



# Vliv novely zákona o účetnictví na vypovídací schopnost účetní závěrky daného podniku

## Diplomová práce

*Studijní program:*

N0413A050007 Podniková ekonomika

*Studijní obor:*

Management podnikových procesů

*Autor práce:*

**Bc. Klára Havlíčková**

*Vedoucí práce:*

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





## Zadání diplomové práce

# Vliv novely zákona o účetnictví na vypovídací schopnost účetní závěrky daného podniku

*Jméno a příjmení:* **Bc. Klára Havlíčková**  
*Osobní číslo:* E19000326  
*Studijní program:* N0413A050007 Podniková ekonomika  
*Specializace:* Management podnikových procesů  
*Zadávací katedra:* Katedra financí a účetnictví  
*Akademický rok:* **2020/2021**

### Zásady pro vypracování:

1. Stanovení cílů a formulace výzkumných otázek.
2. Obecná charakteristika problematiky regulace účetnictví.
3. Deskripce jednotlivých položek účetních výkazů a způsobu jejich oceňování.
4. Hodnocení vypovídací schopnosti účetních výkazů daného podniku.
5. Formulace závěrů a zhodnocení výzkumných otázek.

Rozsah grafických prací:  
Rozsah pracovní zprávy:  
Forma zpracování práce:  
Jazyk práce:

65 normostran  
tištěná/elektronická  
Čeština



### Seznam odborné literatury:

- ALEXANDER, David, et. al. 2017. *International financial reporting and analysis*. Seventh edition. Australia: Cengage Learning. ISBN 978-1-4737-2545-4.
- BOKŠOVÁ, Jiřina. 2013. *Účetní výkazy pod lupou*. Praha: Linde. ISBN 978-80-7201-921-2.
- STROUHAL, Jiří. 2016. *Zveřejňování obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-157-6.
- SUBRAMANYAM, K. R. 2014. *Financial statement analysis*. 11<sup>th</sup> edition. New York: McGraw Hill Education, ISBN 978-0-07-108683-7.
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. 2016. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-0048-4.
- PROQUEST.2020. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor,MI,USA:Pro Quest. [cit.2020-09-30]. Dostupné z:<http://knihovna.tul.cz/>

Konzultant: David Grůša

Vedoucí práce:

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.  
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání práce:

1. listopadu 2020

Předpokládaný termín odevzdání:

31. srpna 2022

doc. Ing. Aleš Kocourek, Ph.D.  
děkan

L.S.

Ing. Martina Černíková, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Liberci dne 1. listopadu 2020

## Prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci jsem vypracovala samostatně jako původní dílo s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Jsem si vědoma toho, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu Technické univerzity v Liberci.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti Technickou univerzitu v Liberci; v tomto případě má Technická univerzita v Liberci právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Současně čestně prohlašuji, že text elektronické podoby práce vložený do IS/STAG se shoduje s textem tištěné podoby práce.

Beru na vědomí, že má diplomová práce bude zveřejněna Technickou univerzitou v Liberci v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů.

Jsem si vědoma následků, které podle zákona o vysokých školách mohou vyplývat z porušení tohoto prohlášení.

31. května 2022

Bc. Klára Havlíčková

## **Anotace**

Tato diplomová práce pojednává o problematice vypovídací schopnosti účetní závěrky podniku před a po novelizaci zákona o účetnictví platné od 1. 1. 2016. V prvních dvou kapitolách je popsána struktura účetní závěrky podniku a obecná pravidla pro její sestavení. Kromě problematiky vypovídací schopnosti výkazů účetní závěrky jsou v práci rozebrány také požadavky jednotlivých uživatelů účetních informací. Poslední kapitolou této diplomové práce je praktická část, která se zabývá popisem účetní závěrky reálného podniku na základě poznatků z teoretické části. Praktická část obsahuje analýzu výkazů účetní závěrky vybraného podniku. Díky metodickým postupům jsou shrnuty výsledky komparace a navržena případná doporučení pro lepší tvorbu účetní závěrky daného podniku.

## **Klíčová slova**

Účetní jednotka, účetní závěrka, účetnictví, vypovídací schopnost

## **Annotation**

### **The impact of the amendment to the Accounting Act on the informative value of the financial statements of a given company**

This diploma thesis deals with the issue of the informative value of the financial statements of a company before and after the amendment to the accounting act valid from 1 January 2016. In the first two chapters of the theoretical part, the structure of financial statements and the general rules for the preparation of financial statements are described. Apart from the issue of the informative value of the financial statements this part of the thesis also characterizes the requirements of the individual users of accounting information. The last chapter of this diploma thesis is a practical part that includes a description of the annual financial statements of the real enterprise on the basis of knowledge from the theoretical part. The practical part includes an analysis of financial statements of the selected company. The results are summarized and used for suggesting a potential recommendation for a better preparation of company's financial statements.

## **Key Words**

Accounting entity, accounting, financial statements, informative value

## **Poděkování**

Chtěla bych tímto poděkovat vedoucímu diplomové práce Ing. Zdeňku Brabcovi, Ph.D. za rady a pomoc při zpracování. Dále pak také manažerovi podniku a panu Davidu Grůšovi, kteří mi poskytli potřebné informace k vypracování praktické části této práce.





## Obsah

Seznam obrázků.....	13
Seznam tabulek.....	14
Seznam zkratk.....	15
Úvod .....	16
1 Obecná pravidla sestavení účetní závěrky .....	17
1.1 Právní úprava a regulace účetní závěrky .....	17
1.2 Účetní jednotka a její kategorizace .....	19
1.3 Požadavky pro sestavení účetní závěrky .....	21
1.3.1 Druhy a rozsah účetních výkazů.....	21
1.3.2 Účetní zásady.....	22
1.3.3 Průběh sestavení účetní závěrky.....	23
1.3.4 Auditovaná a konsolidovaná účetní závěrka .....	26
1.4 Uživatelé účetní závěrky .....	27
1.5 Vypovídací schopnost výkazů .....	29
2 Struktura účetní závěrky.....	31
2.1 Rozvaha .....	31
2.1.1 Struktura výkazu rozvahy .....	31
2.1.2 Aktiva .....	32
2.1.3 Pasiva.....	34
2.2 Výkaz zisku a ztráty.....	35
2.2.1 Struktura výkazu zisku a ztráty .....	36
2.3 Přehled o peněžních tocích .....	36
2.3.1 Struktura výkazu přehledu o peněžních tocích.....	37
2.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu .....	39
2.4.1 Struktura výkazu přehledu o změnách vlastního kapitálu.....	39

2.5	Příloha.....	39
2.6	Výroční zpráva .....	40
2.7	Vzájemná provázanost účetních výkazů.....	41
3	Hodnocení vypovídací schopnosti účetních výkazů daného podniku.....	42
3.1	Představení podniku .....	42
3.1.1	Zařazení podniku do kategorie ÚJ .....	43
3.2	Komparace výkazu rozvaha před a po novelizaci zákona o účetnictví .....	44
3.3	Komparace výkazu zisku a ztráty před a po novelizaci zákona o účetnictví .....	56
3.4	Komparace přílohy před a po novelizaci zákona o účetnictví.....	64
3.5	Závěrečné hodnocení.....	66
	Závěr.....	69
	Seznam použité literatury.....	71
	Seznam příloh.....	74

## Seznam obrázků

Obrázek 1: Průběh sestavení ÚZ .....	24
Obrázek 2: Vzájemná provázanost účetních výkazů .....	41
Obrázek 3: Složení DHM podniku v roce 2021 .....	53
Obrázek 4: Složení oběžných aktiv podniku v roce 2021 .....	54
Obrázek 5: Rozdělení pasiv podniku v roce 2021 .....	55

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Rozdělení kategorií ÚJ.....	20
Tabulka 2: Rozdělení vybraného podniku do kategorie ÚJ.....	43
Tabulka 3: Rozvaha podniku 2015 (v tis. Kč) .....	45
Tabulka 4: Rozvaha podniku 2016 (v tis. Kč) .....	48
Tabulka 5: Rozvaha podniku 2018 (v tis. Kč) .....	49
Tabulka 6: Rozvaha podniku 2021 (v tis. Kč) .....	51
Tabulka 7: Provozní VH podniku 2015 (v tis. Kč) .....	57
Tabulka 8: Provozní VH podniku 2021 (v tis. Kč) .....	58
Tabulka 9: Finanční VH podniku 2015 (v tis. Kč).....	60
Tabulka 10: Finanční VH podniku 2021 (v tis. Kč).....	61
Tabulka 11: VH za běžnou činnost, mimořádný a celkový VH podniku 2015 (v tis. Kč) .	62
Tabulka 12: Celkový VH 2021 (v tis. Kč) .....	63
Tabulka 13: Identifikační a obecné údaje obsažené v příloze ÚZ za rok 2015 a 2016.....	64
Tabulka 14: Údaje obsažené v příloze ÚZ za rok 2015 a 2016 .....	65

## Seznam zkratek

DFM Dlouhodobý finanční majetek

DHM Dlouhodobý hmotný majetek

DM Dlouhodobý majetek

DNM Dlouhodobý nehmotný majetek

DPPO Daň z příjmů právnických osob

FO Fyzická osoba

GAAP The Generally Accepted Accounting Principles (Obecně uznávané účetní zásady)

IFRS International Financial Reporting Standards (Mezinárodní standardy účetního výkaznictví)

MSP Malé a střední podnikání

OR Obchodní rejstřík

PO Právnická osoba

SZ Sociální zabezpečení

ÚJ Účetní jednotka

ÚZ Účetní závěrka

VH Výsledek hospodaření

VZZ Výkaz zisku a ztráty

ZP Zdravotní pojištění

## Úvod

S koncem účetního období nastává pro většinu účetních jednotek zásadní věc v podobě sestavení účetní závěrky. Předtím, než se účetní závěrka v podniku začne sestavovat, je nevyhnutelné provést a zúčtovat mnoho finančních operací, které jsou pro tuto oblast charakteristické. Jak samotné podniky, tak také účetní pracovníci musejí neustále sledovat změny v aktuální legislativě daného státu. Novelizace zákona o účetnictví, která vstoupila v platnost 1. 1. 2016 přinesla důležité změny v mnoha oblastech.

Cílem této diplomové práce je znázornit vliv novely zákona o účetnictví na vypovídací schopnost účetní závěrky daného podniku, a to za pomoci základních metodických postupů, jako je: deskripce, analýza, komparace nebo syntéza. Záměrem práce je podrobný popis účetní závěrky podniku a novinek, které přinesla novelizace zákona o účetnictví platná od 1. 1. 2016. Jedním z hlavních témat diplomové práce bude zavedení kategorizace účetních jednotek, a s tím spojené rozdílné vykazování informací v účetních závěrkách jednotlivých podniků. Nejenom pro mikro a malé podniky, ale i pro další ekonomické subjekty je kategorizace účetních jednotek stále aktuální, a proto se tímto tématem lze zabývat i dnes.

Práce je v zásadě rozdělena do dvou částí, a to na teoretickou a empirickou část. Teoretická část práce se v úvodu zaměřuje na samotnou právní regulaci účetnictví v České republice, ve které jsou vyjmenovány nejdůležitější zákony vztahující se k účetní závěrce podniku. Následně se teoretická část zabývá vysvětlením obecných pravidel použitých při sestavování účetní závěrky podniku, která se týkají hlavně nové kategorizace účetních jednotek a jednotlivých požadavků pro sestavení účetní závěrky. V této části práce také nesmí chybět podrobná struktura účetní závěrky podniku, do které se řadí jednotlivé účetní výkazy. K vypracování této části byla využita odborná literární díla, sbírky zákonů a internetové zdroje zabývající se účetní problematikou závěrek podnikatelů.

V empirické části diplomové práce je krátce představen vybraný podnik, na kterém byla provedena podrobná analýza jeho účetní závěrky, a to hlavně s ohledem na jednotlivé výkazy podniku. Je zde provedena komparace reálných výkazů zkoumaného podniku v jednotlivých letech a ukázka vlivu novelizace zákona o účetnictví na jejich vypovídací schopnost. Závěrem je zmíněn přínos této práce a uvedena doporučení pro zlepšení činnosti zkoumaného podniku.

