdata.cz (viz. obr. č. 2).

Obrázek č. 2

NAZEV	KVV	IPS	MD	DAL	KS	ACTUAL
Software	013001	149 443,00	0,00	0,00	149 443,00	149 443,00
Technické zhodnocení	021003	507 665,04	57 964,00	0,00	1 842 696,04	507 665,04
Stroje, přístroje a zařízen	022001	23 459 785,14	9 575 240,00	0,00	61 901 348,14	23 459 785,14
Dopravní prostředky	022002	7 431 963,90	893 341,00	0,00	8 786 651,90	7 431 963,90
Inventar	022003	6 263 819,00	0,00	0,00	6 503 663,00	6 263 819,00
Pořízení dlouhodobých majetků	042001	9 376 069,16	1 374 967,67	-11 009 831,00	190 324,00	9 376 069,16
Techn. zhodnocení	042002	540 176,10	477 181,95	-291 236,10	0,00	540 176,10
Opravy k softwaru	073000	-32 593,00	0,00	-20 663,00	-87 521,00	-32 593,00
Opravy technické zhodnocení	081001	-59 946,04	0,00	-6 596,00	-136 217,04	-59 946,04
Opravy ke stroj. přístř.	082001	-14 607 743,14	0,00	-833 577,00	-22 263 618,14	-14 607 743,14
Opravy k dopravním prostředkům	082002	-4 519 293,90	0,00	-115 166,00	-5 667 768,90	-4 519 293,90
Opravy k inventarům	082003	-3 207 609,00	0,00	-78 084,00	-4 029 644,00	-3 207 609,00
Goodwill	097000	590 386,55	0,00	0,00	590 386,55	590 386,55
Goodwill-opravy	098000	-122 273,55	0,00	-3 056,00	-158 966,55	-122 273,55
Pořízení mat.-Přijímá se	111001	0,00	24 264 503,49	-26 696 608,32	0,00	0,00
Stav-hl. chladicí komponenty	112001	1 956 074,73	1 210 029,86	-2 801 345,71	3 216 905,00	1 956 074,73
Stav-chlad. komponent ostatní	112002	3 909 389,03	1 436 669,30	-2 034 990,84	4 430 759,05	3 909 389,03
Stav elektr. techn. prostředků	112003	2 345 324,86	5 036 691,84	-1 180 240,88	3 869 910,00	2 345 324,86
Stav elektr. technika v zásobě	112004	5 600 726,39	3 421 644,41	-4 975 979,93	8 273 479,20	5 600 726,39
Stav spojovací materiál	112005	1 174 086,86	478 609,13	-2 136 299,48	1 534 283,00	1 174 086,86
Stav materiálu do spotřeby	112006	3 434 738,15	3 976 041,19	-9 126 236,39	2 916 546,00	3 434 738,15
LTO	112007	69 060,42	0,00	-413 346,53	18 739,00	69 060,42
Stav příslušenství na montáž	112008	212 477,34	79 548,47	-176 332,93	369 309,87	212 477,34
Stav-surroiny	112009	19 805 707,47	11 144 789,31	-13 624 667,09	25 902 938,40	19 805 707,47
Stav-dílů pro chlad. zařízení	112010	16 763 463,75	27 415 663,58	-11 696 775,11	16 673 794,11	16 763 463,75
Stav-obchodní zboží	112014	253 453,52	1 009 696,10	660 867,28	520 739,00	253 453,52
Materiál-zakázky	112020	1 247 202,95	0,00	-1 247 202,95	0,00	1 247 202,95
(ET) díly	112090	23 190,94	1 123 241,46	-268 961,74	1 176 249,49	23 190,94
Náklady na pořízení materiálu	112091	1 999 995,11	0,00	0,00	0,00	1 999 995,11
Stav-náb. hot. KG 99	112099	35 460,09	46 152 686,01	-45 891 475,14	3 290,00	35 460,09
Obaly	112111	60 150,00	0,00	0,00	90 659,00	60 150,00
Vedlejší N - materiál	112333	1 406 247,20	349 024,50	-399 633,18	636 789,11	1 406 247,20
Cen. odchylky-hl. chlad. ko.	112901	-24 322,19	0,00	0,00	0,00	-24 322,19

Tento soubor slouží jako základ pro sestavení závěrečného výkazu rozvahy a výkazu zisku a ztráty, který se otevírá pomocí přídatného programu, který také pracuje na principu tabulkového procesoru EXCEL. Je zde nadefinovaná celá struktura výkazu a k jednotlivým řádkům jsou přiřazeny příslušné údaje (viz. obrázek č. 3) ze souboru szdata.cz obsahující účetní předvahu.

Obrázek č. 3

popis	od	do	akt. R	min. r.
353 >=353000 <=353999 H16			016	
011 >=011000 <=011999 H19			019	
071 >=071000 <=071999 J19			019	
091A >=091000 <=091100 J19			019	
012 >=012000 <=012999 H20			020	
072 >=072000 <=072999 J20			020	
091A >=091101 <=091200 J20			020	
013 >=013000 <=013999 H21			021	
073 >=073000 <=073999 J21			021	
091A >=091201 <=091300 J21			021	
014 >=014000 <=014999 H22			022	
074 >=074000 <=074999 J22			022	
091A >=091301 <=091400 J22			022	
015 >=015000 <=015999 H23			023	
075 >=075000 <=075999 J23			023	
091A >=091401 <=091500 J23			023	
019 >=019000 <=019999 H24			024	
079 >=079000 <=079999 J24			024	
091A >=091501 <=091999 J24			024	
041 >=041000 <=041999 H25			025	
093 >=093000 <=093999 J25			025	
051 >=051000 <=051999 H26			026	
095A >=095101 <=095999 J26			026	
031 >=031000 <=031999 H28			028	
092A >=092000 <=092100 J28			028	
021 >=021000 <=021999 H29			029	
081 >=081000 <=081999 J29			029	
092A >=092101 <=092200 J29			029	
022 >=022000 <=022999 H30			030	
023, 024 >=023000 <=024999 H30			030	
082 >=082000 <=082999 J30			030	
093, 094 >=093000 <=094999 J30			030	
092A >=092201 <=092300 J30			030	

Vzhled celého formuláře již odpovídá typizované předloze a je možné ho použít jako přílohu k daňovému přiznání a jako součást účetní závěrky (viz. obr. č. 4 a 5).

Obrázek č. 4

ROZVAHA ve plném rozsahu k 31.12.2005 (v celých tisících Kč)

Rek: 2005, Měsíc: 12, IČ: 14500051

označ.	AKTIVA	řád.	Běžné účetní období			Minulé účetní období
			1	2	3	4
a	b	c	Brutto	Korekce	Netto	Netto
15	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 42)	001	263 697 621,72	32 358 705,98	231 338 915,74	235 549 041,68
16	A. Pohledávky za upsaný vlastní kapitál	002	0,00	0,00	0,00	0,00
17	B. Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	79 923 412,63	32 345 735,63	47 577 677,00	25 729 829,26
18	B.1. Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	149 443,00	87 521,00	61 922,00	116 850,00
19	B.1.1. Zřizovací výdaje	005	0,00	0,00	0,00	0,00
20	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0,00	0,00	0,00	0,00
21	3. Software	007	149 443,00	87 521,00	61 922,00	116 850,00
22	4. Ocenitelná práva	008	0,00	0,00	0,00	0,00
23	5. Goodwill	009	0,00	0,00	0,00	0,00
24	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0,00	0,00	0,00	0,00
25	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0,00	0,00	0,00	0,00
26	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0,00	0,00	0,00	0,00
	B.2. Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 19)	005	70 723 009,63	32 258 214,63	47 415 755,00	25 619 000,00

Obrázek č. 5

Microsoft Excel - výpíncez

Soubor Úpravy Zobrazit Vpřít Eormát Úastroje Data Oľno Reporting Nápozděda

Nápozděda - zadejte dotaz

Anal

1 A1

2

3

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

46

47

48

49

50

51

52

53

54

55

56

57

58

59

60

61

62

63

64

65

66

67

68

69

70

71

72

73

74

75

76

77

78

79

80

81

82

83

84

85

86

87

88

89

90

91

92

93

94

95

96

97

98

99

100

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT

31.12.2005

(v tisících ČJK)

Výkaz zisků a ztrát ÚČ POD 2.01

Název a sídlo účetní jednotky

	Rok	Měsíc	IČO
	2005	12	

Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost	
			bežné účetní období	předcházející účetní období
a	b	c	1	2
I.	Tržby za prodej zboží	01	0,00	0,00
A.	Náklady vynaložené na prodej zboží	2	0,00	0,00
+	Obchodní marže r. 01 - r. 02	03	0,00	0,00
II.	Výkony r. 05 + r. 06 + r. 07	04	502 055 572,30	444 850 390,48
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	499 333 696,39	454 786 743,96
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	2 721 875,91	9 936 363,48
3.	Aktivace	07	0,00	0,00
B.	Výkonová spotřeba r. 09 + r. 10	08	433 809 153,89	346 589 994,84
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	346 538 091,02	297 766 118,73
B. 2.	Služby	10	87 271 062,87	48 823 876,11
+	Přidaná hodnota r. 03 + r. 04 - r. 08	11	68 246 416,41	98 260 395,64
C.	Osobní náklady součet (r.13 až 16)	12	44 274 557,55	39 750 021,85

VÝSLEDOKA / List3 / tisk /

Kreslení

Automatické tvary

Připraven

123

Je pouze nutné spustit ve funkci Reporting import dat a vytvoření sestavy. Automaticky tak dojde k přepočítání výkazu a dále je možné uložit tento výkaz jako soubor pro další použití.

8.2.2. Výkaz o peněžních tocích – zpracování v účetním systému

V uvedené účetní jednotce se sestavování výkazu o peněžních tocích řídí příslušnou vyhláškou č. 500/2002 Sb., která se týká úpravy účetní závěrky a obsahové náplně jednotlivých účetních výkazů. Peněžní toky z provozní činnosti jsou zjišťovány nepřímou metodou, protože přímá metoda by vyžadovala složitější analytické členění mnoha účtů v účtovém rozvrhu, který je již teď dosti rozsáhlý, díky velmi podrobnému sledování jednotlivých druhů výnosů na účtech 601 – Tržby za vlastní výroby. Muselo by dojít například k oddělení dodavatelských faktur investičních od provozních a ostatních a k podrobnějšímu členění účtů peněžních prostředků a ekvivalentů. V investiční a finanční

činnosti jsou pohyby peněžních toků sledovány přímým způsobem. Nepřímý způsob není v těchto částech výkazu o peněžních tocích povolen.