# 1 Obecná pravidla sestavení účetní závěrky

Účetní závěrka (dále jen „ÚZ“) je informačním výstupem celého účetnictví a představuje konečnou etapu průběhu zpracování účetních informací podniku za účetní období. Hlavním významem jejího sestavení není pouze znázornění skutečností formulované samotným předmětem účetnictví, ale také zásadních informací o finanční situaci účetní jednotky (dále jen „ÚJ“). Poskytuje i další informace o ÚJ jako např. stav závazků společnosti, stav majetku a kapitálu nebo výsledku hospodaření (dále jen „VH“) podniku. Pro mnoho podnikatelů je ÚZ spíše zákonná povinnost, která patří k nedílné součásti vedení účetnictví. Pro některé podnikatele či manažery to ale může být velmi důležitý nástroj pro prezentování dosažených výsledků pověřenému managementu či vedení společnosti. Vedoucí orgán organizace se pak na základě sestavených konečných výkazů rozhoduje, kam bude podnik v příštím období směřovat či jaká rozhodnutí bude nutno vykonat za účelem lepšího hospodaření podniku. Před detailnějším rozborem obsahu a rozsahu ÚZ je ale třeba nejdříve stanovit obecné pojmy a také pravidla pro sestavení ÚZ.

## 1.1 Právní úprava a regulace účetní závěrky

Účetnictví v každé zemi musí být vždy regulováno. Regulace vychází z historických zvyklostí, tradic, právní či ekonomické situace dané země. Jedním ze smyslů národní regulace je zabezpečení detailního vykreslení hospodářské výkonnosti podniků. Účetnictví v ČR je usměrňováno hlavně zákonnými normami a vyhláškami. Jsou zde nastaveny obligatorní účetní standardy a podoby účetních výkazů, podle kterých se musí každá ÚJ řídit. Nestačí se ale řídit pouze zákony, ÚJ musí přihlížet k rozsáhlému daňovému systému, který je také úzce provázán s účetnictvím. Pokud se podnik pohybuje v mezinárodním obchodě, nestačí dodržovat pouze národní regulaci, ale musí implementovat do svého účetnictví také mezinárodní legislativu a pokusit se o takzvanou harmonizaci účetnictví (Bokšová, 2013).

Úplným základem regulace účetnictví v ČR je Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Zákon o účetnictví je v souladu s právem EU „*rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost, rozsah a způsob zveřejňování informací z účetnictví a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu*“. Podnikům zákon dle § 2 odst. 1 nařizuje účtovat o „*stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.*“ Zákon dále definuje vedle obecných

ustanovení také rozsah vedení účetnictví, jednotlivé náležitosti účetních dokladů a dokumentů či jejich archivaci, způsoby oceňování v účetnictví, inventarizaci majetku a závazků, ÚZ a obsahuje také další společná ustanovení, mezi které patří například definice přestupků či průkaznosti účetnictví (Česko, 1991).

Ústřední orgán státní správy ČR, mezi které patří Ministerstvo financí, vydává v souvislosti se zákonem o účetnictví právní předpisy ve formě vyhlášek. Vyhlášky jsou vytvořeny se zřetelem na různé činnosti pro různé segmenty ÚJ (Bokšová, 2013). Ve spojení s ÚZ soukromých podniků se používá prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., která provádí „*některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtující v soustavě podvojného účetnictví*“ (Česko, 2002). V obsahu této vyhlášky lze najít úpravu tvorby ÚZ, účetní metody, způsob a rozsah sestavení ÚZ a konsolidované ÚZ. Dále vyhláška obsahuje přílohy, ve kterých lze nalézt směrnou účtovou osnovu a jednotlivé uspořádání a označení položek účetních výkazů (Česko, 2002).

Soulad použití účetních metod v účetnictví zabezpečují České účetní standardy, které uveřejňuje taktéž Ministerstvo financí ČR. Jsou zde sepsány základní způsoby účtování na jednotlivých účtech. Pro potřeby vytvoření ÚZ standardy uvádí například postupy při otevírání a uzavírání účetních knih, samotné uzavírání účetních knih při ÚZ, postupy při účtování o odložené dani a dalších jednotlivých položkách účtové osnovy. Každý podnik má své vnitřní směrnice, kterými se nejen podnik, ale také zaměstnanci musejí řídit. Vnitropodniková směrnice je soubor podnikových předpisů, postupů a metod, které si podnik může ke svému hospodaření zvolit sám. Podnik by měl ve svých vnitropodnikových směrnících uvést například svůj účtový rozvrh, odpisový plán, organizační strukturu, způsob evidence zásob nebo oceňování (Bokšová, 2013).

I samotné účetnictví je s narůstající mezinárodní globalizací vedeno ke vzájemnému sjednocování. Snaha o internacionalizaci a mezinárodního propojování států vede k harmonizaci účetnictví. Jelikož podniky neoperují pouze na národní úrovni, ale zapojují se do mezinárodního obchodu, je nutné, aby účetní pravidla a výkazy byly srozumitelné a srovnatelné pro ostatní uživatele účetních informací. Pro tyto potřeby byly vytvořeny Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards - IFRS). Cílem IFRS je vytvoření takových standardů účetního výkaznictví, které by poskytovaly investorům spolehlivé a transparentní informace o finanční situaci a výkonnosti



sledované společnosti. Pro podniky pak odpadá rozsáhlá byrokracie a dohledávání účetních norem, které jsou uplatňovány v různých státech. Pro případné budoucí investory a podniky to znamená ušetření času a snižování jejich nákladů (IFRS, 2021). Další uznávané mezinárodní účetní standardy představují americké účetní standardy (Generally Accepted Accounting Principles - GAAP). Účetnictví řízené standardy GAAP zajišťuje velmi podrobné měření a zaznamenávání ekonomické aktivity podniku a následné sestavení a zveřejnění souhrnných ekonomických informací pomocí ÚZ (Flood, 2015).

## 1.2 Účetní jednotka a její kategorizace

Zákon o účetnictví vymezuje vnímání ÚJ jako takové. Mezi ÚJ v našem státě patří v první řadě právnické osoby (dále jen „PO“) se sídlem na území ČR. Dále pak zahraniční jednotky či PO na území ČR, které jsou ÚJ či mají povinnost vést účetnictví podle právního řádu, kterým se řídí, podnikají tu nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů. Mezi ÚJ se řadí také fyzické osoby (dále jen „FO“), které jsou zapsané do obchodního rejstříku (dále jen „OR“) nebo FO, jejichž obrat za předcházející kalendářní rok přesáhl sumu 25 mil. Kč, a to včetně plnění osvobozených od daně z přidané hodnoty. Titul ÚJ také náleží ostatním FO, které dobrovolně vedou účetnictví nebo osobám, které jsou společníky spojenými ve společnost, kde přinejmenším jeden ze společníků je osobou uvedenou v některém z předchozích bodů. Jako ÚJ se také řadí ostatní FO, které se povinně řídí podle zvláštního předpisu, organizační složky státu, svěřenské fondy, fondy vedené penzijní společností, investiční fondy bez právního charakteru, který upravuje zákon pro investiční společnosti a fondy. V neposlední řadě se mezi ně zařazují subjekty, které mají povinnost sestavovat závěrku podle zvláštního právního předpisu nebo ty, které jsou sami ÚJ podle zvláštního právního předpisu (Česko, 1991).

Podnik je také nutné zařadit do jeho příslušné kategorie, což představuje jednu z hlavních náplní této práce. Novela zákona o účetnictví 563/1992 Sb. platná od 1. 1. 2016 přišla s kategoriemi ÚJ a skupin ÚJ. Záměrem této kategorizace bylo stanovit nový rozsah správy účetnictví, způsob sestavení ÚZ a s tím spojené povinnosti vyhotovení příslušných účetních výkazů a zveřejnění ÚZ. ÚJ musí být schopná se zařadit do kategorie, do které náleží tak, aby mohla sestavit všechny potřebné náležitosti, který jí ukládá zákon. Jako členská země EU měla ČR povinnost aplikovat směrnici 2013/34/EU do své legislativy. Ta je součástí cíle Strategie Evropa 2020 a přináší s sebou zlepšení podnikatelského prostředí pro malé

a střední podniky (dále jen „MSP“), a to hlavně ve smyslu snížení administrativní zátěže a podpoření jejich případného zmezinárodnění (PSP, 2015).

Jednotlivé společnosti si musejí hlídat fakt, že kategorie, do které spadají, není neměnným stavem. Je třeba neustále kontrolovat vývoj ÚJ s ohledem na jednotlivé kritéria kategorizace a jejich mezní hodnoty. Kategorie právních subjektů se nyní podle aktuálního znění zákona o účetnictví rozlišují do 4 skupin, kterými jsou: mikro ÚJ, malé ÚJ, střední ÚJ a velké ÚJ. Prvořadými kritérii pro zařazení jednotlivých účetních subjektů jsou: celková netto aktiva podniku, roční úhrn čistého obratu podniku a průměrný počet zaměstnanců přepočítaný dle metodiky Českého statistického úřadu (Strouhal 2016). V tabulce 1 lze vidět rozdělení jednotlivých kategorií ÚJ, skupin ÚJ a kritéria, podle kterých se zařazují do skupin.

**Tabulka 1: Rozdělení kategorií ÚJ**

Kategorie ÚJ	Aktiva netto celkem (v mil. Kč)	Čistý obrat (v mil. Kč)	Průměrný počet zaměstnanců
<b>Mikro</b>	9	18	10
<b>Malá</b>	100	200	50
<b>Střední</b>	500	1000	250
<b>Velká</b>	Překračuje minimálně dvě hraniční hodnoty střední ÚJ		

Zdroj: Vlastní zpracování dle Strouhala (2016).

Pro zařazení ÚJ do příslušné kategorie, je nutné, aby k rozvahovému dni nepřekročila dvě a více z uvedených limitních hodnot, které jsou znázorněny v tabulce 1. Pokud ÚJ teprve zahájila svou činnost a nachází se v prvním účetním období, zařadí se do takové kategorie, do které se domnívá, že splní její limitní hodnoty. V případě, že ve dvou po sobě jdoucích obdobích přesáhne nebo naopak přestane překračovat dvě krajní hodnoty příslušné kategorie, tak se od zahájení dalšího účetního období musí řídit podle kategorie, do níž podle hodnot uvedených v tabulce nově náleží (Česko, 1991).

Prvním třem kategoriím ÚJ je v posledních letech věnována větší pozornost, než tomu bylo doposud. Tato kategorie se souhrnně nazývá MSP. Dle Českého statistického úřadu patří MSP mezi nejvíce zastoupené podnikatelské subjekty v ČR. I proto je zaměření, a také podpora MSP veliká. Dle statistik ročního přehledu podnikatelů a živností bylo v ČR evidováno k 31.12.2020 celkem 2 581 648 ekonomických subjektů, kdy podíl MPS na souhrnném množství ekonomicky aktivních subjektů dosahoval 99,92 % (MPO, 2020).

### **1.3 Požadavky pro sestavení účetní závěrky**

Tato kapitola se bude věnovat jednotlivým zákonným požadavkům pro sestavení ÚZ, podle kterých se musí podnikatelské subjekty řídit. Vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. pro podnikatele účtované v podvojném účetnictví stanovuje podle kategorizace ÚJ způsob a rozsah sestavení ÚZ, buď v plném, nebo ve zkráceném rozsahu. Vyhláška také určuje, které výkazy a v jakém rozsahu musí podniky zařazené do příslušné kategorie vykazovat v ÚZ. Mezi účetní výkazy sestavované v ÚZ se řadí: rozvaha, výkaz zisku a ztráty (dále jen „VZZ“), přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu a příloha doplňující a vysvětlující zvolené informace.

#### **1.3.1 Druhy a rozsah účetních výkazů**

Povinnost sestavovat rozvahu v plném rozsahu mají podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. velké a střední ÚJ. Malých a mikro ÚJ se tato povinnost týká pouze v případě, pokud mají ze zákona povinnost mít ověřenou ÚZ auditorem. VZZ ve zkráceném rozsahu mohou sestavovat malé a mikro ÚJ, které nejsou obchodní společnostmi a nemají povinnost mít ÚZ ověřenou auditorem. VZZ v plném rozsahu sestavují střední ÚJ, velké ÚJ a podniky, které jsou obchodní společnostmi bez ohledu na kategorizaci a povinnosti auditu. Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu sestavují pouze velké a střední podniky. Přílohu k ÚZ sestavují všechny kategorie ÚJ, avšak rozsah uvedených informací se liší dle velikosti dané ÚJ. Pokud má jednotka povinnost mít ÚZ ověřenou auditorem, musí také sestavovat výroční zprávu, která má za cíl informovat o činnosti a hospodářské aktivitě dané ÚJ (Sládková a Strouhal, 2016).

Ve většině případů ekonomické subjekty sestavují řádnou ÚZ. Ta se sestavuje k poslednímu dni účetního období, takzvanému rozvahovému dni. Pokud se stane nějaká méně obvyklá situace, jako například, že ÚJ zaniká povinnost vést účetnictví, vstupuje do likvidace nebo oddlužení, ruší konkurs, vstoupí do reorganizace podniku, je ÚJ povinna sestavit mimořádnou ÚZ. Ve středních nebo větších podnicích se lze také setkat s mezitímní ÚZ. Většinou se jedná o jednorázový požadavek managementu podniku, a to například během vyplácení podílů na zisku společníkům, nebo pokud si to vyžádá banka při poskytování úvěru podniku. Mezitímní ÚZ ale nemusí být vždy neplánovaná. Někteří vlastníci ÚJ nebo vedení managementu vyžadují pravidelnou informovanost výsledků poskytující právě mezitímní ÚZ (Sikora, 2016).