V roce 2003 byl celý výkaz o peněžních tocích sestavován ručně na základě vytištěných výkazů rozvahy a výkazu zisku a ztráty a za pomoci některých údajů z účetní předvahy. Hledalo se však schůdnější řešení, a proto byl vytvořen systém výpočtu pomocí tabulkového procesoru EXCEL. Bylo nutné vytvořit typizovaný formulář rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přehledu o peněžních tocích na jednotlivé listy (viz. Obrázek č. 6, 7, 8).

Obrázek č. 6

Rozvaha

		2004	2005	2006		2004	2005	2006
1	Číslo účtu							
2	Název účtu							
3	Aktiva celkem	235 540 042	228 041 150	0				
4	Pasiva celkem	235 540 042	228 041 150	0				
5	Číslo účtu							
6	Název účtu							
7	Číslo účtu							
8	Název účtu							
9	Číslo účtu							
10	Název účtu							
11	Číslo účtu							
12	Název účtu							
13	Číslo účtu							
14	Název účtu							
15	Číslo účtu							
16	Název účtu							
17	Číslo účtu							
18	Název účtu							
19	Číslo účtu							
20	Název účtu							
21	Číslo účtu							
22	Název účtu							
23	Číslo účtu							
24	Název účtu							
25	Číslo účtu							
26	Název účtu							
27	Číslo účtu							
28	Název účtu							
29	Číslo účtu							
30	Název účtu							
31	Číslo účtu							
32	Název účtu							
33	Číslo účtu							
34	Název účtu							
35	Číslo účtu							

Obrázek č. 7

Výkaz zisku a ztráty

Microsoft Excel - VypocetCF

Úvod Úpravy Zobrazit Vložit Formát Nástroje Data Okno Nápověda

Nápověda - zadejte dotaz

Arith CE

10 % 000 75%

75%

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W	X	Y	Z	AA
1.	OSNOVNI TYP							0	CF0																		
2.	L	Třeba zaplatit (zisk)							0			2000	2000														
3.	L	Třeba zaplatit (zisk)							0																		
4.	A	Náklad na nákup investiční soupravy (zisk)							0																		
5.	*	Okreskové náklady							$(t-0) \cdot 0,01$	0		0	0														
6.	II	Výnosy							$(t-0) \cdot 0,01 + 0,07$	0		502 056 572	0														
7.	II.1	Třeba zaplatit (na úrok z výnosů z investice)							0,07			499 333 696															
8.	2	Zůstatky na účtech (zisk)							0,09			2 721 876															
9.	3	Právní náklady							0,07			0															
10.	A	Výnosy z výnosů							$(t-0) \cdot 0,07$	0		433 839 154	0														
11.	I.1	Zůstatky na účtech (zisk)							0,09			348 528 001															
12.	I.2	Právní náklady							0,08			87 271 063															
13.	*	Právní náklady							$(t-0) \cdot 0,01 - 0,05$	0		68 246 418	0														
14.	C	Osobní náklady							$(t-0,13) \cdot 0,18$	0		44 274 658	0														
15.	C.1	Osobní náklady							0,13			32 402 381															
16.	C.2	Osobní náklady (zisk)							0,14																		
17.	C.3	Náklady na osobní záležitosti z zisků (zisk)							0,17			11 332 708															
18.	C.4	Osobní náklady							0,16			639 469															
19.	D	Dat. poplatky							0,17			158 606															
20.	E	Osobní záležitosti z zisků (zisk)							0,18			9 799 277															
21.	II	Třeba zaplatit (okreskové náklady z investice)							$(t-0) \cdot 0,01$	0		12 320 951	0														
22.	II.1	Třeba zaplatit (okreskové náklady)							0,01																		
23.	II.2	Třeba zaplatit (okreskové náklady)							0,01			12 320 951															
24.	F	Zůstatky na účtech (zisk)							$(t-0) \cdot 0,01$	0		0	0														
25.	F.1	Zůstatky na účtech (zisk)							0,01																		
26.	F.2	Právní náklady							0,01																		
27.	G	Zůstatky na účtech (zisk)							0,01			3 410															
28.	H	Osobní záležitosti z zisků							0,01			103 631															
29.	H	Osobní záležitosti z zisků							0,01			1 168 471															
30.	V	Právní záležitosti z zisků							0,01																		
31.	L	Právní záležitosti z zisků							0,01																		
32.	-	Právní záležitosti z zisků							$(t-0) \cdot 0,01 - 0,01 + 0,01 - 0,01 + 0,01 - 0,01$	0		26 274 898	0														
33.	II	Třeba zaplatit (okreskové náklady z investice)							0,01																		

Kreslení Automatické tvary

Připraven

123

Obrázek č. 9

Přehled o peněžních tocích

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	
	Přehled o peněžních tocích (cash-flow)				R			2004	2005														
1																							
2	P							16 4 0	16 525 289														
3	Z							64 237 451	28 832 594														
4	A.1							7 238 123	11 760 554														
5	A.1.1							5 505 000	6 796 277														
6																							
7	A.1.2							0	0														
8	A.1.3							-225 789	0														
9	A.1.4							0	0														
10	A.1.5							1 044 050	1 054 277														
11																							
12	A.1.6							71 448 578	38 583 119														
13	A*							-190 700	35 478 545														
14	A.2							-665 658	39 416 119														
15	A.2.1							-12 194 168	6 137 804														
16	A.2.2							12 688 800	-10 075 378														
17	A.2.3							0	0														
18	A.2.4							0	0														
19	A**							71 257 811	74 061 683														
20	A.3							-1 005 402	-1 001 703														
21	A.4							20 642	7 485														
22	A.5							-18 693 120	-4 352 570														
23	A.6							0	0														
24	A.7							0	0														
25	A**							50 719 741	67 754 818														
26	B.1							-13 273 809	-31 044 125														
27	B.2							24	230 042														
28	B.3							0	0														
29	B**							-13 043 767	-31 844 125														
30	C.1							-37 961 748	11 874 316														
31	C.2							0	-50 000 000														
32								0	0														

Listy souboru obsahují jednotlivé účetní výkazy. Rozvaha a výkaz zisku a ztráty je nutno vyplnit ručně. Přehled o peněžních tocích se potom, na základě buňkových odkazů na listy rozvahy a výsledovky, vypočítá automaticky. Předtím, než byl tento způsob výpočtu zrealizován, bylo nutné přesně nastudovat, která data jsou potřebná pro jeho automatické sestavení a která je nutno po přepočtu ještě doplnit přímou metodou. Dá se říct, že tento způsob práci významně usnadnil, ale nevyhloučil prvek ručního vyplňování.

Jako se neustále vyvíjí celý účetní systém používaný v této účetní jednotce, tak i sestavování výkazů zaznamenává každoročně významné změny. V roce 2005 byl přidán i prvek automatického zpracování výkazu o peněžních tocích. Tento systém je podobný, jako v předešlém případě, kdy je výpočet prováděn pomocí tabulkového procesoru EXCEL, ale rozvaha a výkaz zisku a ztráty se již nevyplňuje ručně z vytištěných formulářů, jak bylo popsáno v kapitole 8.2.1. - Rozvaha a výkaz zisku a ztráty – způsob zpracování v účetním systému, ale jejich zpracování probíhá automaticky exportem dat z účetního systému.

Nejprve je nutné uložit automaticky zpracované výkazy rozvahy (viz. Příloha č. 10) a výkazu zisku a ztráty (viz. Příloha č. 11) a poté otevřít nový soubor, ve které probíhá automatické přetažení dat z výše uvedených základních výkazů pro účetní závěrku (rozvaha, výkaz zisku a ztráty) do přehledu o peněžních tocích (viz Příloha č. 12). Na listě č. 1 tohoto souboru se objeví rozvaha ve zjednodušené podobě (viz. Obrázek č. 10).
Obrázek č. 10

Rozvaha k 31.12.2005 společnosti:

AKTIVA				PASIVA			
	2004	2005	dopad do CF		2004	2005	dopad do CF
A. POHLEDÁVKY ZA UPSANÝ KAPITÁL	0,00	0,00	0,00	A. VLASTNÍ KAPITÁL	-125 450 784,12	-97 930 777,86	-27 520 006,26
B. STÁLÁ AKTIVA	25 729 829,26	47 577 677,00	-21 847 847,74	I. Základní kapitál	-10 000 000,00	-10 000 000,00	0,00
I. Dlouhodobý nehmotný majetek	116 850,00	61 922,00	54 928,00	II. Kapitálové fondy	0,00	0,00	0,00
II. Dlouhodobý hmotný majetek	25 612 979,26	47 515 755,00	-21 902 775,74	III. Fondy ze zisku	-1 000 000,00	-1 000 000,00	0,00
III. Dlouhodobý finanční majetek	0,00	0,00	0,00	IV. Výsledek hospodaření minulých let	-114 460 784,12	-64 460 784,12	-50 000 000,00
C. OBĚŽNÁ AKTIVA	181 928 180,61	152 481 438,33	29 446 742,28	V. Výsledek hospodaření běžného obc	0,00	-22 479 993,74	22 479 993,74
I. Zásoby	93 189 123,35	103 264 500,96	-10 075 377,61	B. CIZÍ ZDROJE	-110 098 257,54	-128 110 377,88	18 012 120,34
II. Dlouhodobé pohledávky	0,00	0,00	0,00	I. Rezervy	0,00	0,00	0,00
III. Krátkodobé pohledávky	72 213 668,32	34 706 540,75	37 507 127,57	II. Dlouhodobé závazky	-392 346,00	-2 498 236,00	2 105 891,00
IV. Finanční majetek	16 525 388,94	14 510 396,62	2 014 992,32	III. Krátkodobé závazky	-59 199 859,29	-65 337 663,23	6 137 803,94
D. OSTATNÍ AKTIVA	27 891 031,79	25 982 040,41	1 908 991,38	IV. Bankovní úvěry a výpomoci	-50 508 053,25	-60 274 478,65	9 768 425,40
C. OSTATNÍ PASIVA	0,00	0,00	0,00				
SUMA AKTIV	235 549 041,66	226 041 155,74	9 507 885,92	SUMA PASIV	-235 549 041,66	-226 041 155,74	-9 507 885,92

Tato zjednodušená rozvaha obsahuje pouze součtové řádky za jednotlivé skupiny majetku a zdrojů krytí, které jsou potřebné pro výpočet a sestavení přehledu o peněžních tocích. Ostatní data se přebírají ze souboru výkazu zisku a ztrát nebo se doplňují přímo do již vytvořeného výkazu (peněžní toky z investiční a finanční činnosti).