### 1.3.2 Účetní zásady

Zákon o účetnictví udává ÚJ jednotlivé účetní zásady, principy a metody, které musí podnik, a to nejen při sestavování ÚZ dodržovat. K účetním zásadám se řadí zásada poctivého a věrného zobrazení, zásada ÚJ, zásada nepřetržitého trvání ÚJ, zásada stálosti metod, zásada opatrnosti, zásada nezávislosti účetních období, zásada bilanční continuity, zásada oceňování historickými cenami, zásada zákazu vzájemného zaúčtování, zásada odděleného oceňování složek aktiv a pasiv, zásada přednosti obsahu nad formou a v konečném výčtu zásada správnosti, úplnosti, srozumitelnosti a průkaznosti (Koch, 2021).

Zásada vymezení ÚJ udává, že vedení účetnictví se týká konkrétního ekonomického subjektu. Takto vymezená ÚJ vede jedno účetnictví, ke kterému se vztahují jednotlivé účetní operace daného podniku. Ekonomickou a právní existenci ÚJ udává zásada nepřetržitého trvání ÚJ, která sděluje, že podnik v brzké budoucnosti bude nadále pokračovat ve své činnosti a nemá v plánu přejít do likvidace nebo skončit svou činnost úplně. Další zásadou, kterou se podnik musí řídit, je zásada věrného a poctivého zobrazení jednotlivých skutečností, které ÚJ vyplynou z její činnosti. Účetnictví podniku musí být vedeno tak, aby ÚJ nijak nezatajovala nebo neuváděla chybné či mylné informace ve své ÚZ. Zásada stálosti metod zakazuje ÚJ měnit, či jinak upravovat postupy účtování během jednoho účetního období. V účetnictví se také musí dodržovat zásada opatrnosti neboli konzervativnosti. ÚJ nesmí své závazky podhodnocovat a hodnota majetku nesmí být nadhodnocena. Zásada nezávislosti účetních období neboli akruální princip v sobě nese pravidlo, kdy veškeré účetní operace musejí být zaúčtovány do období, do kterého jak časově, tak věcně náleží. V zákoně o účetnictví je uvedena také zásada bilanční continuity, kdy saldo počátečních a konečných zůstatků mezi účetními obdobími na sebe musí navazovat. Další dvě zásady se týkají oceňování majetku společnosti. Cena jednotlivého majetku společnosti se posuzuje během jeho pořízení (při vzniku účetního případu) a zabývá se tím zásada oceňování historickými cenami. Vedle způsobu oceňování historickými cenami lze uplatit u některého majetku také ocenění za pomoci aktuální tržní ceny. V zákoně o účetnictví jsou také vymezena pravidla pro oceňování jednotlivých složek aktiv a pasiv. Zákaz kompenzace se zabývá otázkou vzájemného zúčtování majetku, jeho zdrojů financování, nákladů a výnosů, které podnik realizoval. Zásada přednosti obsahu před formou vysvětluje přednost výkaznictví účetních operací podle reálného obsahu, nikoli dle právní formy (Krajčová a kol., 2014). Dle zákona

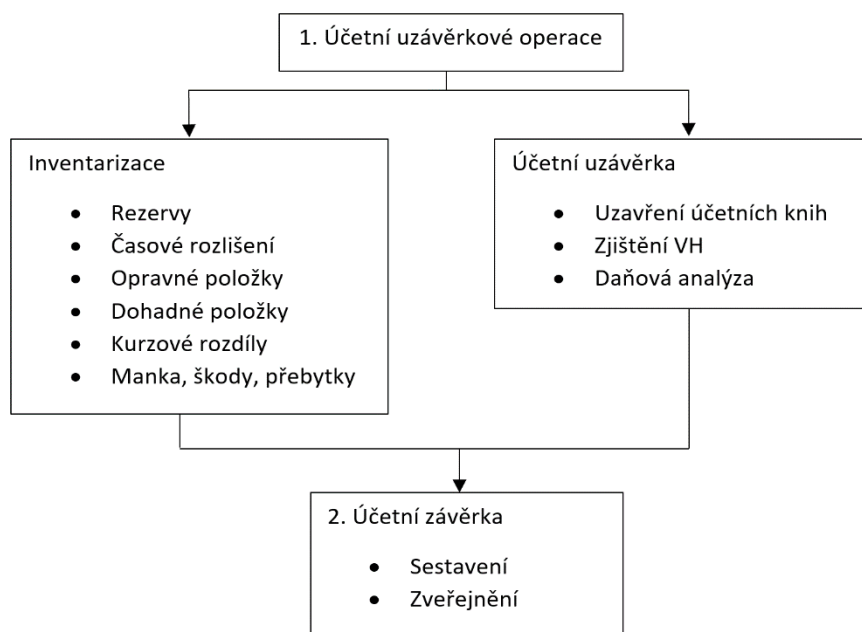
o účetnictví se veškeré informace v ÚZ posuzují dle významnosti s tím, že posuzované účetnictví musí být srozumitelné, spolehlivé, srovnatelné, úplné a správné (Česko, 1991).

Jedním ze základů celého účetního systému je princip podvojnosti a souvztažnosti. Dle zákona o účetnictví se princip podvojnosti vztahuje ke změnám vždy na obou stranách příslušných účtů. Jeden účetní případ je při jednoduchém zápisu zúčtován ve stejné částce jak na straně MD, tak na straně D. Princip souvztažnosti udává vztah mezi dvěma účty, na které ÚJ zaznamenává příslušnou účetní operaci v účetnictví. Při zúčtování účetní operace je třeba ji zachytit na takový účet, který co nejlépe zachycuje její hospodářskou podstatu (Česko, 1991).

Princip inventarizace a dokladovosti udává povinnost mít každý účetní zápis doložen příslušným dokladem, který souží k ověření správnosti daného zápisu. Správnost účetnictví se ověřuje prostřednictvím inventarizace, která porovnává reálný stav majetku a závazků podniku s tím, co je zaznamenáno v účetnictví (Koch, 2021).

### **1.3.3 Průběh sestavení účetní závěrky**

Průběh sestavení ÚZ, který znázorňuje obrázek 1, se skládá z několika fází. První fází jsou takzvané „účetní závěrkové práce“, které spočívají v kompletování účetních záznamů, provedení inventarizace a ÚZ. Účetní uzávěrkou se pak myslí konečné uzavření účetních knih, zjištění výsledku hospodaření podniku a vypořádání daňových povinností. Druhou fází je sestavení samotné ÚZ a její následné zveřejnění do sbírky listin rejstříkového soudu (Ryneš, 2019).



Obrázek 1: Průběh sestavení ÚZ  
Zdroj: Vlastní zpracování dle Ryneše (2019).

Při konečném kompletování záznamů musí ÚJ vždy zajistit kontrolu a dodržování veškerých zásad, principů a metod, která jsou v souladu se zákonem o účetnictví. Důležité je také doplnění veškerých potřebných podkladů a dokladů k účetním případům, které se během účetního období zaúčtovaly. Zkompletování záznamů dovrší doúčtování veškerých transakcí, které patří do uzavíraného roku a doposud se do účetních knih nezaznamenaly. Tímto se ve výsledku dosáhne konečného zjištění salda aktiv a pasiv jednotlivých účtů. Další nedílnou součástí jsou „uzávěrkové“ operace, které zajistí správnost účetnictví a následné převedení konečných stavů jednotlivých účtů do dalšího účetního období.

Mezi činnosti, které patří do „uzávěrkových“ operací patří inventarizace. Jedná se o sled operací, díky kterým se zjišťuje v účetnictví věcná správnost, při které se porovnává skutečnost s účetními záznamy. Inventarizace se rozlišuje na dokladovou a fyzickou. Buď se díky inventarizace zjišťují zůstatky účtů s hmotnou podstatou (fyzická inventura), anebo se zjišťují zůstatky u účtů s nehmotnou podstatou (dokladová inventura). Příkladem takových účtů mohou být rezervy, pohledávky, účty časového rozlišení a jiné. Pomocí inventury se získává inventurní soupis se skutečnými stavy účtů. Takto získaný inventurní soupis se srovná s účetními záznamy. Případné nesrovnalosti a zjištěné inventarizační rozdíly, jako je manko či přebytek jsou ve většině případů zúčtovány do účetního období, ve kterém se inventarizace uskutečnila (Ryneš, 2019).

Následný krok po inventarizaci směřuje ke kontrole konzistence účetních dat neboli kontrole formální správnosti účtování. Zde se sleduje korektnost podvojnosti účetních transakcí, korektnost zápisů v hlavní knize a také v účetním deníku. Moderní informační systémy využívané pro vedení účetnictví jsou v ohledu zjednodušení „mravenčí“ práce velice nápomocné. Využití moderní technologie umožňující podnikům snižovat náklady, vše digitalizovat a zrychlovat vyhodnocení výkonnosti podniků. Formální kontroly v účetním informačním systému dnešní doby v podstatě neumožní vytvořit záznam, který není konzistentní či jinak chybný. Správnost použití účetních metod, vynechání podvodných či jinak manipulativních činností nepovede ke zkreslení konečného hospodaření podniku.

V účetnictví se používají dva druhy účtů, kterými jsou účty rozvahové a výsledkové. S těmito účty se pracuje po celou dobu účtování, ale také na konci účetního období, kdy má podnik povinnost provést další krok ÚZ, a tou je účetní uzávěrka. Za podmínky předešlé formální kontroly a prokázání konzistentnosti účetních dat se mohou uzavírat jednotlivé účty. Pro uzavření rozvahových účtů (aktiv a pasiv) se využívá účet 702 – Končený účet rozvažný. Zůstatky aktivních účtů se převádí na debetní stranu konečného účtu rozvažného a zůstatky pasivních účtů naopak na stranu kreditovou. Výsledkové účty, kterými jsou nákladové a výnosové účty se převádí na uzávěrkový účet 710 – Účet zisků a ztrát. Tentokrát se na vrub převedou nákladové účty a ve prospěch účty výnosové. Konečné saldo účtu zisků a ztrát (výsledek hospodaření) se převádí na konečný účet rozvažný. V případě zjištění ztráty na vrub účtu 702 a v případě zisku ve prospěch účtu 702. Převod všech rozvahových sald včetně VH na účet 702 je tento účet uzavřen, vyrovnán a má nulový zůstatek (Janhuba a kol., 2016).

Během účetní uzávěrky musí podnik provést další potřebný krok před samotnou ÚZ. Tímto krokem je výpočet daně z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“), který je vymezen v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Základem DPPO je dle § 23 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů *„rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Zjištěný účetní VH podniku slouží jako základ pro výpočet DPPO. Pokud ÚJ evidovala ve svém účetnictví odpočty, mohou být odečteny od zjištěného základu daně. Z takto zjištěného základu daně se vypočítá 19 % daň. Dle § 35 zákona o dani z příjmů lze odečíst od vypočítané daně ještě slevy na*

dani. Podniky v průběhu kalendářního roku platí zálohy na daň z příjmů, a na konci zdaňovacího období jsou zaplacené zálohy vypořádány dle vypočítané skutečné splatné daně. Splatnou daň ÚJ zaúčtuje do svého účetnictví jako nákladovou položku a zjistí tak svůj čistý VH (Česko, 1992).

Po skončení přípravných prací a opatření všech potřebných náležitostí může podnik začít se samotnou ÚZ. Získané předešlé informace se dle svého charakteru využijí k zobrazení v předepsaných výkazech. Aby bylo docíleno shody formální a obsahové úpravy, musejí se vyhotovitelé ÚZ při tvorbě řídit národními i mezinárodními legislativními normami. Sestavením účetních výkazů ještě není ÚZ zcela definitivní. ÚZ musí projít schválením příslušného statutární orgánu společnosti. Schválení by mělo proběhnout nejpozději do 6 měsíců po ukončení účetního období. Způsobů, jak může podnik zaslat ÚZ k zveřejnění je hned několik (Martínková, 2022).

Také se nesmí vynechat poslední důležitý krok, a tím je její odevzdání a zveřejnění. Zveřejnění ÚZ se rozumí její vložení do sbírky listin rejstříkového soudu, který funguje jako veřejný seznam na webových stránkách Justice.cz. Dle § 21 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví *„účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, zveřejní účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem podle zvláštních právních předpisů do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, pokud zvláštní právní předpisy nestanoví jinak, nejpozději však do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny.“* (Česko, 1991). V této době je nejvyužívanějším způsobem odeslání přes datovou schránku. Je to rychlé a pro podnik je tato komunikace rutinní záležitostí. Jsou ale i další způsoby, jako online podání prostřednictvím e-mailové pošty, aplikace ePodatelna či po novele od roku 2021 také přes správce daně z příjmů, a to jako příloha k daňovému přiznání (Martínková, 2022).