8.2.3. Sestavení přehledu o peněžních tocích pro rok 2005

V této kapitole se budu snažit přiblížit výpočet jednotlivých složek přehledu o peněžních tocích pomocí systému používaného ve zvolené účetní jednotce. Metodika sestavení odpovídá metodice vydané Ministerstvem financí, platné Vyhlášce č. 500/2002 Sb. a Českému účetnímu standardu pro podnikatel č. 023 – Přehled o peněžních tocích.

Budu se zde věnovat pouze položkám přehledu o peněžních tocích, které nevykazují v uvedené účetní jednotce nulovou hodnotu.

P. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období

Tento výchozí údaj je v našem případě přebírán ze zjednodušené rozvahy na obrázku č. 10 „AKTIVA - řádek č. IV. Finanční majetek“ ve sloupci pro rok 2004 = =16 525 389,-- Kč.

Z. Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním

Do ukazatele není zahrnut účet 591 – Odložená daň z příjmů za běžnou činnost. Údaj se rovná součtu řádku č. 58 „Výsledek hospodaření za účetní období“ a řádku č. 50, „Daň z příjmu za běžnou činnosti – splatná“ z výkazu zisku a ztráty (viz. Příloha č. 11).

Výpočet:

<i>Výsledek hospodaření za účetní období</i>	<i>22 479 993,-- Kč</i>
<i>Daň z příjmů za běžnou činnost – splatná</i>	<i>4 352 570,-- Kč</i>
<i>Z.</i>	<i>26 832 564,-- Kč</i>

A.1. Úpravy o nepeněžní operace

A.1. = A.1.1. až A.1.2.

Výpočet:

<i>A.1.1.</i>	<i>9 796 277,-- Kč</i>
<i>A.1.2.</i>	<i>0,-- Kč</i>

A.1.3.	0,-- Kč
A.1.4.	0,-- Kč
A.1.5.	1 954 278,-- Kč
A.1.	11 750 555,-- Kč

A.1.1. Odpisy stálých aktiv (+) s výjimkou zůstatkové ceny prodaných stálých aktiv, odpisy pohledávek (+), a dále umořování opravné položky k nabytému majetku (+/-)

Tato položka obsahuje pouze odpisy investičního majetku podle odpisového plánu uvedené účetní jednotky. Údaj je čerpán z výkazu zisku a ztráty (viz. Příloha č. 11) z řádku „E. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku“ = 9 796 277,-- Kč

A.1.2. až A.1.4. = nulová hodnota

A.1.5. Vyúčtované nákladové úroky (+) s výjimkou kapitalizovaných úroků, a vyúčtované výnosové úroky (-)

Údaje jsou čerpány z výkazu zisku a ztráty (viz. Příloha č. 11) řádek č 42 „Výnosové úroky“ a řádek č. 43 „Nákladové úroky“.

Výpočet:

Nákladové úroky	1 961 763,-- Kč
Výnosové úroky	- 7 485,-- Kč
A.1.5.	1 954 278,-- Kč

A.1.6. = nulová hodnota

A* Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pracovního

kapitálu a mimořádnými položkami

$$A^* = Z. + A.1.$$

Výpočet:

Z.	26 832 564,-- Kč
A.1.	11 750 555,-- Kč
A*	38 583 119,-- Kč

Tabulka č. 6

P.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku úč. období	01	16 525 389
Z.	Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	02	26 832 564
A.1.	Úpravy o nepeněžní operace	03	11 750 555
A.1.1.	Odpisy stálých aktiv (+) s výjimkou zůstatkové ceny prodaných stálých aktiv Umořování opravné položky k nabytému majetku (+/-)	04	9 796 277
A.1.2.	Změna stavu opravných položek, změna stavu rezerv	05	0
A.1.3.	Zisk (ztráta) z prodeje stálých aktiv (-/+)	06	0
A.1.4.	Výnosy z dividend a podílů na zisku (-) (s výjimkou investičních spol. a fondů)	07	0
A.1.5.	Vyúčtované nákladové úroky (s výjimkou kapitalizovaných úroků) (+) a Vyúčtované výnosové úroky (-)	08	1 954 278
A.1.6.	Případné úpravy a ostatní nepeněžní operace	09	
A*	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pracovního kapitálu a mimořádnými položkami (Z + A.1.)	10	38 583 119

A.2. Změna potřeby pracovního kapitálu

$$A.2. = A.2.1. \text{ až } A.2.4.$$

Výpočet:

A.2.1.	39 416 119,-- Kč
A.2.2.	6 137 804,-- Kč
A.2.3.	- 10 075 378,-- Kč
A.2.	35 478 545,-- Kč

A.2.1. Změna stavu pohledávek z provozní činnosti (+/-), aktivních účtů časového rozlišení a dohadných účtů aktivních

Změna stavu pohledávek a aktivních účtů časového rozlišení v uvedené účetní jednotce za rok 2005 se zjistí ze zjednodušené rozvahy na obrázku č. 10, kdy se sečte řádek „III. Krátkodobé pohledávky“ a „D. Ostatní aktiva“ ve sloupci „dopad do CF“.

Výpočet:

III. Krátkodobé pohledávky (dopad do CF)	37 507 128,-- Kč
<u>D. OSTATNÍ AKTIVA</u>	<u>1 908 991,-- Kč</u>
A.2.1.	39 416 119,-- Kč

A.2.2. Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti (+/-), pasivních účtů časového rozlišení a dlouhodobých účtů pasivních

Do změny krátkodobých závazků z provozní činnosti a pasivních účtů časového rozlišení účetní jednotka použije údaje ze zjednodušené rozvahy na obrázku č. 10 součtem řádku „III. Krátkodobé závazky“ a řádku „C. Ostatní pasiva“ ve sloupci „dopad do CF“.

Výpočet:

III. Krátkodobé závazky (dopad do CF)	6 137 804,-- Kč
<u>C. OSTATNÍ PASIVA (dopad do CF)</u>	<u>0,-- Kč</u>
A.2.2.	6 137 804,-- Kč

A.2.3. Změna stavu zásob (+/-)

Změna stavu zásob se zjistí ze zjednodušené rozvahy na obrázku č. 10 na řádku „I. Zásoby“ ve sloupci „dopad do CF“ = - 10 075 378,-- Kč.

A.2.4. = nulová hodnota

A Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami**

$$A^{**} = A^{*} + A.2.$$

Výpočet:

A*	38 583 119,-- Kč
A.2.	35 478 545,-- Kč
A**	74 061 664,-- Kč

Tabulka č. 7

A.2.	Změna stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	11	35 478 545
A.2.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti (+/-), aktivních účtů časového rozlišení a dohadných účtů aktivních	12	39 416 119
A.2.2.	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti (+/-), pasivních účtů časového rozlišení a dlouhodobých účtů pasivních	13	6 137 804
A.2.3.	Změna stavu zásob (+/-)	14	-10 075 378
A.2.4.	Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostředků a ekvivalentů	15	0
A**	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami (A*+ A.2.)	16	74 061 664

A.3. Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných úroků (-)

Údaj je čerpán z výkazu zisku a ztráty (viz. Příloha č. 11) z řádku č. 43 „N. Nákladové úroky“ = 1 961 763,-- Kč.

A.4. Přijaté úroky (+)

Údaj je čerpán z výkazu zisku a ztráty (viz. Příloha č. 11) z řádku č. 42 „X. Výnosové úroky“ = 7 485,-- Kč.

A.5. Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a za doměrky daně za minulá období (-)

Údaj je čerpán z výkazu zisku a ztráty (viz. Příloha č. 11) z řádku č. 50 „Q.1. Daň z příjmů za běžnou činnost – splatná“ = 4 352 570,-- Kč.

A.6. a A.7. = nulová hodnota

A* Čistý peněžní tok z provozní činnosti**

$$A^{***} = A^{**} + A.3. + A.4. + A.5. + A.6. + A.7.$$

Výpočet:

A**	74 061 664,-- Kč
A.3.	- 1 961 763,-- Kč
A.4.	7 485,-- Kč
A.5.	- 4 352 570,-- Kč
A.6.	0,-- Kč
A.7.	0,-- Kč
A***	67 754 816,-- Kč

Tabulka č. 8

A.3.	Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných úroků (-)	17	-1 961 763
A.4.	Přijaté úroky (s výjimkou investičních spol. a fondů) (+)	18	7 485
A.5.	Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a za doměrky daně za minulá období (-)	19	-4 352 570
A.6.	Mimořádný výsledek hospodaření	20	0
A.7.	Přijaté dividendy a podíly na zisku (+)	21	0
A***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti (A**+ A.3.+ A.4.+ A.5.+ A.6.+ A.7.)	22	67 754 816

B.1. Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv

Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv můžeme zjistit rozdílným způsobem. Účetní jednotka pro účely sestavení přehledu o peněžních tocích vypočte tento údaj jako součet

řádku „B. Stálá aktiva“ ve sloupci „dopad do CF“ ze zjednodušené rozvahy na obrázku č. 10 a řádku č. 18 „E. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku“ ve výkazu zisku a ztráty (viz Příloha č. 11). Odpisy uvedeme se znaménkem „-“.

Výpočet:

<i>B. STÁLÁ AKTIVA (dopad do CF)</i>	<i>- 21 847 848,-- Kč</i>
<i>E. Odpisy dlouhodobého nehmot. a hmot. majetku</i>	<i>- 9 796 277,-- Kč</i>
<i>B.1.</i>	<i>- 31 644 125,-- Kč</i>

B.2. a B.3. = nulová hodnota

B* Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti**

$B^{***} = B.1. + B.2. + B.3.$

Výpočet:

<i>B.1.</i>	<i>- 31 644 125,-- Kč</i>
<i>B.2.</i>	<i>0,-- Kč</i>
<i>B.3.</i>	<i>0,-- Kč</i>
<i>B***</i>	<i>- 31 644 125,-- Kč</i>

Tabulka č. 9

B.1.	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	23	-31 644 125
B.2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv	24	0
B.3.	Půjčky a úvěry spřízněným osobám	25	
B***	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti (B.1.+ B.2.+ B.3)	26	-31 644 125

C.1. Dopady změn dlouhodobých závazků, popř. takových krátkodobých závazků, které spadají do oblasti finanční činnosti (např. některé provozní úvěry) na peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty

Pro přehled o peněžních tocích tento údaj účetní jednotka zjistí jako součet ř. „II. Dlouhodobé závazky“ a řádku „IV. Bankovní úvěry a výpomoci“ ve sloupci „dopad do CF“ ze zjednodušené rozvahy na obrázku č. 10.