#### **1.3.4 Auditovaná a konsolidovaná účetní závěrka**

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví také vymezuje ÚJ, které musejí mít ze zákona povinnost mít ověřenou ÚZ auditorem. Podstatou auditu je, že třetí osoba provede nezávislou kontrolu toho, že ÚZ podniku podává poctivý a věcný obraz o jeho hospodaření. Názor nezávislého auditora pak může zlepšit věrohodnost ÚJ a i to, jak na ní nahlíží ostatní subjekty. Podle



zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví mají povinnost k auditu velké a střední ÚJ. Audit se také týká ostatních malých ÚJ, které k rozvahovému dni běžného účetního období a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily přinejmenším 1 z uvedených kritérií (týká se akciových společností a svěřenských fondů) nebo 2 z uvedených kritérií (týká se ostatních společností). Těmito kritérii jsou: celková netto aktiva ve výši 40 mil. Kč, ročního úhrnu čistého obrátu 80 mil. Kč a průměrný počet 50 zaměstnanců v průběhu účetního období. Výsledkem a zároveň výstupem auditu je tzv. zpráva auditora, ve které ÚJ dozvídá konečný výrok auditora (Šteker a Otrusinová, 2021).

I oblast konsolidované ÚZ prošla v roce 2015 novelizací a od 1. 1. 2016 došlo ke snížení mezní hodnoty jejího sestavení. Podle § 22 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví má povinnost sestavit konsolidovanou ÚZ taková „účetní jednotka, která je obchodní společností a je ovládající osobou, s výjimkou ovládajících osob, které vykonávají společný vliv.“ (Česko, 1991). Konsolidovanou ÚZ tedy sestavují skupiny podniků, které jsou navzájem mezi sebou kapitálově spojené a tvoří tzv. konsolidační celek (Zelenka, 2016). Zákon o účetnictví v § 1c vymezuje jednotlivé skupiny konsolidovaných a konsolidujících ÚJ dle kategorizace na malou, střední a velkou skupinu ÚJ. Jelikož po novelizaci o poznání klesly limity pro malou skupinu ÚJ, po této kategorizaci pak dolehlo na spoustu mateřských ÚJ povinnost sestavit konsolidovanou ÚZ. Hlavním cílem konsolidované ÚZ je poskytnout informace o celkovém hospodaření a finanční situaci kapitálově spojených ÚJ. Metody, které mateřská společnost během konsolidace použije, závisí na rozsahu ovládnutí mateřské ÚJ na dceřiných jednotkách (Česko, 1991).

#### **1.4 Uživatelé účetní závěrky**

Uživatelé ÚZ se rozlišují na interní a externí subjekty. Tyto dvě zmíněné kategorie sledují ÚJ odlišně a požadují také od účetnictví jiné výstupy. Externí uživatelé fungují mimo dění ÚJ a nejsou přímo zúčastněni na činnosti podniku. Naopak uživatelé interní jsou bezprostředně zainteresovaní do vnitropodnikových procesů podniku.

Hlavními interními uživateli samotného účetnictví a ÚZ jsou majitelé podniku nebo manažeři, kteří dbají o činnost podniku. Jejich pozornost se soustředí na finanční řízení podniku, a to jak ke krátkodobé, tak dlouhodobé rentabilitě podnikání. Jejich primárním cílem je zhodnocení investovaného kapitálu a následná maximalizace hodnoty podniku.

Potřebují znát podrobně finanční situaci podniku, protože to jim pomůže ke správnému výběru, alokaci a získání zdrojů pro činnost podniku. ÚZ neposkytuje informace pouze pro vedení společnosti, ale také pro další investory, mezi které lze zařadit společníky nebo také akcionáře a vlastníky úvěrových cenných papírů podniku. Primárním zájmem akcionářů je získat informace o tom, zda je jejich kapitál vhodně uložen a zda vedení podniku s prostředky hospodaří správně. Věnují pozornost výplatě dividend, která primárně závisí na disponibilním zisku podniku. Držitelé úvěrových cenných papírů se budou zabývat převážně finanční stabilitou a likviditou podniku. Další důležitou skupinou externích uživatelů jsou zaměstnanci podniku. Zaměstnanci se budou starat o informace, které jim přinesou mzdové a sociální jistoty, či řádnou kvalitu pracovních poměrů.

Mezi externí uživatele lze zařadit také investory, nebude se ale jednat o stávající podnikové investory, ale o budoucí eventuální investory. Zde budou informace z ÚZ použity k tomu, zda mají noví investoři vložit své volné prostředky právě do daného podniku, nebo se rozhodnout například pro jiný, stabilnější a výnosnější. Obchodní partneři neodmyslitelně patří do uživatelů ÚZ. Obchodní věřitelé se zajímají o včasné splacení svých faktur, tudíž je nejvíce bude zajímat informace, zda je podnik dostatečně likvidní. Zákazníci neboli odběratelé si pro dlouhodobou spolupráci vybírají podniky, které jsou schopny včas uspokojit jejich poptávku a dodržet své závazky. Pokud si podnik chce vypůjčit cizí kapitál, jedná v této situaci s peněžním ústavem, nejčastěji s bankou. Než je podniku poskytnut bankovní úvěr, banky si na základě finančních ukazatelů a výkazů ověří, zda je podnik schopen splácet půjčku i s příslušným úrokem. Orgány státní správy (např. finanční úřad nebo Česká zpráva sociálního zabezpečení) vyžadují finanční data zejména pro statistické, daňové a dotační účely. I konkurence sleduje finanční výsledky soupeřícího podniku, hlavně z důvodu porovnání svých výsledků a zhodnocení svého tržního postavení. Řada společností má své akcie obchodovatelné na burze a dle ceny těchto akcií lze pak hodnotit úspěšnost a cenu podniku. Veřejnost se zajímá o výkaznictví podniku v souvislosti s vlivem podniku na jeho okolí. Ostatními uživateli ÚZ jsou samotní účetní, daňoví poradci, analytici, vědečtí pracovníci či university a studenti (Navrátil 2012).

## 1.5 Vypovídací schopnost výkazů

Informace získané z účetnictví znamenají pro mnoho různorodých skupin hlavní zdroj informací, pokud se o podniku chtějí něco dozvědět. Každý uživatel bude u účetních výkazů hledat jiné informace, avšak vždy budou od výkazu očekávat, že informace v něm obsažené věrně a poctivě vyjadřují finanční situaci a výkonnost dané ÚJ. I pracovník sestavující účetní výkazy daného podniku je často „tlačen“ ke sledování určitých zájmů majitelů či vedení společnosti a bude promítat takové cíle do účetních výkazů. Takto zhotovené účetní výkazy budou poznamenány tímto tlakem, zohledňující motivace řízení rizika a cílů společnosti a jejich vypovídací schopnost může být nepřesná. Výkazy tak nebudou správně zobrazovat ekonomickou realitu daného podniku, a tím pádem splňovat jejich hlavní význam. V rámci srovnatelnosti vypovídací schopnosti podniků napříč ČR se v této problematice řeší problém různorodosti využívaných metod vyhotovení účetnictví. Podnikům je dána v určitých případech samostatná volba postupů a metod, které při vyhotovení účetnictví využívají. Při mezipodnikovém srovnávání účetních výkazů tak mezi výkazy vznikají obsahové rozdíly.

VH podniku může být ovlivněn například vybranou odpisovou politikou podniku, kdy odpisy nemusejí vyjadřovat reálné opotřebení aktiva. Dalším problémem této oblasti je tvorba a čerpání rezerv a opravných položek, kdy jejich čerpání směřuje podniku přímo do nákladů a taktéž může zkreslovat VH. Pro podnik je dobré zachovávat konzistentnost účetních metod, protože i to může mít významnou roli v porovnávání výkonosti podniku v čase.

Ke zkreslování VH dochází také díky problému historického oceňování, které přehlíží inflační změny a nezvažuje změny tržních cen majetku. Způsob zařazení nebo vykazování některých položek účetních výkazů je také v mnoha případech sporný. Problém existuje například u leasingového pronájmu, jelikož je nutnost ho vykázat jako závazek, nikoliv jako majetek.

Další problém může vzniknout u goodwillu společnosti. Jako na nehmotný majetek se na goodwill vztahuje odpisová politika, a tím ztrácí na hodnotě, i když ve skutečnosti se spíše zhodnocuje. Problémem je také fakt, že do rozvahy ho ÚJ může zahrnout jen u přeměn nebo nákupu obchodních korporací.

Z účetních výkazů nemusí být na první pohled patrné, zda podnik není činný také v nějaké jiné přidružené aktivitě a část jeho vykázaných aktiv v rozvaze bude využívat právě na tyto účely.

I nesoulad účetnictví v různých zemích může být během výkaznictví problémový. Tento problém hraje hlavní roli v porovnávání podniků pomocí finanční analýzy na mezinárodní úrovni, avšak může být částečně řešen harmonizací účetnictví za pomoci IFRS (Šteker a Otrusinová, 2021).

Další zásadní vliv na vypovídací schopnost účetních výkazů jsou legislativní změny. Novelizace z roku 2016 přinesla do účetnictví mnoho změn, které je třeba s odstupem času lépe identifikovat, a také zjistit jaký velký vliv měla formální změna výkazů a nová kategorizace ÚJ na vypovídací schopnost účetních výkazů.

## 2 Struktura účetní závěrky

V přechozích kapitolách práce již bylo řečeno, že součástí ÚZ v účetnictví jsou účetní výkazy, mezi které se řadí: rozvaha, VZZ, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu, příloha k ÚZ a výroční zpráva. Ačkoliv není součástí ÚZ, vykazuje se díky novele z roku 2016 vedle těchto výkazů také zpráva o platbách orgánům státní správy členského státu EU nebo třetí země, kterou musí povinně sestavovat ke svému rozvahovému dni velká ÚJ a subjekt veřejného zájmu, který se zabývá činností v těžebním průmyslu či v odvětví těžby dřeva. V této zprávě se vykazují platby nad 100 000 EUR, které zapojené jednotky odvádějí vládním orgánům (Česko, 1991).

### 2.1 Rozvaha

Rozvaha neboli bilance je hlavním výkazem ÚZ. Bez rozvahy by žádná ÚZ nebyla kompletní. Ostatní výkazy jsou pouze detailněji rozpracované její části. Jejím obsahem je ke specifickému datu poskytnout informaci o stavu majetku (aktiva) a zdrojů krytí tohoto majetku (pasiva). To znamená, že na jedné straně rozvahy se vykazuje majetek podniku a na druhé jeho kapitál. V rozvaze se musí vždycky zachovat pravidlo, které předepisuje rovnost aktiv a pasiv, tzv. bilanční princip. Pojednává o tom, že každá položka vlastnictví musí být financována z konkrétního zdroje. Podnik nemusí sestavovat rozvahu pouze při počátku nového účetního období a na konci účetního období. Pokud management podniku potřebuje zjistit rozložení majetku i v nějaký jiný čas, sestavuje se kdykoliv během roku. (Subramanyam, 2014)

#### 2.1.1 Struktura výkazu rozvahy

Každá ÚJ musí při tvorbě rozvahy ÚZ vycházet z předem určené struktury tohoto výkazu, která je dána českou legislativou. Vzorovou strukturu rozvahy poskytuje příloha č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtované v podvojném účetnictví. Zde je popsáno označení a uspořádání jednotlivých položek rozvahy. Složení rozvahy ale nemusí mít konstantní podobu, každá ÚJ si přizpůsobí rozvahu dle svých potřeb tak, aby vykazovala významné položky z aspektu objemu a jejího významu. Aktiva podniku lze členit podle jejich likvidnosti vzestupně. Nejprve jsou uvedeny nejméně likvidní položky, jako DM podniku, a nakonec nejvíce likvidní majetek, kterým jsou vždy peníze. Na pasivní straně

rozvahy se nejprve eviduje vlastní kapitál podniku a poté následuje kapitál cizí (Bokšová, 2013).

V ČR se používá horizontální formát rozvahy, kdy se nejprve uvádí aktiva a poté následují pasiva. Zde se využívají velká písmena označující skupinu elementárních aktiv, číslice římská a arabská, která označují podskupiny aktiv a jednotlivé rozvahové položky. Ve druhém sloupci, který značí písmenko „b“ se nachází přesný název rozvahové položky a ve třetím sloupci „c“ číslování řádků k lepší orientaci v rozvaze. Položky aktiv v běžném účetním období na své straně vykazují tři sloupce, kterými jsou brutto ocenění, korekce a netto ocenění. Brutto ocenění sděluje hodnotu aktiva, které není ovlivněno existujícím opotřebením. Jedná se tedy o původní cenu majetku. Další sloupec korekce ukazuje opotřebením majetku vyjádřenou celkovým součtem odpisů (pokud se jedná o odepisovatelný majetek) nebo její opravnou položku. Výsledek třetího sloupce netto ocenění se vypočítá tak, že od brutto ocenění se odečítá korekce. Tímto vyjde současná hodnota majetku k datu tvorby rozvahy a ÚZ. Položky aktiv v minulém účetním období vykazují údaje pouze v netto hodnotě. Část rozvahy pasiv má stejné schéma jako aktiva, pouze se zde nalézají pouze dva sloupce, a to pro běžné a minulé účetní období (Bokšová, 2013).

### **2.1.2 Aktiva**

Jednou velkou skupinou rozvahových položek jsou aktiva podniku. Aktiva poskytují informace o hodnotě a velikosti podniku. Představují všechn majetek podniku, od kterého se očekává, že v budoucnosti přinese podniku prospěch. Tento majetek se vždy dělí na dlouhodobý (stálý), krátkodobý (oběžný) a ostatní aktiva.

Mezi dlouhodobý majetek (dále jen „DM“) podniku se řadí takový majetek, který chce podnik využívat delší dobu než 1 rok. Jedná se o dlouhodobý hmotný (dále jen „DHM“), nehmotný (dále jen „DNM“) a finanční majetek (dále jen „DFM“). Jedním ze základních předpokladů DHM a DNM je jeho opotřebením, nikoliv spotřebováváním. Jedinou výjimku tvoří pozemky a umělecké předměty, které odepisovat nelze. DNM v sobě nese položky, které nemají hmotnou podstatu. Ve většině případů se jedná o různá práva, jako je goodwill podniku, výsledky vývoje, průmyslové vzory, patenty, know-how, licence a preferenční limity. Může se ale také jednat o programové vybavení počítače neboli software.

Další skupinou je DHM, který má, jak již vyplývá z názvu hmotnou podstatu. Mezi hmotný majetek se řadí stavby a pozemky nebo hmotné movité věci a jejich soubory, do kterých patří hlavně stroje, přístroje, hardware počítačů, kancelářský nábytek nebo například dopravní prostředky. Další DHM jsou pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, poskytnuté zálohy na DM a nedokončený DM či oceňovací rozdíl k nabytému majetku. Pokud ÚJ nesplní výše uvedený limit ceny, říká se takovému majetku drobný majetek (Česko, 1992).

Posledním DM je DFM, který neslouží k provozní činnosti podniku, ale jako zdroj budoucího výnosu ÚJ. Obecně se mezi takový majetek zařazují různé majetkové účasti, jako jsou majetkové a dlužné cenné papíry. Dále pak zápůjčky a úvěry, které podnik poskytl či poskytnuté zálohy na DFM (Březinová, 2017).

Krátkodobý majetek podniku představují oběžná aktiva. Tento majetek rychle a často mění svoji podobu a vrací se do své prvotní formy – peněz. Jeho vlastnost spočívá v jeho jednorázové spotřebě, kdy vstupuje do hodnoty vytvářeného výkonu. Mezi oběžná aktiva se řadí skupiny zásob, krátkodobých i dlouhodobých pohledávek, peněžních prostředků a krátkodobého finančního majetku podniku (Šteker a Otrusinová, 2021). První složkou oběžných aktiv jsou nejméně likvidní oběžná aktiva – zásoby. Patří mezi ně aktiva, která jsou určena pro prodej v běžném podnikovém procesu. Je to také ale majetek spotřebního materiálu a v podobě surovin, které podnik spotřebuje ve svém výrobním procesu (Král, 2014). Zásoby se v rozvaze dělí na materiál, polotovary a nedokončenou výrobu, zboží, výrobky, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny a zálohy poskytnuté na pořízení zásob. Další složkou oběžných aktiv jsou pohledávky ÚJ. Pohledávka vznikne vůči druhé FO či PO, která podniku dosud nehradila její nárok. Pohledávky vznikají v závislosti na čase jako krátkodobé a dlouhodobé. V rozvaze se zapisují pohledávky vůči individuálním dlužníkům, jako například vůči státu, zaměstnancům podniku, společníkům nebo odběratelům. Třetí a poslední složkou oběžných aktiv jsou krátkodobá finanční aktiva. Pro podnik jsou velice důležitá, jelikož se jedná o vůbec nejlikvidnější složku rozvahy. Tento majetek je vyhrazen pro krátkodobé cenné papíry určené k rychlému obchodování, jako jsou akcie, směnky či dluhopisy. Do rozvahy se mezi krátkodobá finanční aktiva přiřazují také peníze, a to jak v pokladně, tak na bankovním účtu ÚJ (Bokšová, 2013).

Třetí a poslední skupinou jsou ostatní krátkodobá aktiva, jako aktuální a odložené položky, do kterých patří položky časového rozlišení a dohadné položky. Časové rozlišení značí nesoulad v časovém vymezení, a to mezi příjmem a výnosem nebo nákladem a výdajem. Do krátkodobých ostatních aktiv pak spadají náklady a příjmy příštího období. Aktivní dohadné položky jsou pohledávky, které ÚJ nevykáže na konci účetního období jako standardní peněžní nárok, jelikož nezná jeho momentální peněžní výši. Tu následně zjišťuje až v dalším účetním období (Bokšová, 2013).

### **2.1.3 Pasiva**

Druhou stranu rozvahy tvoří zdroje krytí aktiv ÚJ. Zde se zaměřuje na to, odkud pocházejí peníze, ze kterých jsou financována podniková aktiva. Pasiva se obecně dělí podle toho, od koho jsou získána, a to na: vlastní a cizí kapitál.

Vlastní zdroje neboli vlastní kapitál je vytvářen vkladem společníků při založení podniku (základní kapitál), z vlastní činnosti daného podniku ze zdaněného zisku (kapitálové fondy, fondy tvořené ze zisku a VH za běžné účetní období) a v neposlední řadě také darem od jiného subjektu (Alexander a kol., 2017). Některé společnosti mají ze zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích povinnost vložit určitou částku na účet základního kapitálu před založením společnosti. Základní kapitál povinně vytváří akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným a komanditní společnosti. Tato částka je tvořena souhrnem vkladů společníků a výše vloženého vkladu musí být zapsána do OR (Česko, 2012).

Dalšími vlastními zdroji podniku jsou kapitálové fondy a fondy tvořené přidělem ze zisku společnosti. Do kapitálových fondů patří rozdíl mezi jmenovitou hodnotou akcie a sumou, za kterou akciová společnost akcii prodává. Tahle složka se nazývá emisní ážio (Česko, 1992). Pokud podnik tvoří ostatní kapitálové fondy, vykazuje zde například inventarizační rozdíly nebo určité přeplatky nad rámec základního kapitálu. Fondy, které vznikly z hospodaření jsou tvořeny za účelem případné potřeby ÚJ v budoucnosti. Zisk po zdanění se nerozdělí mezi společníky, ale je převeden do fondů, u kterých podnik již předem určil účel, na který budou tyto prostředky použity. Často tvořené fondy jsou fondy rezervní a jim podobné, které jsou přidělené na zaplacení případné ztráty, která by podnik mohla postihnout. V zákoně č. 90/2012, o obchodních korporacích a družstvech lze zjistit, že povinnost tvořit rezervní fond má již pouze akciová společnost, která vykazuje v rozvaze



vlastní akcie. Prostředky z tohoto fondu se použijí, pokud jsou akcie zcizeny nebo se snižuje základní kapitál společnosti. Pokud se zisk nerozdělí do fondů, ponechá se ve společnosti na účtu nerozděleného zisku z minulých let. Pokud podnik vykáže ztrátu, tzn., že VH podniku bude záporný, nemusí jej nutně splatit, ale odloží tak jeho splátku tím, že touto částkou podnik понíž vlastní kapitál. V rozvaze tak eviduje ztrátu, a pokud se tato ztráta neuhradí ani v následujícím účetním období, je přesunuta do fondu neuhrazených ztrát z minulých let. V rozvaze do vlastního kapitálu také patří VH běžného účetního období, který představuje účetní VH podniku po odečtení daně z příjmů. O tomto výsledku hospodaření musí společnost rozhodnout, jak bude částka rozdělena (Šteker a Otrusinová, 2016).

Již z názvu cizí zdroje lze vyčíst, že představují dluhy společnosti. Takovéto dluhy se dělí podle časového hlediska (doby splatnosti) na krátkodobé a dlouhodobé závazky společnosti, které má povinnost společnost splatit svému věřiteli. Krátkodobé závazky by měly být v nelepším případě splaceny věřiteli do jednoho roku a slouží na udržení běžného provozu společnosti. Jsou to kupříkladu závazky vůči státu, zaměstnancům, dodavatelům, společníkům nebo úvěrovým institucím. Naopak závazky dlouhodobé nemá podnik povinnost splatit do jednoho roku, ale za dobu delší, než je jeden rok. Peníze z těchto výpůjček slouží k dlouhodobému financování podniku. Dlouhodobé závazky stejně jako krátkodobé mohou vzniknout vůči státu a ostatním institucím z obchodních vztahů nebo vůči společníkům podniku (Březinová, 2019). Třetí složkou cizího kapitálu rozvahy jsou rezervy, které reprezentují finanční jistinu na rizika vyplývající z podnikatelské činnosti. Představují krytí budoucích výdajů a dluhů, které mohou nastat. Podnik zná předem účel, na který bude tato rezerva využita, ale nezná přesný obnos, který bude muset na pokrytí vynaložit. Rezervy patří mezi cizí zdroje, jelikož znamenají pro podnik budoucí náklad a jejich tvorba snižuje VH podniku (Bokšová, 2013).

## **2.2 Výkaz zisku a ztráty**

VZZ neboli výsledovka podrobněji rozvádí účet VH za běžný rok obsažený v rozvaze. Specifikuje informace o faktorech, které ovlivnily výši podnikového zisku nebo ztráty. Vymezuje, které položky nákladů a výnosů se na těchto faktorech podílely. Z toho vyplývá, že tento výkaz ÚZ je pouze odvozený z rozvahy a podává podrobný přehled o finanční výkonnosti a situaci onoho podniku.

### **2.2.1 Struktura výkazu zisku a ztráty**

Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele vymezuje označení a uspořádání položek pro VZZ. Systém pro druhové členění položek výkazu lze vyhledat v příloze č. 2, a pro účelové členění v příloze č. 3 této vyhlášky. Jaké členění bude ÚJ používat, se může rozhodnout sama. Jelikož ale navazuje na segmentaci členění nákladů finančního účetnictví, je členění druhové v naší dimenzi účetnictví využíváno mnohem více (Březinová, 2019).

Z vyhlášky se dá zjistit, že jednotlivé výnosové položky výkazu se značí pomocí římských a arabských číslic s kombinací písmen, která označují položky nákladové. Položky, které jsou označené symbolem „\*“, jsou položky výpočtové, které jsou výsledkem rozdílu nebo součtu jednotlivých položek výkazu. Konečná početní položka VH za účetní období musí být rovna VH v rozvaze na straně pasiv (Šteker a Otrusínová, 2016).

Jak rozvaha, tak také VZZ se může formovat do tzv. T-formy, která zaznamenává na pravé straně výnosy a na straně levé její náklady. Taková to forma se také nazývá horizontální. Vertikální forma výkazu se tvoří postupně, tak aby se nejdříve zaznamenal provozní VH, poté finanční a v neposlední řadě celkový VH za účetní období (Bokšová, 2013). Z kategorizace ÚJ, podnik zjišťuje svou kategorii i podle čistého obratu za účetní období, který ukazuje sumu všech výnosů podniku. Právě výši této důležité položky se zjišťuje v závěru VZZ, který je označován jako čistý obrat za účetní období (Březinová, 2019).

### **2.3 Přehled o peněžních tocích**

Další doplňující výkaz ÚZ tvoří přehled o peněžních tocích neboli cash flow. Tento výkaz informuje o peněžních částkách, které proudí jak dovnitř ÚJ, tak také ven z podniku. V rozvaze je vždy zobrazen pouze počáteční a konečný stav peněžních prostředků, proto je přehled o peněžních tocích další doplňující výkaz, který, zobrazuje peněžní transakce mnohem detailněji. Sděluje účel a důvodu toku finančních prostředků a podává přesný přehled, odkud se finanční prostředky vzaly, a jak s nimi ÚJ naložila či jak byly utraceny (Mott, 2008). Podniku pomáhá při hodnocení investiční činnosti, nebo při finanční analýze. Dále pak s nalezením příčiny problémů, nedostatkem finančních prostředků či likvidností, ačkoliv je ÚJ zisková. Ve výkazu se sledují finanční prostředky, a to peníze v hotovosti, na bankovním účtu, ceniny a peněžní ekvivalenty, které mají podobu krátkodobých

obchodovatelných cenných papírů nebo vkladů s krátkodobou výpovědní lhůtou (Šteker a Otrusinová, 2016).