Výpočet:

II. Dlouhodobé závazky (dopad do CF)	2 105 891,-- Kč
IV. Bankovní úvěry a výpomoci	9 768 425,-- Kč
C.1.	11 874 316,-- Kč

C.2. Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a na peněžní ekvivalenty

C.2. = C.2.1. až C.2.6.

Výpočet:

C.2.1.	0,-- Kč
C.2.2.	- 50 000 000,-- Kč
C.2.3.	0,-- Kč
C.2.4.	0,-- Kč
C.2.5.	0,-- Kč
C.2.6.	0,-- Kč
C.2.	- 50 000 000,-- Kč

C.2.1. = nulová hodnota

C.2.2. Vyplacení podílu na vlastním kapitálu společníkům (-)

V roce 2005 byl vyplacen mateřské společnosti podíl na nerozděleném zisku z minulých let ve výši 50 000 000,-- Kč, což je i patrné z řádku „IV. Výsledek hospodaření minulých let“ ve sloupci „dopad do CF“ ve zjednodušené rozvaze na obrázku č. 10.

C.2.3. až C.2.6. = nulová hodnota

C* Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti**

C*** = C.1 + C.2.

Výpočet:

C.1.	11 874 316,-- Kč
------	------------------

C.2.	- 50 000 000,-- Kč
C***	- 38 125 684,-- Kč

Tabulka č. 10

C.1.	Dopady změn dlouhodobých závazků, popř. takových krátkodobých závazků, které spadají do oblasti finanční činnosti (např. některé provozní úvěry) na peněžní prostředky a ekvivalenty	27	11 874 316
C.2.	Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a na peněžní ekvivalenty	28	-50 000 000
C.2.1.	Zvýšení peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů z titulu zvýšení základního kapitálu, emisního ážia, ev. rezervních fondů včetně složených záloh na toto zvýšení (+)	29	0
C.2.2.	Vyplacení podílu na vlastním kapitálu společníkům (-)	30	-50 000 000
C.2.3.	Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	31	
C.2.4.	Úhrada ztráty společníky (+)	32	
C.2.5.	Přímé platby na vrub fondů (-)	33	
C.2.6.	Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně zaplacené srážkové daně vztahující se k těmto nárokům a včetně finančního vypořádání se společníky v. o. s. a komplementáři u k. s. (-)	34	
C***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti (C.1.+ C.2.)	35	-38 125 684

F. Čisté zvýšení, resp. snížení peněžních prostředků

$$F = A^{***} + B^{***} + C^{***}$$

Výpočet:

A***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti	67 754 816,-- Kč
B***	Čistý peněžní tok vztahující se k invest. činnosti	-31 644 125,-- Kč
C***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanč. činnosti	- 38 125 684,-- Kč
F		- 2 014 993,-- Kč

R. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci období

$$R = P + F$$

Výpočet:

$$16\,525\,389 - 2\,014\,993 = 14\,510\,396,-- \text{ Kč}$$

Tento údaj se musí rovnat řádku č. 057 „C. VI. Krátkodobý finanční majetek“ (viz. příloha č. 10).

Tabulka č. 11

F.	Čisté zvýšení, resp. snížení peněžních prostředků (A***+ B***+ C***)	36	-2 014 993
R.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci období (P+F)	37	14 510 396

9. Analýza výsledků

Vybraný podnikatelský subjekt se potýkal od roku 2003 s mnoha problémy spojenými se zavedením nového informačního systému včetně účetního. Tento systém nebyl pořízen samotnou účetní jednotkou, ale její mateřskou společností se sídlem v rakouském Linci. Při jeho pořizování se nebraly v úvahu specifika, která jsou důležitá pro správné vedení účetnictví v České republice a pro závěrečné výkaznictví, které je důležitou součástí účetní závěrky.

V první etapě bylo nutné propojit systém řídicí výrobu se systémem skladového hospodářství a dále následovalo napojení obou těchto systémů na zpracování účetnictví. Jeho nedílnou součástí je sestavení účetních výkazů potřebných pro stanovení základu daně a pro vyčíslení čistého výsledku hospodaření, který je potom možno dále použít buď na další investice do podnikání a tím zvyšovat tržní hodnotu firmy nebo vyplatit jako podíl ze zisku společníkům.

Jak bylo již dříve řečeno, v roce 2003 účetní jednotka sestavovala výkazy ručně. Tento způsob byl však velice náročný a mohlo při něm docházet jak k početním chybám tak i k chybám při přepisu do předepsaných formulářů. Nastavení automatického zpracování rozvahy a výkazu zisku a ztráty nebyl až tak značný problém. Účetní jednotka se držela návrhu formuláře dle Přílohy k Vyhlášce č. 500/2002 Sb. U přehledu peněžních toků bylo nutné si stanovit závazný způsob metodiky zpracování a tohoto způsobu se i držet při automatickém nastavení v účetním systému. Provozní část je zjišťována pomocí nepřímé metody a finanční a investiční se zjišťuje metodou přímou.

Z přehledu o peněžních tocích za rok 2005 je zřejmé, že účetní jednotka v roce 2005 dosáhla výrazně menšího zisku před zdaněním než v roce 2004. Tento zisk je významným dlouhodobým zdrojem krytí, který může podnik v následujících letech použít pro financování svých investičních záměrů. Samozřejmě ponížený o zaplacenou daň z příjmu a v tomto případě i odloženou daňovou povinnost, o které je účetní jednotka ze zákona povinna účtovat. Z výkazu není na první pohled zřejmé, jak k tomuto snížení došlo, ale dalším podrobnějším zkoumáním by bylo možné přijít na to, že firma v roce 2005 (částečně už i v roce 2004) začala přecházet na produkci nových typů chladírenských výrobků, což sebou přineslo i výrazné navýšení stavu dlouhodobého hmotného majetku. Tato změna je patrná z aktiv na řádku č. B. II. 3. rozvahy (Příloha č. 10). I když je zde porovnáván netto stav majetku očištěný o odpisy, dá se z uvedených hodnot vyčíst, že firma učinila nemalé investice v oblasti dlouhodobého hmotného majetku. Významnou

položkou nově pořízeného hmotného majetku byl nákup vysoce automatizované linky na výrobku regálů. Její pořizovací cena činila téměř 25 mil. Kč. Nebyla však jedinou významnou položkou ovlivňující výši dlouhodobého hmotného majetku. Vedení společnosti se rozhodlo obnovit již zastaralý vozový park. Došlo k nákupu 5 osobních a 3 dodávkových automobilů. Společnost nepreferuje financování pomocí leasingu ani pomocí investičního úvěru a veškerý nákup tohoto dlouhodobého hmotného majetku byl realizován v hotovosti. Souhrn všech těchto investic záporně ovlivnil ukazatel „**Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti**“ (řádek B*** Přehledu o peněžních tocích (viz. Příloha č. 12), který činil k 31. 12. 2005 - 31 644 125,-- Kč. Uvedená částka se skládá z odpisů ve výši 9 796 277,-- Kč a z rozdílu netto stavu dlouhodobého majetku v roce 2004 a v roce 2005, který činil 21 847 848,-- Kč (navýšení). Výrazné zvýšení odpisů (o 44%) je opět způsobeno nákupem výše uvedeného dlouhodobého hmotného majetku.

Další položkou ovlivňující významně stav peněžních prostředků bylo zvýšení stavu zásob oproti roku 2004 o 10 075 378,-- Kč. Každé zavádění nového výrobku sebou nese i navýšení některých položek pracovního kapitálu, jako jsou například zásoby. Je nutné pořídit nové materiály potřebné pro tuto novou výrobu. Účetní jednotka proto byla nucena připravit se předem na možné výkyvy v dodávkách materiálu od nových dodavatelů, se kterými neměla dlouhodobé zkušenosti a tím předem zajistila plynulý chod celé výroby.

I přes to, že uvedený podnikatelský subjekt dosáhl v roce 2005 podstatně nižšího zisku (o 58%) než v roce 2004, došlo v porovnání s rokem předchozím k navýšení ukazatele „**Čistého peněžního toku z provozní činnosti**“ (řádek A*** v Přehledu o peněžních tocích (viz. Příloha č. 12) o 17 035 075,-- Kč. Neopomenutelným zdrojem financování provozní činnosti se staly zaplacené pohledávky z roku 2004. Rozdíl oproti předchozímu roku činil 39 416 119,-- Kč včetně rozdílu mezi stavem aktivních účtů časového rozlišení (viz. Obrázek č. 10) na str. 57. Pokud se jedná o rozdíl v pohledávkách, jednalo se ve velké míře o pohledávky za mateřskou společností, která má od listopadu 2004 dohodnutou splatnost 60 dní. Pro účetní jednotku tato splatnost není příliš výhodná a dostává se tímto často v důsledku nesouladu splatnosti závazků a pohledávek do peněžních nesnází. Snaží se proto dojednat i delší splatnosti u všech svých dodavatelů, což není v dnešní době snadná záležitost.

V roce 2005 rozhodla valná hromada o vyplacení podílu z nerozděleného zisku z minulých let ve výši 50 000 000,-- Kč. Tato výplata podílu je patrná na řádce č. C.2.2. v přehledu o peněžních tocích (viz. Příloha č. 12). Jelikož se jednalo o výplatu podílu na zisku mateřské společnosti a tato transakce splňovala veškeré potřebné předpoklady pro

osvobození od daně dle §19 odst. 1 písmene zi) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, byla tato částka v druhé polovině roku odeslána na účet mateřské společnosti a to ve dvou splátkách. Kdyby nedošlo k výše uvedenému rozhodnutí, účetní jednotka by mohla v roce 2005 z vlastních zdrojů financovat jak svoji provozní činnost, tak ale i investiční. Došlo by pravděpodobně také i k téměř úplnému zaplacení kontokorentního úvěru vykazujícím stav k 31.12.2005 dle řádku rozvahy č. B.IV.2. pasiv (viz. Příloha č. 10) - 60 274 479,-- Kč.

Pro majitele je vždy výhodnější financování majetku cizími zdroji než vlastními a proto se vedení rozhodlo pro tuto výplatu podílu. Všeobecně platí, že financování z vlastních zdrojů je dražší než z cizích. Cizí zdroje spolu nesou určité náklady, jako jsou například úroky z poskytnutých úvěrů, které mají dále dopad na výsledek hospodaření. Snižují samozřejmě i samotný základ daně. Financování z vlastních zdrojů nenese žádný takovýto podobný efekt a tím se proto stává pro majitele méně výhodným. Na druhou stranu si musí společnost uvědomit možná finanční rizika a dostatečně prověřit svoji schopnost splácet tento cizí kapitál včetně nákladů, které spolu nese.