### **2.3.1 Struktura výkazu přehledu o peněžních tocích**

Obecná struktura stejně jako u předchozích dvou výkazů ÚZ je regulována ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, a to konkrétně ve druhé části, kde se nachází obsahové vymezení a uspořádání přehledu o peněžních tocích. ÚJ vykazuje během svého účetního období tři činnosti, u kterých se sleduje jejich členění. Jsou to činnosti provozní, investiční a finanční (Česko, 2002).

Ve své provozní činnosti podnik utváří svou převládající hospodářskou činnost, která firmě tvoří zisky. Začleňuje v sobě například příjem za prodané výrobky, zboží či služby od zákazníků podniku nebo inkasa dodavatelů, zaměstnanců, státu či jiných institucemi, se kterými je podnik v kontaktu. Provozní cash flow by v nejlepším případě měl podniku vyjít kladný, protože pak je podnik ujištěn, že je schopen ze své činnosti hradit veškeré své závazky.

Peněžní toky, které se týkají některých cenných papírů, dlouhodobých aktiv či dlouhodobých půjček v sobě zahrnuje činnost investiční (Česko, 2002). Pokud podnik investuje a nakoupí z finanční činnosti například inovaci v podobě nového DM a ten původní prodává, investiční cash flow by měl mít záporné znaménko.

Finanční činnost má za úkol financovat hlavní činnost podniku nebo shánět peníze pro nové investice. Zde se bude jednat hlavně o změny ve struktuře vlastního kapitálu podniku. Informace z cash flow finanční činnosti budou nápomocný hlavně věřitelům, kteří podniku poskytnou (nebo chtějí poskytnout) cizí kapitál či vlastníků společnosti o budoucím vývoji či výplatě jejich dividend.

V legislativě ČR jsou zakotvené dvě metody možnosti sestavení přehledu o peněžních tocích, kterými jsou přímá a nepřímá metoda. Pokud se jedná o peněžní toky z provozní činnosti, může ho ÚJ vykazovat, jak přímou, tak nepřímou metodou. V ostatních částech cash flow musí ale již používat metodu přímou (Šteker a Otrusinová, 2016).

Přímou metodou se sestavuje výkaz za pomoci reálných příjmů a výdajů. V praktické činnosti se od provozních příjmů odečtou výdaje. Pro správné vyčíslení je nutné mít korektně uspořádané účetní záznamy a analyzované hrubé peněžní příjmy a výdaje na účtech peněžních prostředků. U přímé metody se lze setkat také s její druhou variantou, takzvanou přímou metodou ze souhrnných údajů. Bokšová (2013, s. 463) uvádí, že „*při sestavování výkazu přímou metodou ze souhrnných údajů vychází účetní jednotka z položek výkazu zisku a ztráty za běžné období, které musí být korigovány o změny rozvahových položek přímo na vyčíslený titul platby*“. Pokud má ÚJ náležitý informační a účetní software, je možné použít právě přímou metodu sestavení cash flow. Výhoda této metody spočívá v bližší informovanosti o povaze peněžních toků a peněžních položek. Jelikož ale tato metoda vyžaduje úpravu účetního systému v podniku, využívá se častěji druhá metoda sestavení, kterou je metoda nepřímá (Bokšová, 2013).

U transakce příjmů nebo výdajů peněžních prostředků vlivem podvojnosti dochází ke změně dalších položek účetních výkazů rozvahy či výkazu zisku a ztráty (náklady a výnosy), kdy se právě z tohoto předpokladu při sestavování nepřímé metody vychází. VH před zdaněním se při této metodě upravuje o náklady a výnosy, které nemají spojitost k peněžním tokům. Jedná se především o: nepeněžní transakce (odpisy, tvorbu a čerpání rezerv či opravných položek), příjmy a výdaje související s investicemi, neuhrazené nebo nepřijaté výnosy či náklady z minulého a budoucího období, úroky, dividendy, podíly na zisku nebo změnu stavu pracovního kapitálu. U některých výše uvedených položek se musí při tvorbě cash flow postupovat opatrně. Příkladem může být tvorba rezerv a opravných položek, které sice vstupují do nákladů, ale peněžní toky netvoří. K zachování neutrality VH se musejí přičítat, nikoliv odečítat. To samé se děje u odpisů. Odpisy VH běžného roku snižují, ale zároveň nepůsobí na cash flow. Proto se položka odpisů musí ve výkazu upravit, a to konkrétně přičíst, aby byl jejich účinek nestranný (Bokšová, 2013). Z toho vyplývá, že podstatou této metody je úprava zisku/ztráty hospodářské činnosti podniku. Pokud aktiva klesají a pasiva rostou, považuje se to za přírůstek peněz. Naopak pokud aktiva rostou a pasiva klesají, lze to považovat za úbytek peněžních prostředků (Sagit, 2021).

Aby se výkaz správně sestavil, musí si ÚJ poradit s přesným přiřazením peněžního toku ke konkrétní činnosti, a provést odpovídající členění. Vyhláška pro tento účel u některých položek předepisuje, do jaké činnosti přehledu o peněžních tocích se daná položka přiřazuje (Česko, 2002).

## 2.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Dle § 44 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., podává přehled o změnách vlastního kapitálu „*informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny.*“ (Česko, 2002). Tento výkaz je další doplňující část k rozvaze a podává podrobnější informace o složkách vlastního kapitálu za minulé a běžné účetní období. Ve výkazu lze pozorovat zvyšování či snižování položek vlastního kapitálu a končený stav jak vlastního kapitálu, tak i ostatních položek kapitálu, které musí současně navazovat na stavy v rozvaze.

### 2.4.1 Struktura výkazu přehledu o změnách vlastního kapitálu

Vyhláška č. 500/2002 Sb. také udává strohý obsah tohoto výkazu, a to bez bližšího členění a uspořádání. Ve vyhlášce tedy není konkrétně specifikováno vymezení o tom, jak by přehled měl být sestaven. Je zcela na ÚJ, jak si tento výkaz sestaví. Je ale nutné vždy ve výkazu sdělit zdroj podílů na zisku, ze kterého byly čerpány (Česko, 2002). Operace, které lze ve výkazu evidovat jsou například: vklady vlastníků do podnikání, výběry dividend nebo podílů na zisku, převody mezi fondy, přijaté transfery, operace spojené s výsledkem hospodaření a další. U každé takovéto položky se ve výkazu evidují stavy z minulého účetního období, následné snížení či zvýšení stavu této položky a v konečném součtu stav za běžné účetní období. Přehledu o změnách vlastního kapitálu může být sestaven tak, že v prvním sloupci výkazu je uvedeno číslo a název položky vlastního kapitálu a v následujících sloupcích jednotlivé změny a stavy těchto položek (Koch, 2021).

## 2.5 Příloha

Další povinnou částí ÚZ je její příloha. Jejím cílem je uživatelům blíže specifikovat a doplnit informace k položkám ostatních účetních výkazů. Jednotlivé informace, které musí být uvedeny v příloze, udává vyhláška č. 500/2002 Sb. Forma přílohy není vyhláškou nikterak stanovena, avšak jsou zde uvedeny informace, které musejí být v příloze obsaženy. Jaké informace bude ÚJ v příloze evidovat závisí na její zařazení dle kategorizace ÚJ. Ve vyhlášce jsou předně vyjmenovány obecné požadavky pro všechny ÚJ, které se pak dále člení podle její velikosti. V příloze by měla být uvedena charakteristika společnosti a její hlavní aktivity, jako je například: jméno společnosti, sídlo, právní forma, předmět podnikání,

počet zaměstnanců, statutární zástupce a další. Dále pak obecné účetní metody a zásady používané ÚJ, mezi které se řadí například: oceňovací techniky, metody odepisování, tvorba rezerv či opravných položek, počet podílů nebo akcií, způsob výplaty dividend a další. Je důležité, aby příloha obsahovala veškeré potřebné údaje pro správné vyhotovení ÚZ a o ÚZ samotné. Uvádí se zde čas sestavení ÚZ a za jakým účelem je sestavována. Jsou zde také zaznamenány doplňující informace k jednotlivým účetním výkazům nebo takové záznamy, které informují nejen vlastníky podniku, ale také další externí subjekty o výkonnosti ÚJ. Jedná se zejména o závazky či soudní spory uvalené na podnik (Koch, 2021).

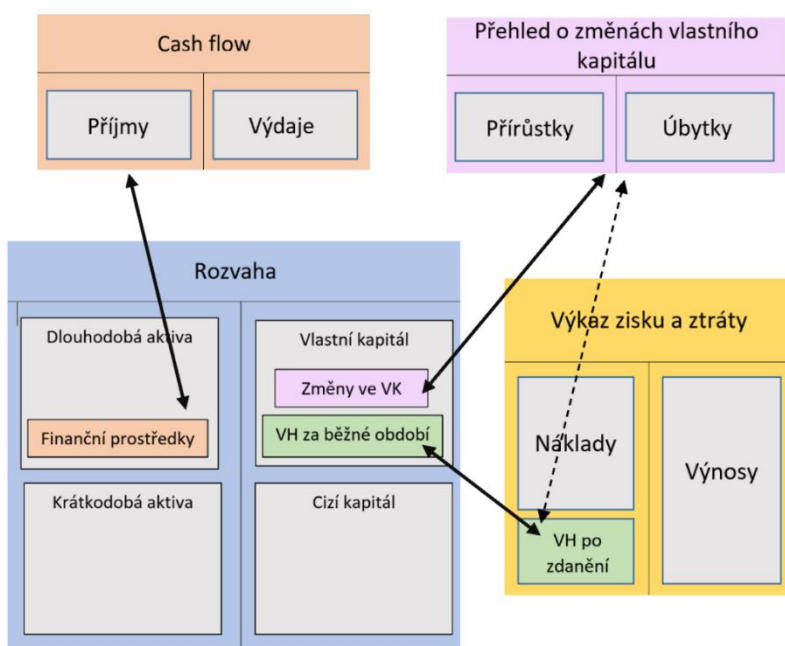
## 2.6 Výroční zpráva

Výroční zpráva je legislativně upravena zákonem č. 562/1991 Sb., o účetnictví a budou ji sestavovat takové společnosti, které mají povinnost mít zkontrolovanou ÚZ auditorem. Zákon také stanovuje, kdy se výroční zpráva zveřejňovat nemusí, a to například v takovém případě, kdy podnik sestavuje ÚZ po uvalení do konkursu. Cílem výroční zprávy je hlavně souhrnně, celistvě a úměrně informovat o hospodářské činnosti a efektivitě ÚJ. Mimo informací, které jsou nutné pro naplnění jejího účelu se ve výroční zprávě uvádí také údaje finančního a nefinančního charakteru, přičemž nefinanční informace musí uvést pouze velké ÚJ. Jsou to takové informace, které se neevidovaly před rozvahovým dnem ÚZ a jsou nutné pro splnění cíle výroční zprávy. Následně se také jedná o informace, které se do jiného výkazu obsahově nehodily, jako například údaje enviromentální činnosti ÚJ, údaje o aktivitách výzkumu a vývoje, odhadovaný rozvoj ÚJ, údaje týkající se pracovněprávních vztahů uvnitř jednotky nebo, zda podnik vlastní další pobočku mimo ČR. Od společnosti, která ve svém podnikání využívá investiční nástroje či jiná podobná aktiva a pasiva je zapotřebí zajistit, aby ve výroční zprávě uvedla také komentář k postupu řízení rizika, a to včetně zajišťovacího účetnictví. Následně musí podnik také informovat o svých úvěrových, likvidních a cenových rizicích. V další části výroční zprávy bude zveřejněna také ÚZ, zpráva auditora nebo další dokumenty vyžadované dle zvláštních právních předpisů (Česko, 1991). Takový to dokument je například dle zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech zpráva o vztazích mezi propojenými osobami. Tato zpráva slouží k vyhodnocení vztahů (přínosy a nevýhody) mezi ovládající osobou, ovládanou osobou a mezi ostatní osoby ovládané toutéž ovládající osobou. Hranicí pro uvedení vztahů v zájmu ovládající osoby do zprávy jsou informace (např. vyplacení podílu na zisku) přesahující limit 10 % vlastního kapitálu z poslední ÚZ. U akciové společnosti bez povinnosti sestavovat

výroční zprávu se vyhotovuje zpráva o podnikatelské činnosti a stavu jejího majetku, která se s ÚZ uchovává ve sbírce listin (Česko, 1992). Pokud se ÚZ ověřuje auditorem, i jeho vyhodnocení auditorskou zprávou bude součástí výroční zprávy (Koch, 2021).