Výsledné celkové čisté snížení peněžních prostředků (viz. řádek F přehledu o peněžních tocích) činilo k 31. 12. 2005 – 2 014 993,-- Kč. Z uvedeného vyplývá, že i přes značné investice v oblasti dlouhodobého hmotného majetku a vysokou výplatu podílu ze zisku minulých let, byla společnost schopna všechny svoje aktivity financovat z 97% z provozní činnosti, kde čistý peněžní tok za rok 2005 činil 67 754 816,-- Kč.

V budoucnu by se měla účetní jednotka více zaměřit na plánování toku peněžních prostředků, ať už z dlouhodobého hlediska, tak i z krátkodobého. V současnosti se stav peněžního toku sleduje pouze na úrovni účetní saldokonta, která má na starosti platby od odběratelů a dodavatelům. Jelikož není finanční situace příliš příznivá, je nucena před provedením plateb dodavatelům (každý den), seřadit závazky dle priorit. V první řadě je nutné zaplatit energie a telefony, dále materiál do výroby, každé čtvrtletí záloha na daň z příjmů právnických osob, měsíčně (podle potřeby) daň z přidané hodnoty a mzdy zaměstnanců. Po tomto hrubém seřídění výdajů shromažďuje informace o nejbližších významných platbách od odběratelů (nejen z účetního programu, ale i od techniků připravujících jednotlivé zakázky) a na jejich základě dojde k úhradě nejdůležitějších položek závazků. Velmi často se dostává do situace, kdy je nucena na základě příkazu nadřízeného, zaplatit částku, se kterou v tomto zjednodušeném krátkodobém plánu předem nepočítala. Jedná se hlavně o oblast investic. Většinou jsou plánovány na vyšší úrovni řízení a informace o nich se do účtárny dostávají často až prostřednictvím dokladu

k zaplacení zálohy nebo krátce před doručením faktury. Nelze tak v dlouhodobém horizontu s těmito často nemalými výdaji počítat.

Podle předběžných informací se v roce 2006 již větší investice neplánují, a proto se dá předpokládat, že při stejném způsobu hospodaření by v nejbližší době mělo ve společnosti dojít ke zvýšení peněžních prostředků, případně k rychlému splacení kontokorentního úvěru, který není pro účetní jednotku z hlediska výše úroků příliš výhodný.

10. Závěr

Diplomová práce na téma „Účetní závěrka se zaměřením na výkaz o cash flow“ se v teoretické části zabývá popisem procesu účetní závěrky nejen podle české legislativy, ale vzhledem ke vstupu České republiky do Evropské unie, i základními charakteristikami pojetí účetní závěrky z hlediska Evropského společenství. Podrobný popis sestavování jednotlivých výkazů účetní závěrky by byl velice rozsáhlý a náročný na obsah, proto jsem se zaměřila ve větší míře na výkaz „Přehled o peněžních tocích“.

Cílem této diplomové práce bylo popsat proces sestavování tohoto výkazu u vybraného podnikatelského subjektu nejen z hlediska věcného, ale i přiblížit jeho automatické zpracování, které by mohlo být návodem pro některé další účetní jednotky s podobným výrobním zaměřením, velikostí a používající stejné účetní metody.

Vybraná účetní jednotka postupuje při sestavování účetní závěrky dle platných právních předpisů. V České republice při sestavování účetních výkazů podnikatelské subjekty mají povinnost dodržovat ustanovení zákona č. 563/1992 Sb., o účetnictví a dále se řídí navazujícími prováděcími předpisy, kterými jsou vyhlášky. Pro podnikatele účtující v soustavě podvojného účetnictví platí Vyhláška č. 500/2002 Sb., a v neposlední řadě České účetní standardy, které jsou platné od roku 2004 a které rozpracovávají ustanovení výše uvedené Vyhlášky č. 500/2002 Sb. Existuje více druhů českých účetních standardů platných pro různé typy účetních jednotek jako jsou například banky, pojišťovny, zdravotní pojišťovny atd. Všechny tyto druhy podnikatelských subjektů mají své specifické účetní standardy. Účetní jednotky, které musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem, vyhotovují podle §21 zákona o účetnictví výroční zprávu, kterou ukládají u orgánu stanoveného zvláštním předpisem. V případě výročních zpráv jde o archiválie a o jejich dalším uložení rozhodne po uplynutí skartační lhůty příslušný archivní orgán. Ve výroční zprávě je povinna účetní jednotka uvést zejména: zveřejňované údaje z účetní závěrky, výrok auditora týkající se účetní závěrky, údaje o důležitých skutečnostech, které se vztahují k účetní závěrce a výklad o uplynulém a předpokládaném vývoji jejího podnikání a její finanční situaci. Jak již bylo dříve uvedeno, i tato účetní jednotka je povinna mít svoji účetní závěrku ověřenou auditorem, a proto se na ni vztahuje i povinnost vyhotovit výroční zprávu a tuto spolu s výše vyjmenovanými písemnostmi uložit na obchodním rejstříku, aby byly dostupné širšímu spektru uživatelů.

Pokud se jedná o samotné hodnocení toku peněžních prostředků za rok 2005 ve vybrané účetní jednotce, dá se konstatovat, že v porovnání s rokem 2004 nedošlo

k významnému snížení celkových peněžních prostředků. Realizace nového výrobního programu, kdy účetní jednotka přechází postupně na výrobu nových typů chladírenských výrobků a začínající tendence snižování podílu vlastního kapitálu na financování, nese sebou nemalé peněžní výdaje, které je však podnikatelská jednotka stále ještě schopna z více jak 90-ti procenty hradit ze své provozní činnosti. Dočasný nedostatek peněžních prostředků na bankovních účtech a v pokladnách měla, jako již v roce 2004, možnost řešit čerpáním prostředků z kontokorentního úvěru až do výše povoleného úvěrového rámce ve výši 3 mil. EUR.

Toto řešení neshledávám jako příliš výhodné. V současné době se jeví financování všech podnikatelských činností z kontokorentního úvěru jako nejdražší. Účetní jednotka by se měla zkusit zaměřit na jiné dostupné druhy financování. V investiční oblasti existují výhodnější produkty než je výše zmiňovaný kontokorentní úvěr. Dlouhodobý hmotný majetek lze také pořídit pomocí leasingového financování, které je dle mého názoru v České republice velice rozšířené. Účetní jednotka by tak měla během účetního období k dispozici větší množství pohotových peněžních prostředků než tomu bylo doposud. Dále bych se zaměřila i na sladění délky splatnosti pohledávek a závazků. Jestliže jsou tyto splatnosti ve vzájemném nesouladu, může docházet k problémům v oblasti pohotových peněžních prostředků.

Pokud se jedná o přehled o peněžních tocích, není mu v této společnosti přikládán až takový význam, jako je například u rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty. Měla jsem možnost seznámit se s měsíčními rozborů zpracovávanými mateřskou společností i za tuto dceřinnou společnost a lze konstatovat, že výpočet tzv. Cash Flow probíhá jen tím nejjednodušším způsobem a to přičtením odpisů k výsledku hospodaření a typizovanému českému vzoru tohoto výkazu není přikládám vůbec žádný význam. Sleduje se neustále pouze výsledek hospodaření, ze kterého nelze vyčíst tok peněžních prostředků. Podle tohoto způsobu zjišťování peněžního toku by výpočet pro rok 2005 vypadal asi následovně:

<i>Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním</i>	<i>26 832 564,-- Kč</i>
<i><u>Odpisy stálých aktiv</u></i>	<i><u>+ 9 796 277,-- Kč</u></i>
<i>Cash Flow</i>	<i>36 628 841,-- Kč</i>

Tato částka, dle mého názoru, o ničem významném nevyovídá, spíše nás navádí ke spekulacím, že čisté zvýšení peněžních prostředků na bankovních účtech ke konci

sledovaného období by mělo činit 36 628 841,-- Kč, což v našem případě ani zdaleka neodpovídá skutečnosti. Čisté „snížení“ peněžních prostředků na konci roku 2005 dosáhlo u vybrané účetní jednotky částky -2 014 993,-- Kč. Jak již bylo uvedeno v kapitole 9. Analýza výsledků, společnost i přes značné investice v oblasti dlouhodobého hmotného majetku a vysokou výplatu podílu ze zisku minulých let byla v roce 2005 schopna téměř veškeré své podnikatelské aktivity hradit z vlastní provozní činnosti, kde vykázala čistý peněžní tok ve výši 67 754 816,-- Kč.

V současné době se neustále víc a víc podnikatelských subjektů dostává do platební neschopnosti. Nejedná se jenom o tzv. druhotnou platební neschopnost, kdy podnik není schopen hradit své závazky z důvodu špatné platební morálky svých zákazníků, ale také o prvotní, která svědčí o špatném hospodaření s vlastními nebo i z cizími prostředky. Z tohoto důvodu si začínají postupně uvědomovat nejen velké podniky, ale i ty střední, význam přehledu o peněžních tocích a že neustálé sledování stavu peněžních prostředků a hlavně jejich toku v procesu hospodaření, může napomoci odhalit výše uvedené nedostatky na jejich začátku a ne až při zjištění, že podnik není schopen dostát svým peněžním závazkům.

PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY

Literatura

1. Sedláček, J.: Cash Flow. Computer Press, Brno 2003
2. Ryneš, P.: CASH FLOW v účetní závěrce. ANAG, Olomouc 2002
3. Kovanicová, D.: Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům.- BONA POLYGON, Praha 2004
4. Březinová H.: Účetní závěrka. GRADA, Praha 2001
5. Ryneš, P.: Podvojný účetnictví a účetní závěrka. ANAG, Olomouc 2005
6. Právní legislativa: oblast účetnictví, obchodní právo
7. Periodika vydavatelství Verlag Dashöfer, Anag
8. Freiberg, F.: Cash-flow: řízení likvidity podniku. Management Press, Praha 1997

Příloha č. 1

Vzory rozvahy

Vertikální forma

A.	Upsaný, dosud nesplacený kapitál
B.	Zakládací (zřizovací) náklady
C.	Neoběžný majetek
D.	Oběžný majetek
E.	Přechodná aktiva
F.	Dluhy, jejichž zůstatková doba splatnosti nepřesahuje 1 rok (krátkodobé)
G.	Oběžný majetek, který převyšuje dluhy s dobou splatnosti do 1 roku $(D + E) - (F + K) = G$ tj. čistý pracovní kapitál
H.	Celková částka majetku (aktiv) po odečtení dluhů s dobou splatnosti do 1 roku
I.	Dluhy, jejichž zůstatková doba splatnosti přesahuje 1 rok
J.	Rezervy
K.	Přechodná pasíva (časové rozlišení)
L.	Vlastní kapitál

T-forma:

AKTIVA		PASÍVA	
A.	Upsaný, dosud nesplacený kapitál	A.	Vlastní kapitál
B.	Zřizovací (zakládací) náklady	B.	Rezervy
C.	Neoběžný majetek	C.	Dluhy
D.	Oběžný majetek	D.	Přechodná pasíva
E.	Přechodná aktiva		
F.	Ztráta	E.	Zisk
Σ aktiv		=	Σ pasív

Příloha č. 2

Vzory výsledovky

Schéma vertikální formy s klasifikací nákladů podle druhů:

Položka	Kč
+ Provozní výnosy:	
Tržby (čistý obrat)	
Úbytek zboží (-)	
Změna stavu vnitropodnikových zásob (+,-)	
Aktivace výkonů vlastní výroby (+)	
Jiné provozní výnosy	
- Provozní náklady	
Spotřeba materiálu a externích výkonů	
Osobní náklady	
Odpisy	
Jiné provozní náklady	
<i>Výsledek provozní (+,-)</i>	
+ Finanční výnosy	
- Finanční náklady	
<i>Výsledek finanční (+,-)</i>	
<i>Zisk/ztráta z běžných činností před zdaněním (+,-)</i>	
- Daň ze zisku z běžných činností	
<i>Zisk/ztráta z běžných činností po zdanění (+,-)</i>	
+ Mimořádné výnosy	
- Mimořádné náklady	
<i>Mimořádný výsledek (+,-)</i>	
- Daň z mimořádného výsledku	
- Ostatní daně	
<i>Zisk/ztráta za účetní období (po zdanění) (+,-)</i>	

Schéma vertikální formy s klasifikací nákladů podle funkce (výběr):

Od předchozího vzoru se liší jen v sekci týkající se provozního výsledku. Členění následujících sekcí je shodné s výše uvedeným formátem.

Položka	Kč
+ Tržby z prodeje	
- Výrobní náklady prodaných výrobků a služeb (u výrobních podniků)	
- Pořiz. náklady prodaného zboží (při prodeji zboží)	
<i>Hrubá marže (hrubý zisk/ztráta) z prodeje</i>	
- Odbytové náklady	
- Správní náklady	
+ Ostatní provozní výnosy	
<i>Výsledek provozní (+,-)</i>	

atd. _____

Schéma T-formy s klasifikací nákladů podle druhů

NÁKLADY		VÝNOSY	
<i>Položka</i>	Kč	<i>Položka</i>	Kč
Úbytek prodaného zboží		Tržby za zboží	
		Tržby za výrobky/služby	
Snížení stavu výrobků a nedokončené výroby		Zvýšení stavu výrobků a nedokončené výroby	
Materiál a externí výkony		Aktivace výkonů vlastní výroby	
Osobní náklady			
Odpisy			
Ostatní provozní náklady		Ostatní provozní výnosy	
<i>Provozní výsledek (zisk)</i>		<i>Provozní výsledek (ztráta)</i>	
Finanční náklady		Finanční výnosy	
Daň ze zisku z běžné činnosti			
<i>Výsledek z běžné činnosti po zdanění (zisk)</i>		<i>Výsledek z běžné činnosti po zdanění (ztráta)</i>	
Mimořádné náklady		Mimořádné výnosy	
Daň z mimořádného výsledku			
Ostatní daně			
<i>Výsledek za účetní období po zdanění (zisk)</i>		<i>Výsledek za účetní období po zdanění (ztráta)</i>	

Schéma T-formy s klasifikací nákladů podle funkce:

NÁKLADY		Výnosy	
<i>Položka</i>	Kč	<i>Položka</i>	Kč
Úbytek prodaného zboží		Tržby za zboží	
Výrobní náklady prodaných výrobků / služeb		Tržby za výrobky/služby	
<i>Hrubá marže (hrubý zisk)</i>		<i>Hrubá marže (hrubá ztráta)</i>	
Odbytové náklady		Ostatní provozní výnosy	
Správní režie			
Finanční náklady		Finanční výnosy	
Daň ze zisku z běžné provozní činnosti			
<i>Výsledek z běžné činnosti po zdanění (zisk)</i>		<i>Výsledek z běžné činnosti po zdanění (ztráta)</i>	

Příloha č. 3

Přehled o změnách vlastního kapitálu – vzor

	Titul, účet (v tis.Kč)	Poč. zůstatek	Zvýšení	Snížení	Koneč. zůstatek
A.	Základní kapitál zapsaný v OR (411)				
B.	Základní kapitál nezapsaný v OR (419)				
C.1	<i>Základní kapitál (411 +/- 419)</i>				
C.2	<i>Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-252)</i>				
C.	Základní kapitál* (C.1 + C.2)				
D.	Emisní ážio (412)				
E.	Rezervní fondy (421)				
F.	Ostatní fondy ze zisku (422, 423, 427)				
G.	Kapitálové fondy (413)				
H.	Rozdíly z přecenění (+/- 414, +/-418)				
I.	Zisk účetních období (428 + D 431)				
J.	Ztráta účetních období (429 + MD 431)				
K	Zisk/ztráta za účetní období po zdanění				
	Vlastní kapitál celkem (součet C až K)				

Časový harmonogram inventarizací majetku a závazků

Účtová třída	Předmět inventarizace	Termíny provádění inventarizací	Způsob provádění inventarizací	Určení zachycování majetku a závazků v účetnictví	Určení odpověd. za inventury
0	Dlouhodobý nehm. majetek i pronajatý včetně drobného nehmotného majetku, o kterém účetní jednotka rozhodla, že je dlouhodobým majetkem	31.12.	fyzická, dokladová	sk. 01 sk. 07	DIK
	Drobný nehmotný majetek i pronajatý, o kterém úč. jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem	31.12.	fyzická, dokladová	Operativní evidence mimo účetnictví	
	Dlouhodobý hmotný maj. i pronajatý, v opravě apod. odepsaný a neodepisov.	31.12.	fyzická, dokladová	sk. 02 sk. 03 sk. 08	
	Krátkodobý drobný hmotný majetek i pronajatý, v opravě apod.	31.12.	fyzická, dokladová	účet 112 účet 501 operativní evidence	
	Krátkodobý drobný nehmotný majetek	31.12.	fyzická, dokladová	účet 112 účet 501 operativní evidence	
	Pořízení nehmotných a hmotných maj. investic včetně skladového hmotného dlouhod. majetku a drahých kovů a předmětů z nich	31.12.	fyzická, dokladová	sk. 04	
	Poskytnuté zálohy na nehmotný a hmotný dlouhodobý majetek	31.12.	dokladová	sk. 05	
	Dlouhodobý finanční majetek	31.12.	dokladová	sk. 06	
	Opravné položky k dlouhodobému majetku	31.12.	dokladová	sk. 09	
1	ZÁSoby				DIK
	a) materiál			sk. 11	
	Suroviny a základní materiál, pomocné látky, obaly	31.12.	fyzická,	112-Materiál na skladě	
	Materiál na cestě	31.12.	dokladová	119-Materiál na cestě	
	b) zásoby vlastní výroby			sk. 12	
	Výrobky	31.12.	fyzická,	123-Výrobky	
2	FINANČNÍ ÚČTY				DIK
	Peníze - peněžní prostředky v hotovosti (v Kč i ve valutách)	31.12.	dokladová fyzická,	sk. 21, 22, 24, 25, 26, 29 211-Pokladna	
3	ZÚČTOVACÍ VZTAHY				DIK
	Pohledávky, závazky, zúčtování se zaměstnanci a institucemi, zúčtování daní a doací, pohledávky ke společníkům a sdružení, závazky ke společníkům a sdružení, jiné pohledávky a závazky, přechodné účty aktiv a pasiv, opravná položka k zúčtovacím vztahům				
4	KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY				DIK
	Rezervy, bankovní úvěry, dlouhodobé závazky	31.12.	dokladová	sk. 45, 46, 47	

Příkaz k provedení řádné roční inventarizace

Místo konání: provozovna *II.*

Majetek: Dlouhodobý hmotný majetek
Drobný hmotný majetek, nářadí montéři
Materiál na skladě, vratné obaly

Složení inventarizační komise:

1. vedoucí komise:
2. člen komise:
3. člen komise:

Inventarizace se provede ke dni 31. 12. 2005.

- sčítání: 27. – 30. 12. 2005, 2. – 3. 2006
- zápis a vyhodnocení: 4. - 6. 1. 2006
- předání výsledků: do 10. 1. 2006

Inventarizace bude provedena v souladu s Pravidly pro provádění inventarizací:

Inventurní soupisy řádně jednotlivě podepsané zúčastněnými členy inventarizační komise a inventarizační zápis s návrhem na vypořádání zjištěných inventarizačních rozdílů budou předány do sídla firmy do Českých Budějovic.

Jednatel společnosti

vedoucí inventarizační komise

V Č. Budějovicích, 14. 12. 2005

Příloha č. 6

Příkaz k provedení řádné roční inventarizace

Místo konání: provozovna **I.**
Vedoucí inventarizační komise:

Personální obsazení komise:

1. nakupované díly, materiál a suroviny, vratné obaly
2. hotové výrobky (kromě skupiny T, Z)
3. hotové výrobky skupiny T, Z
4. polotovary T, Z
5. polotovary R, S, V
6. polotovary E
7. plech + polotovary v hale A
8. vypěňované polotovary a výrobky
9. DHM, DIHM
10. zapisování do systému

Inventarizace se provede ke dni 31. 12. 2005.

- sčítání: 27. – 31. 12. 2005, 2. – 3. 1. 2006
- zápis a vyhodnocení: 4. – 6. 1. 2006
- předání výsledků: do 10. 1. 2006

Inventarizace bude provedena v souladu s Pravidly pro provádění inventarizací.

Inventurní soupisy řádně jednotlivě podepsané zúčastněnými členy inventarizační komise a inventarizační zápis s návrhem na vypořádání zjištěných inventarizačních rozdílů budou předány do sídla firmy do Českých Budějovic.