## 2.7 Vzájemná provázanost účetních výkazů

Velice důležitou skutečností je to, že jsou jednotlivé výkazy účetní závěrky mezi sebou vzájemně provázané. Hlavním článkem je zde rozvaha, která zachycuje majetkovou strukturu a taktéž strukturu zdrojů ÚJ. Je to výkaz, který je tvořen k určitému časovému okamžiku a jedná se tedy výkaz statický. Avšak ze statického výkazu uživatelé nemají možnost vysledovat, k jakým změnám během účetní období v ekonomické aktivitě podniku došlo. Dle obrázku 2 v rozvaze ve vlastním kapitálu eviduje každá jednotka VH běžného účetního období, avšak ten se podrobněji zjišťuje ve VZZ, jehož cílem je zhodnocení efektivnosti hospodaření ÚJ. Další propojení ukazuje výkaz cash flow, který se řadí mezi dynamické výkazy, jelikož detailněji znázorňuje rozdíl stavu finančních prostředků, a to mezi začátkem a koncem účetního období. Položka peněžních prostředků z cash flow je pak propojena s oběžným majetkem v rozvaze. Změny ve struktuře vlastního kapitálu podniku se zjišťuje z přehledu o změnách vlastního kapitálu a v rozvaze se eviduje pod položkou vlastního kapitálu (Bokšová, 2013).



Obrázek 2: Vzájemná provázanost účetních výkazů  
Zdroj: Vlastní zpracování dle Bokšové (2013).

### **3 Hodnocení vypovídací schopnosti účetních výkazů daného podniku**

Tato část diplomové práce je zaměřena na důkladný rozbor účetních výkazů závěrky vybraného podniku a následnou analýzu jejich vypovídacích schopností. Zpočátku kapitoly je krátce představena společnost, která poskytla pro zpracování práce všechny potřebné informace. Management podniku si nepřál, aby v práci byla obchodní společnost jmenována, avšak některé informace mohly být pro potřeby diplomové práce použity. Veškerá data, která byla v práci použita, se skládají z pravdivých údajů, a pro potřeby práce nebyla nijak změněna. Následně jsou představeny v několika zvolených letech po sobě reálně vykázané ÚZ tohoto podniku a ukázka vlivu novelizace zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. ÚZ podniku za rok 2021 v době zhotovení diplomové práce nebyla ještě kompletně připravena, avšak rozvaha za rok 2021 a VZZ byly vyhotoveny přednostně, a pro aktuálnost práce použity i přesto, že zatím nebyly ověřeny auditorem. Příloha ÚZ za rok 2021 sestavena zatím nebyla, a proto v této práci nemohla být uvedena. Pro analýzu rozvahy byly použity roky, ve kterých se kategorizace ÚJ měnila a obsah vykázaných rozvah byl rozdílný. Těmito roky byly: 2015, 2016, 2018 a 2021. K analýze VZZ musel být vybrán rok před novelizací a pro představení aktuálního hospodaření podniku rok poslední ÚZ podniku. Proto byly vybrány roky 2015 a 2021. Poslední částí analýzy ÚZ bylo porovnání přílohy, kdy byl vybrán rok 2015 a 2016. Pro aktuálnost nemohla být použita příloha za rok 2021, jelikož nebyla vyhotovena.

#### **3.1 Představení podniku**

Společnost, která byla vybrána je českým rodinným podnikem, který ve svém segmentu podniká již skoro 25 let. Tento podnik je společností s ručeným omezeným a byl založen pomocí zakladatelské listiny jedním společníkem, který koná veškeré právní úkony a jedná jménem této společnosti. Její základní kapitál tvoří vklad tohoto společníka, který činí 100 tis. Kč. Předmětem podnikání dle veřejného rejstříku je výroba předmětů z plastických hmot, výroba kovového spotřebního zboží a výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 – 3 živnostenského zákona (Ministerstvo spravedlnosti, 2022).

Společnost si zakládá hlavně na kvalitě svých výrobků, kdy veškerý svůj materiál kupuje výhradně v zemích EU. Prodejní politika podniku se zaměřuje nikoliv na koncového



zákazníka, ale na prodej a distribuci výrobků pro maloobchody a velkoobchody jak v ČR, tak také v jiných státech EU, jako je Slovensko, Německo, Bulharsko a jiné.

Firma každoročně vykazuje růstovou tendenci a její ekonomická činnost nebyla až do nelehké celosvětové situace pandemie COVID-19, která v roce 2020 a 2021 lehce snížila VH podniku nikterak poznamenána.

### 3.1.1 Zařazení podniku do kategorie ÚJ

Ve společnosti je vedeno podvojně účetnictví, které je za pomoci outsourcingové smlouvy svěřeno od roku 2014 do rukou externího účetního podniku. Účetnictví v podniku je vedeno dle České legislativy v souladu se zákonem o účetnictví, prováděcí vyhláškou a českými účetními standardy pro podnikatele podnikající v ČR.

Pro potřeby sestavení ÚZ podniku, a to hlavně v otázce jejího rozsahu je nutné zařadit podnikatelský subjekt do příslušné kategorie. Účetním obdobím podniku je kalendářní rok. Zdrojem hodnot aktiv v netto hodnotě a čistého obratu za účetní období jsou ÚZ daného podniku, a to konkrétně za roky 2015 až 2021. Zdrojem hodnot průměrného počtu zaměstnanců v podniku je personální agenda, která je tvořena účetním systémem POHODA.

**Tabulka 2: Rozdělení vybraného podniku do kategorie ÚJ**

Rozvahový den	Kritéria kategorizace			Kategorie ÚJ	Správná kategorizace ÚJ
	Aktiva netto (v tis. Kč)	Čistý obrat (v tis. Kč)	Průměrný počet zaměstnanců		
31.12.2015	47 825	56 544	9	-	-
31.12.2016	57 523	64 382	10	Mikro	Malá
31.12.2017	58 336	68 859	10	Mikro	Malá
31.12.2018	58 581	75 548	11	Malá	Malá
31.12.2019	75 337	91 756	12	Malá	Malá
31.12.2020	90 004	88 895	12	Malá	Malá + audit
31.12.2021	104 623	95 879	12	Malá + audit	Malá + audit

Zdroj: Vlastní zpracování.

V tabulce 2 lze vidět konkrétní hodnoty pro zařazení onoho podniku do své příslušné kategorie ÚJ. Od 1. 1. 2016 bylo nutné společnost zařadit do kategorie dle jednotlivých

kritérií pro zjištění její velikosti a následně správného sestavení ÚZ podniku. Z již vykázaných ÚZ podniku lze zjistit, že během prvního řazení podniku do kategorie společnost chybně určila svou kategorii ÚJ. Podnik podcenil svou ekonomickou činnost, a namísto správného zařazení do kategorie malé ÚJ se zařadil do kategorie mikro ÚJ. Podnik k 31. 1. 2015 dosahoval čistých aktiv 47 825 tis. Kč, čistého obratu 56 544 tis. Kč a průměrného počtu zaměstnanců 9. Je tedy jasně patrné, že podnik přesáhl dvou hraničních hodnot mikro ÚJ uvedených v tabulce 1 a musel se zařadit do kategorie malé ÚJ. Již předem je zřejmé, že vypovídací schopnost ÚZ a účetních výkazů ve dvou letech poté nebude zcela přesná a správná, jelikož první změna do jiné kategorie je možná až po dvou sobě jdoucích běžných obdobích. Další změna tedy může nastat až k 1. 1. 2018.

V roce 2018 společnost znovu analyzovala svou hospodářskou situaci. Jelikož přesáhla jak v roce 2016, tak také v roce 2017 všech krajních hodnot pro mikro ÚJ, zařadil se podnik do kategorie malé ÚJ. Podnik v tento rok musel také zjišťovat, zda nesplnil kritéria pro povinnost mít ověřenou ÚZ auditorem. Dle hodnot v tabulce 2 nebyly překročeny krajní meze pro povinnost auditu u obchodní společnosti podnikající jako s. r. o., a to ani v běžném účetním období (rok 2018) a ani v období bezprostředně předcházejícím (rok 2017).

V roce 2020 společnost chybně zvolila ÚZ bez ověření auditorem. Z tabulky 2 lze vyčíst, že společnost v běžném i minulém účetním období přesáhla krajních hodnot u čistých aktiv a zároveň u čistého obratu. Nechat si ověřit svou ÚZ auditorem zvolila až rok poté, tzn. až v roce 2021.

### **3.2 Komparace výkazu rozvaha před a po novelizaci zákona o účetnictví**

V této části práce budou představeny jednotlivé rozvahy společnosti v závislosti na změně kategorizace ÚJ po novele zákona o účetnictví. Pro komparaci rozvah podniku byly použity roky 2015, 2016, 2018 a 2021. V tabulkách zhotovených rozvah, i kdyby měly nulovou hodnotu, jsou vždy uvedena elementární aktiva (označ. velkými písmeny) a jejich hlavní podskupiny (označ. římskými číslicemi). Avšak z důvodu rozsahu práce nejsou v tabulkách uvedeny rozvahové položky označeny arabskými číslicemi, které vykazují nulovou hodnotu.

Pro vybraný podnik byl přelom let 2015 a 2016 při vykazování ÚZ zásadní. Pracovník, který vykonává celou účetní agendu podniku zařadil společnost na základně svého uvážení mezi

mikro ÚJ. Zařazením podniku mezi mikro ÚJ tak mohl podnik využít ke zjednodušení povinností v oblasti vykazování ÚZ a jejího následného zveřejnění.

Do roku 2015 organizace vykazovala rozvahu v plném rozsahu i přesto, že mohla být sestavena ve rozsahu zjednodušeném. Společnost rozhodnutí tohoto kroku neodůvodnila. V tabulce 3 je představena reálná rozvaha podniku za rok 2015.

**Tabulka 3: Rozvaha podniku 2015 (v tis. Kč)**

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
<b>A.</b>	Aktiva celkem	001	57 454	-9 629	47 825	47 042
<b>B.</b>	DM	003	24 614	-9 629	14 985	16 277
<b>B.I.</b>	DNM	004				
<b>B II.</b>	DHM	013	24 614	-9 629	14 985	16 277
<b>B II.1.</b>	Pozemky	014	5 727		5 727	5 727
<b>B II.2.</b>	Stavby	015	11 835	-4 044	7 791	8 369
<b>B II.3.</b>	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	6 197	-5 585	612	1 333
<b>B II.7.</b>	Nedokončený DM	020	855		855	848
<b>B. III.</b>	DFM	023				
<b>C.</b>	Oběžná aktiva	031	32 734		32 734	30 734
<b>C.I.</b>	Zásoby	032	14 551		14 551	12 812
<b>C.I.1.</b>	Materiál	033	457		457	852
<b>C.I.3.</b>	Výrobky	035	14 094		14 094	11 960
<b>C.II.</b>	Dlouhodobé pohledávky	039				
<b>C.III.</b>	Krátkodobé pohledávky	048	2 844		2 844	3 543
<b>C.III.1.</b>	Pohledávky z obchodních vztahů	049	2 721		2 721	3 418
<b>C.III.7.</b>	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	123		123	125
<b>C.IV.</b>	Krátkodobý finanční majetek	058	15 339		15 339	14 379
<b>C.IV.1.</b>	Peníze	059	492		492	321
<b>C.IV.2.</b>	Účty v bankách	060	14 847		14 847	14 058
<b>D.I.</b>	Časové rozlišení	063	106		106	31
<b>D.I.1.</b>	Náklady příštích období	064	106		106	31
Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Netto			Netto
<b>A.</b>	Pasiva celkem	001	47 825			47 042
<b>A.I.</b>	Vlastní kapitál	002	44 467			42 926
<b>A.I.1</b>	Základní kapitál	003	100			100
<b>A.II.</b>	Kapitálové fondy	007				
<b>A.III.</b>	Fondy ze zisku	014				

<b>A.IV.</b>	VH z minulých let	017	32 826	35 737
<b>A.IV.1.</b>	Nerozdělný zisk minulých let	018	32 826	35 737
<b>A.V.1</b>	VH běžného účetního období	021	11 541	7 089
<b>B.</b>	Cizí zdroje	022	3 082	3 772
<b>B.II.</b>	Dlouhodobé závazky	028		
<b>B.III.</b>	Krátkodobé závazky	039	3 082	3 772
<b>B.III.1.</b>	Závazky z obchodních vztahů	040	866	2 099
<b>B.III.4.</b>	Závazky ke společníkům	043	297	317
<b>B.III.5.</b>	Závazky k zaměstnancům	044	200	199
<b>B.III.6.</b>	Závazky SP a ZP	045	130	149
<b>B.III.7.</b>	Stát – daňové závazky a dotace	046	1 535	910
<b>B.III.8.</b>	Krátkodobé přijaté zálohy	047	25	72
<b>B.III.10.</b>	Dohadné účty pasivní	049	25	
<b>B.III.11.</b>	Jiné závazky	050	4	26
<b>B.IV.</b>	Bankovní úvěry a výpomoci	051		
<b>C.I.</b>	Časové rozlišení	055	276	344
<b>C.I.1.</b>	Výdaje příštích období	056	70	136
<b>C.I.2.</b>	Výnosy příštích období	057	206	208

Zdroj: Vlastní zpracování dle rozvahy podniku za rok 2015.