Jednatel společnosti

vedoucí inventarizační komise

Č. Budějovice, 14. 12. 2005

Příloha č. 7

DOHADNÉ POLOŽKY

firmy

ke dni 31. 12. 2005

Spotřeba vody – České Budějovice (od 22. 11. do 31. 12. 2005)

Dohadná částka: 674,-- Kč

Elektrická energie – České Budějovice (od 5. 7. do 31. 12. 2005)

Dohadná částka: 30 351,--Kč

Spotřeba plynu – Praha (od 18. 5. do 31. 12. 2005)

Dohadná částka: 68 020,--Kč

V Českých Budějovicích, 24. 1. 2006

Příloha č. 8

Finanční reporting

CS4859 23.02.06 Str. :
7.10 14:48:40
Měna : CZK
Kurz : 1,0000

Zpráva ROZ
Provedení 300

Rozvaha
rozvaha rok

Č.ř.	označení	Perioda 00-2005	Actual 01-12-2005	Last 01-12-2004	Δ
1061	výzkumu a vývoje				
1079	B.II.1. Software-Brutto	0,00	0,00	0,00	0,00
0121	majetek				
0142	B.II.2.Stavby-Netto	0,00	0,00	0,00	0,00
0151	věci a soubory				
0152	movitých věcí				
0154	B.II.3.Sam.movitá-Netto	0,00	0,00	0,00	0,00
0211	k nabytému majetku				
0213	B.II.9.Opr.položka-Netto	0,00	0,00	0,00	0,00
0771	minulých let				
0780	A.V. Hospodářský výsle-	0,00	0,00	0,00	0,00

Priloha č. 9

Finanční reporting				CS4859	23.02.06	SKZ
Zpráva	VYS	Výsledovka		7.10	14:55:59	
Provedení	100	výsledovka zsk	12-12-02	Měna	CZK	
				Kurz	1,0000	
Š.F. označení	Actual 01-12-2002	Last 01-12-2001	v %			
0021	na prodané zboží					
0030	Obchodní marže	0,00	0,00	0,00	0,00	
0040	II. Výkony	0,00	0,00	0,00	0,00	
0061	vlastní činnosti					
0080	B. Výkonová spotřeba	0,00	0,00	0,00	0,00	
0091	a energie					
0110	Přidána hodnota	0,00	0,00	0,00	0,00	
0120	C. Osobní náklady	0,00	0,00	0,00	0,00	
0181	nehmot. a imortního					
0182	majetku					
0190	III. Tržby z prodeje	0,00	0,00	0,00	0,00	
0195	materiálu					
0200	F. Zůstatková cena	0,00	0,00	0,00	0,00	
0221	G. a opravných položek					
0222	G. v provozní oblasti					
0223	G. a komplexních nákla-					
0224	G. dů příštích období					
0255	* Provozní HV	0,00	0,00	0,00	0,00	
0262	VI. cenných papírů a					
0263	VI. podílů					
0300	VII. Výnosy z dlouhodobé-	0,00	0,00	0,00	0,00	
0341	M. opravných položek FM					
0400	* Finanční HV	0,00	0,00	0,00	0,00	
0405	Q. Daň z příjmu za běž.	0,00	0,00	0,00	0,00	
0406	Q. běžnou činnost					
0410	** Výsledek hospodaření	0,00	0,00	0,00	0,00	
0411	** za běžnou činnost					
0440	S. Daň z příjmu z mimo-	0,00	0,00	0,00	0,00	
0441	S. řádné činnosti					
0470	* Mimořádný výsledek hos	0,00	0,00	0,00	0,00	

Příloha č. 10

chváleno MF ČR J. 281/71 701/1995 účetní jednotka doručí daňní závěrku současně doručení daněového řízení za daň z příjmů x příslušnému finančnímu úřadu	ROZVAHA ve plném rozsahu k <u>31.12.2005</u> (v celých tisících Kč)	Rozvaha Úč. POD 1-01 Název a sídlo účetní jednotky _____ _____ _____ _____						
<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <th style="width: 20%;">Rok</th> <th style="width: 20%;">Měsíc</th> <th style="width: 60%;">IČ</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">2005</td> <td style="text-align: center;">12</td> <td></td> </tr> </table>			Rok	Měsíc	IČ	2005	12	
Rok	Měsíc	IČ						
2005	12							

označ.	AKTIVA	řád.	Běžné účetní období			Minulé úč.období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 62)	001	258 399 861,00	32 358 706,00	226 041 156,00	235 549 042,00
A.	Pohledávky za upsaný vlastní kapitál	002	0,00	0,00	0,00	0,00
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	79 923 413,00	32 345 736,00	47 577 677,00	25 729 829,00
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	149 443,00	87 521,00	61 922,00	116 850,00
B. I.	Zřizovací výdaje	005	0,00	0,00	0,00	0,00
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	Software	007	149 443,00	87 521,00	61 922,00	116 850,00
4.	Ocenitelná práva	008	0,00	0,00	0,00	0,00
5.	Goodwill	009	0,00	0,00	0,00	0,00
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0,00	0,00	0,00	0,00
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0,00	0,00	0,00	0,00
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0,00	0,00	0,00	0,00
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	79 773 970,00	32 258 215,00	47 515 755,00	25 612 979,00
B. II. 1.	Pozemky	014	0,00	0,00	0,00	0,00
2.	Stavby	015	1 842 596,00	138 217,00	1 704 379,00	447 709,00
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	77 190 663,00	31 961 031,00	45 229 632,00	14 820 922,00
4.	Pěstičské celky trvalých porostů	017	0,00	0,00	0,00	0,00
5.	Základní stádo a tažná zvířata	018	0,00	0,00	0,00	0,00
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0,00	0,00	0,00	0,00
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	190 324,00	0,00	190 324,00	9 916 235,00
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	0,00	0,00	0,00	0,00
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	550 387,00	158 967,00	391 420,00	428 113,00
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	0,00	0,00	0,00	0,00
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024	0,00	0,00	0,00	0,00
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a vklady	026	0,00	0,00	0,00	0,00
4.	Půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem	027	0,00	0,00	0,00	0,00
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0,00	0,00	0,00	0,00
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0,00	0,00	0,00	0,00
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0,00	0,00	0,00	0,00

označ. a	AKTIVA b	řád. c	Běžné účetní období			Minulé úč.období Netto 4
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	
C.	Oběžná aktiva (f. 32 + 39 + 47 + 57)	031	152 494 408,00	12 970,00	152 481 439,00	181 928 181,00
C. I.	Zásoby (f. 33 až 38)	032	103 264 501,00	0,00	103 264 501,00	93 189 123,00
C. I.	1. Materiál	033	69 762 511,00	0,00	69 762 511,00	62 409 009,00
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034	0,00	0,00	0,00	0,00
	3. Výrobky	035	33 501 990,00	0,00	33 501 990,00	30 780 114,00
	4. Zvířata	036	0,00	0,00	0,00	0,00
	5. Zboží	037	0,00	0,00	0,00	0,00
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0,00	0,00	0,00	0,00
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (f. 40 až 46)	039	0,00	0,00	0,00	0,00
C. II.	1. Pohledávky z obchodních vztahů	040	0,00	0,00	0,00	0,00
	2. Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami	041	0,00	0,00	0,00	0,00
	3. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	042	0,00	0,00	0,00	0,00
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043	0,00	0,00	0,00	0,00
	5. Dohadné účty aktivní	044	0,00	0,00	0,00	0,00
	6. Jiné pohledávky	045	0,00	0,00	0,00	0,00
	7. Odložená daňová pohledávka	046	0,00	0,00	0,00	0,00
C. III.	Krátkodobé pohledávky (f. 48 až 56)	047	34 719 512,00	12 970,00	34 706 542,00	72 213 669,00
C. III.	1. Pohledávky z obchodních vztahů	048	25 076 589,00	12 970,00	25 063 619,00	71 572 650,00
	2. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	049	0,00	0,00	0,00	0,00
	3. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	050	0,00	0,00	0,00	0,00
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	051	0,00	0,00	0,00	0,00
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	052	0,00	0,00	0,00	0,00
	6. Stát - daňové pohledávky	053	9 360 351,00	0,00	9 360 351,00	374 828,00
	7. Ostatní poskytnuté pohledávky	054	277 103,00	0,00	277 103,00	261 162,00
	8. Dohadné účty aktivní	055	0,00	0,00	0,00	0,00
	9. Jiné pohledávky	056	5 469,00	0,00	5 469,00	5 029,00
C. VI.	Krátkodobý finanční majetek (f. 58 až 61)	057	14 510 395,00	0,00	14 510 396,00	16 525 389,00
C. IV.	1. Peníze	058	94 314,00	0,00	94 314,00	111 246,00
	2. Účty v bankách	059	14 416 081,00	0,00	14 416 082,00	16 414 143,00
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	060	0,00	0,00	0,00	0,00
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	061	0,00	0,00	0,00	0,00
D. I.	Časové rozlišení (f. 63 až 65)	062	25 982 040,00	0,00	25 982 040,00	27 891 032,00
D. I.	1. Náklady příštích období	063	25 982 040,00	0,00	25 982 040,00	27 891 032,00
	2. Komplexní náklady příštích období	064	0,00	0,00	0,00	0,00
	3. Příjmy příštích období	065	0,00	0,00	0,00	0,00
	Kontrolní číslo (f. 01 až 65)	999	1 007 617 404,00	129 434 824,00	878 182 584,00	914 305 136,00

Označ. a	PASIVA b	řád. c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 5
	PASIVA CELKEM (ř. 67 + 84 + 117)	066	226 041 156,00	235 549 041,25
A.	Vlastní kapitál (ř. 68 + 72 + 77 + 80 + 83)	067	97 930 778,00	125 450 784,00
A. I.	Základní kapitál (ř. 64 + 65)	068	10 000 000,00	10 000 000,00
A. I. 1.	Základní kapitál	069	10 000 000,00	10 000 000,00
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	070	0,00	0,00
	3. Změny základního kapitálu	071	0,00	0,00
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 73 až 76)	072	0,00	0,00
A. II. 1.	Emisní ážio	073	0,00	0,00
	2. Ostatní kapitálové fondy	074	0,00	0,00
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	075	0,00	0,00
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	076	0,00	0,00
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 78 + 79)	077	1 000 000,00	1 000 000,00
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond	078	1 000 000,00	1 000 000,00
	2. Statutární a ostatní fondy	079	0,00	0,00
A. IV.	Hospodářský výsledek minulých let (ř. 81 + 82)	080	64 450 784,00	114 450 784,00
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	081	64 450 784,00	114 450 784,00
	2. Neuhrazená ztráta minulých let	082	0,00	0,00
A. V.	Hospodářský výsledek běžného účetního období (+/-) (ř. 01 - (+68 + 72 + 77 + 80 + 84 + 117))	083	22 479 994,00	0,00
B.	Cizí zdroje (ř. 85 + 90 + 101 + 113)	084	128 110 378,00	110 098 257,25
B. I.	Rezervy (ř. 86 až 89)	085	0,00	0,00
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	086	0,00	0,00
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky	087	0,00	0,00
	3. Rezerva na daň z příjmů	088	0,00	0,00
	4. Ostatní rezervy	089	0,00	0,00
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 91 až 100)	090	2 498 236,00	392 345,00
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	091	0,00	0,00
	2. Závazky k ovládaným a řízeným osobám	092	0,00	0,00
	3. Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem	093	0,00	0,00
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům	094	0,00	0,00
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy	095	0,00	0,00
	6. Vydané dluhopisy	096	0,00	0,00
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě	097	0,00	0,00
	8. Dohadné účty pasivní	098	0,00	0,00
	9. Jiné závazky	099	0,00	0,00
	10. Odložený daňový závazek	100	2 498 236,00	392 345,00

Označ. a	PASIVA b	řád. c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 102 až 112)	101	65 337 663,00	59 199 859,00
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	102	60 703 749,00	47 827 683,00
2.	Závazky k ovládaným a řízeným osobám	103	0,00	0,00
3.	Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem	104	0,00	0,00
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	105	0,00	0,00
5.	Závazky k zaměstnancům	106	2 339 188,00	2 022 248,00
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	107	1 145 160,00	1 131 603,00
7.	Stát - daňové závazky a dotace	108	800 521,00	6 784 410,00
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	109	250 000,00	184 344,00
9.	Vydané dluhopisy	110	0,00	0,00
10.	Dohadné účty pasivní	111	99 045,00	1 249 571,00
11.	Jiné závazky	112	0,00	0,00
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 114 až 116)	113	60 274 479,00	50 506 053,25
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	114	0,00	0,00
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	115	60 274 479,00	50 506 053,25
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	116	0,00	0,00
C.	Ostatní pasíva - přechodné účty pasiv (ř. 118)	117	0,00	0,00
C. I.	Časové rozlišení (ř. 119 až 120)	118	0,00	0,00
C. I. 1	Výdaje příštích období	119	0,00	0,00
2.	Výnosy příštích období	120	0,00	0,00
	Kontrolní číslo (ř. 66 až 120)	999,00	881 684 630,00	942 196 165,00
Odesláno dne:		Podpis statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou	Osoba odpovědná za účetnictví (jméno a podpis)	Osoba odpovědná za účetní závěrku (jméno a podpis)
				tel.: linka:

Příloha č. 11

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT			Výkaz zisků a ztrát Úč POD 2-01	
k 31.12.2005 (v tisících CZK)			Název a sídlo účetní jednotky	
		Rok	Měsíc	ICO
		2005	12	
Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost	
			bežné účetní období	predcházející účetní období
a	b	c	1	2
I.	Tržby za prodej zboží	01	0,00	0,00
A.	Náklady vynaložené na prodej zboží	2	0,00	0,00
+	Obchodní marže r.01 - r.02	03	0,00	0,00
II.	Výkony r. 05 + r. 06 + r. 07	04	502 055 570,00	444 850 391,00
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	499 333 696,00	454 786 744,00
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	2 721 874,00	9 936 353,00
3.	Aktivace	07	0,00	0,00
B.	Výkonová spotřeba r. 09 + r. 10	08	433 809 154,00	346 589 995,00
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	346 538 091,00	297 766 119,00
B. 2.	Služby	10	87 271 063,00	48 823 876,00
+	Přidaná hodnota r. 03 + r. 04 - r. 08	11	68 246 416,00	98 260 396,00
C.	Osobní náklady součet (r.13 až 16)	12	44 274 558,00	39 750 022,00
C.1.	Mzdové náklady	13	32 402 381,00	29 128 501,00
C.2.	Omezy členům orgánů společností a družstva	14	0,00	0,00
C.3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	11 332 708,00	10 168 349,00
C.4.	Sociální náklady	16	539 469,00	453 172,00
D.	Daně a poplatky	17	159 506,00	162 985,00
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	9 796 277,00	5 505 966,00
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	12 320 951,00	13 413 497,00
1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0,00	230 042,00
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	12 320 951,00	13 183 455,00
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22	0,00	4 253,00
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	23	0,00	4 253,00
2.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	24	0,00	0,00
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	3 410,00	2 294,00
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	103 931,00	178 035,00
I.	Ostatní provozní náklady	27	1 169 471,00	4 222 110,00
V.	Převod provozních výnosů	28	0,00	0,00
I.	Převod provozních nákladů	29	0,00	0,00
*	Provozní výsledek hospodaření (r. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 20 + 21 - 22 + 23 - 24 + 25 - 26 + (-27) - - (28))	30	25 274 896,00	62 208 886,00

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost	
			bežné účetní období 1	predcházející účetní období 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a vkladů	31	0,00	0,00
J.	Prodané cenné papíry a vklady	32	0,00	0,00
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku r. 33 + r. 34 + r. 35	33	0,00	0,00
1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0,00	0,00
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podielov	35	0,00	0,00
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0,00	0,00
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0,00	0,00
K.	Náklady z finančního majetku	38	0,00	0,00
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0,00	0,00
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0,00	0,00
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0,00	0,00
X.	Výnosové úroky	42	7 485,00	20 542,00
N.	Nákladové úroky	43	1 961 763,00	1 965 492,00
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	13 206 395,00	10 814 278,00
O.	Ostatní finanční náklady	45	7 588 558,00	6 575 969,00
XII.	Převod finanční výnosů	46	0,00	0,00
P.	Převod finančních nákladů	47	0,00	0,00
*	Finanční výsledek hospodaření r. 30 - r.31 + r. 32 + r.36 - r.37 + r.38 - r.39 + r.40 - r.41 + r.42 - r.43 + r.44 - r.45 + r.46 - r.47 + r.48 - r.49 + (-r.50) - (-r.51)	48	3 663 559,00	2 293 359,00
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost r. 54 + r. 55	49	6 458 461,00	18 871 914,00
Q. 1.	-splatná	50	4 352 570,00	18 593 120,00
2.	-odložená	51	2 105 891,00	278 794,00
**	Výsledek hospodaření z běžné činnosti r. 29 + r. 52 - r.53	52	22 479 994,00	45 630 331,00
XVIII.	Mimořádné výnosy	53	0,00	0,00
U.	Mimořádné náklady	54	0,00	0,00
V.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti r. 60 + r.61	55	0,00	0,00
V. 1.	-splatná	56	0,00	0,00
2.	-odložená	57	0,00	0,00
*	Výsledek hospodaření z mimořádné činnosti r. 57 - r. 58 - r.59	58	0,00	0,00
Z.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům	59	0,00	0,00
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/- r. 56 + r. 62 - r. 63)	60	22 479 994,00	45 630 331,00
	Kontrolní číslo součet (r.01 až 64)	999	194 459 201,00	352 701 338,00
Odesláno dne:		Podpis statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou	Osoba odpovědná za účetnictví (jméno a podpis)	Osoba odpovědná za účetní závěrku (jméno a podpis)
				tel.: linka:

Příloha č. 12

Přehled o peněžních tocích (cash-flow)		Ř	2004	2005
P.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku úč. období	01	16 811 163	16 525 389
Z.	Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	02	64 223 451	26 832 564
A.1.	Úpravy o nepeněžní operace	03	7 225 127	11 750 555
A.1.1.	Odpisy stálých aktiv (+) s výjimkou zůstatkové ceny prodaných stálých aktiv			
	Umořování opravné položky k nabytému majetku (+/-)	04	5 505 966	9 796 277
A.1.2.	Změna stavu opravných položek, změna stavu rezerv	05	0	0
A.1.3.	Zisk (ztráta) z prodeje stálých aktiv (-/+)	06	-225 789	0
A.1.4.	Výnosy z dividend a podílů na zisku (-) (s výjimkou investičních spol. a fondů)	07	0	0
A.1.5.	Vyúčtované nákladové úroky (s výjimkou kapitalizovaných úroků) (+) a Vyúčtované výnosové úroky (-)	08	1 944 950	1 954 278
A.1.6.	Případné úpravy a ostatní nepeněžní operace	09		
A*	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pracovního kapitálu a mimořádnými položkami (Z + A.1.)	10	71 448 578	38 583 119
A.2.	Změna stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	11	-190 767	35 478 545
A.2.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti (+/-), aktivních účtů časového rozlišení a dohadných účtů aktivních	12	-665 558	39 416 119
A.2.2.	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti (+/-), pasivních účtů časového rozlišení a dlouhodobých účtů pasivních	13	-12 194 168	6 137 804
A.2.3.	Změna stavu zásob (+/-)	14	12 668 959	-10 075 378
A.2.4.	Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostředků a ekvivalentů	15	0	0
A**	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami (A* + A.2.)	16	71 257 811	74 061 664
A.3.	Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných úroků (-)	17	-1 965 492	-1 961 763
A.4.	Přijaté úroky (s výjimkou investičních spol. a fondů) (+)	18	20 542	7 485
A.5.	Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a za doměrky daně za minulá období (-)	19	-18 593 120	-4 352 570
A.6.	Mimořádný výsledek hospodaření	20	0	0
A.7.	Přijaté dividendy a podíly na zisku (+)	21	0	0
A***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti (A** + A.3. + A.4. + A.5. + A.6. + A.7.)	22	50 719 741	67 754 816
B.1.	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	23	-13 273 809	-31 644 125
B.2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv	24	230 042	0
B.3.	Půjčky a úvěry spřízněným osobám	25		
B***	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti (B.1. + B.2. + B.3.)	26	-13 043 767	-31 644 125
C.1.	Dopady změn dlouhodobých závazků, popř. takových krátkodobých závazků, které spadají do oblasti finanční činnosti (např. některé provozní úvěry) na peněžní prostředky a ekvivalenty	27	-37 961 748	11 874 316
C.2.	Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a na peněžní ekvivalenty	28	0	-50 000 000
C.2.1.	Zvýšení peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů z titulu zvýšení základního kapitálu, emisního ážia, ev. rezervních fondů včetně složených záloh na toto zvýšení (+)	29	0	0
C.2.2.	Vyplacení podílu na vlastním kapitálu společníkům (-)	30	-50 000 000	-50 000 000
C.2.3.	Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	31		
C.2.4.	Úhrada ztráty společníky (+)	32		
C.2.5.	Přímé platby na vrub fondů (-)	33		
C.2.6.	Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně zaplacené srážkové daně vztahující se k těmto nárokům a včetně finančního vypořádání se společníky v. o. s. a komplementáři u k. s. (-)	34		
C***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti (C.1. + C.2.)	35	-37 961 748	-38 125 684
F.	Čisté zvýšení, resp. snížení peněžních prostředků (A*** + B*** + C***)	36	-285 774	-2 014 993
R.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci období (P+F)	37	16 525 389	14 510 396