ÚJ se při sestavování rozvahy řídila strukturou z vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele účtované v podvojném účetnictví. Složení rozvahy si ale přizpůsobila dle své potřeby tak, aby vykazovala významné položky důležité pro samotný podnik. Rozvaha je strukturovaná horizontálně, kdy je nejdříve vyčíslen majetek podniku a následně jeho pasiva, a to jak za běžné účetní období, tak také za minulé. Pod skupinou označenou B podnik eviduje svůj DM, který je upraven ve sloupci korekce o odpisy v celkové hodnotě 9 629 tis. Kč. Z rozvahy je také patrné konkrétní rozdělení DHM, DNM a DFM. Ve sledovaném podniku není v rozvaze zastoupený žádný DNM a ani DFM. Nejvíce DM podnik eviduje DHM, který je v podniku dále rozdělován na: pozemky, stavby, samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí a nedokončený DHM. Oběžná aktiva podniku označená pod skupinou C v sobě zahrnují zásoby, pohledávky, krátkodobý finanční majetek, časové rozlišení a náklady příštích období. V rozvaze podnik uvádí pouze krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů a krátkodobé poskytnuté zálohy. Dlouhodobé pohledávky dle tabulky 3 podnik nemá. Z rozvahy podniku lze také vyčíst, kolik krátkodobých finančních aktiv podnik vlastní. V tomto případě se jedná o peníze v pokladně a na bankovním účtu. Časové rozlišení zde podnik eviduje pouze jako náklady příštího období.

Pasivní strana rozvahy je rozdělena na vlastní kapitál, cizí zdroje a časové rozlišení. Z rozvahy podniku je jasně patrné, že má dostatek vlastních zdrojů na provoz svého podnikání. Vlastní kapitál podniku je tvořen základním kapitálem, VH minulých let a VH běžného účetního období. Vklad společníka do podnikání je tvořen základním kapitálem v hodnotě 100 tis. Kč. Fondy ze zisku dle rozvahy organizace netvoří. Podnik jak v běžném, tak také v minulém účetním období vykázal kladný VH. S cizími zdroji financování podnik pracuje poměrně málo. V rozvaze za rok 2015 neeviduje žádné dlouhodobé závazky. Uvádí zde pouze závazky krátkodobé, které se dělí na: závazky z obchodních vztahů, ke společníkům, k zaměstnancům, závazky ze SZ a ZP, daňové závazky a závazky vůči státu, krátkodobé přijaté zálohy, dohadné účty pasivní a jiné závazky podniku. Bankovní výpomoci v tomto roce podnik neevidoval žádné. Pod skupinou C podnik eviduje časové rozlišení, a to konkrétně výdaje a výnosy příštího období.

Rozvaha v plném rozsahu za rok 2015 se vyznačuje poměrně vysokou vypovídací schopností. V rozvaze lze vidět jasné rozřídění konkrétních druhů majetku podniku. Z výkazu lze například zjistit, že největší podíl na DHM společnosti mají stavby a nejmenší naopak pozemky. Z konkrétního členění zásob mohou uživatelé vyčíst, že sledovaný podnik relativně hodně peněžních prostředků (32 734 tis. Kč) drží v nejméně likvidní formě aktiv, a to konkrétně ve formě zásob, hotových výrobků a materiálu. V této rozvaze lze také jasně rozeznat přesné druhy pohledávek a finanční aktiv podniku. I strana pasiv má vysokou vypovídací schopnost. Je zde jasně patrné rozložení vlastního kapitálu a cizích zdrojů, ve kterém nejvíce převládají závazky vůči státu.

V navazujícím roce, kdy si jednotka zjednodušila své vykazování, měla za povinnost sestavit některé účetní výkazy ve zkráceném rozsahu. V tabulce 4 je možno nahlédnout do rozvahy podniku vykázanou v roce 2016. V tomto roce měla za povinnost vytvořit rozvahu pouze ve zkráceném rozsahu pro mikro ÚJ. Na první pohled lze zřetelně rozeznat oproti výkazu z předchozího roku, jednodušší a o mnoho méně rozsáhlejší obsahovou stránku této rozvahy.

**Tabulka 4: Rozvaha podniku 2016 (v tis. Kč)**

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	Aktiva celkem	001	67 264	-9 741	57 523	47 825
<b>A.</b>	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	1	-1	0	
<b>B.</b>	DM	003	26 868	-9 740	17 128	14 985
<b>C.</b>	Oběžná aktiva	037	40 253		40 253	32 734
<b>D.</b>	Časové rozlišení aktiv	074	142		142	106
Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období		Minulé období	
			Netto		Netto	
	Pasiva celkem	001	57 523		47 825	
<b>A.</b>	Vlastní kapitál	002	45 355		44 467	
<b>B.+C.</b>	Cizí zdroje	024	12 088		3 082	
<b>B.</b>	Rezervy	025				
<b>C.</b>	Závazky	030	12 088		3 082	
<b>D.</b>	Časové rozlišení pasiv	064	80		276	

Zdroj: Vlastní zpracování dle rozvahy podniku za rok 2016.

Zkrácená rozvaha pro mikro ÚJ v sobě zahrnuje pouze položky podle přílohy č. 1 vyhlášky 500/2002 Sb., označené písmeny A až D. Stránka aktiv se skládá ze čtyř řádků a stránka pasiv pouze z pěti řádků. Jak lze vidět v tabulce 4, z této rozvahy nelze nikterak zjistit podrobnější majetkovou strukturu podniku, ani strukturu jeho financování. Pokud by případný uživatel neobdržel k této rozvaze také VZZ, neměl by možnost zjistit VH běžného účetního období. Věřitele by také mohlo zajímat rozdělení závazků podniku, které zde taktéž není jasně patrné a blíže specifikované. Po novelizaci rozvaha podniku ukazuje veliké snížení její vypovídací schopnosti.

V roce 2017 se společnost zařadila do stejné kategorie jako v předchozím roce a evidovala se tedy jako mikro ÚJ. Měla za povinnost vykazovat stejně obsáhlou ÚZ jako v roce 2016, a to ve zkráceném rozsahu pro mikro ÚJ. Vypovídací schopnost z tohoto roku je opět velmi malá a oproti roku před novelizací je nedostačující.

V následujícím roce 2018 se mohl podnik poprvé zařadit do jiné kategorie od roku 2016. Jak lze vidět v tabulce 2, společnost přesahovala ve dvou předcházejících účetních období všechny krajní meze pro mikro ÚJ, a tudíž se v roce 2018 konečně správně zařadila mezi malé ÚJ bez povinnosti mít ověřenou závěrku auditorem. V tomto roce zveřejnila opět ÚZ ve zkráceném rozsahu, avšak podrobnost vykazovaných položek rozvahy je u malých

a mikro ÚJ značně rozdílná. Jak lze vidět v tabulce 5, rozvaha pro malé ÚJ bez povinnosti auditu v sobě zahrnuje položky z přílohy č. 1 vyhlášky 500/2002 Sb., označené písmeny a římskými číslicemi. Je zde výjimka pouze u položek označených C.II.1 – Dlouhodobé pohledávky, C.II.2 – Krátkodobé pohledávky a C.II.3 – Časové rozlišení aktiv, které v rozvaze musejí být.

**Tabulka 5: Rozvaha podniku 2018 (v tis. Kč)**

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	Aktiva celkem	001	70 728	-12 147	58 581	58 336
<b>A.</b>	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
<b>B.</b>	Stálá aktiva	003	38 873	-12 147	26 726	18 356
<b>B.I.</b>	DNM	004				
<b>B.II.</b>	DHM	014	38 873	-12 147	26 726	18 356
<b>B.III.</b>	DFM	027				
<b>C.</b>	Oběžná aktiva	037	31 643		31 643	39 796
<b>C.I.</b>	Zásoby	038	16 413		16 413	16 225
<b>C.II.</b>	Pohledávky	046	2 595		2 595	2 701
<b>C.II.1</b>	Dlouhodobé pohledávky	047				
<b>C.II.2</b>	Krátkodobé pohledávky	057	2 595		2 595	2 701
<b>C.II.3</b>	Časové rozlišení aktiv	068				
<b>C.III.</b>	Krátkodobý finanční majetek	072				
<b>C.IV.</b>	Peněžní prostředky	075	12 635		12 635	20 870
<b>D.</b>	Časové rozlišení aktiv	078	212		212	184
Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
				Netto		Netto
	Pasiva celkem	001		58 581		58 336
<b>A.</b>	Vlastní kapitál	002		54 020		55 957
<b>A.I.</b>	Základní kapitál	003		100		100
<b>A.II.</b>	Ážio a kapitálové fondy	007				
<b>A.III.</b>	Fondy ze zisku	015				
<b>A.IV.</b>	VH z minulých let	018		40 857		45 254
<b>A.V.</b>	VH běžného účetního období	021		13 063		10 603
<b>B.+C.</b>	Cizí zdroje	023		4 485		2 235
<b>B.</b>	Rezervy	024				
<b>C.</b>	Závazky	029		4 485		2 235
<b>C.I.</b>	Dlouhodobé závazky	030				
<b>C.II.</b>	Krátkodobé závazky	045		4 485		2 235
<b>C.III.</b>	Časové rozlišení pasiv	063				
<b>D.</b>	Časové rozlišení pasiv	066		76		144

Zdroj: Vlastní zpracování dle rozvahy podniku za rok 2018.

Rozvaha podniku v roce 2018 je oproti roku 2016 o něco rozsáhlejší. DM pod označením B. jako stálá aktiva je zde konkrétně rozdělen na majetek hmotný, nehmotný a finanční. Lze tedy zjistit, že firma z těchto tří položek vlastní jenom DHM, který od roku 2016 narostl o necelých 10 mil. Kč. Z položky DHM ale nelze zjistit podrobnější rozdělení tohoto majetku, a tak není uživatel schopen přesně stanovit, v jakém poměru zde převládají pozemky, stavby, samostatné movité věci nebo jiné položky hmotného majetku. Oběžná aktiva, která jsou evidována pod označením C., podnik od roku 2016 o něco málo snížil. V rozvaze je možné vidět i jejich podrobnější rozdělení na zásoby, krátkodobé a dlouhodobé pohledávky či časové rozlišení. Přesné rozdělení zásob ale vyčíst nelze. Pokud podnik nevykazuje časové rozlišení aktiv v oddíle D, je zde také možnost je zahrnout do položky s označením C.II.3. (Müllerová a Molín, 2021). Z rozvahy 2018 lze také zjistit výši peněžních prostředků či krátkodobého finančního majetku, avšak ten podnik nevytváří.

Pasivní strana rozvahy obsahuje rozdělení vlastního kapitálu na základní kapitál, ážio a kapitálové fondy, fondy ze zisku, VH minulých let, a i VH běžného účetního období. Je zde tedy uvedena oproti roku 2016 velice důležitá a zásadní informace o VH a ekonomické aktivitě podniku. VH podniku je i v roce 2018 kladný. Cizích zdrojů podnik eviduje v roce 2018 ještě méně než v roce 2016. Rezervy podnik také netvoří a eviduje pouze krátkodobé závazky. Ovšem u krátkodobých závazků nelze určit jejich přesnou strukturu. Časové rozlišení pasiv podnik eviduje pod položkou D, a proto je položka C.III nulová.

Při porovnání vypovídací schopnosti rozvahy za rok 2018 a 2015 lze konstatovat, že se její obsah ještě zcela nepřiblížil na úroveň, která byla vykazována před novelizací. Ve výkazu stále chybí přesné rozdělení DHM, krátkodobých pohledávek či peněžních prostředků v majetku podniku. Na straně pasiv se situace o něco zlepšila. V porovnání s rokem 2015 lze analyzovat vlastní kapitál podniku a také zjistit VH minulých let i běžného účetního období. Rozdělení krátkodobých závazků ale stále chybí. Při porovnání vypovídací schopnosti obou dvou rozvah lze potvrdit, že vypovídací schopnost rozvahy v roce 2015 byla vyšší, než v roce 2018.

V následujících dvou letech (2019 a 2020) byl podnik zařazen mezi malé ÚJ a vykazoval stejný rozsah účetních výkazů jako v roce 2018. Změna přišla až v roce 2021, kdy podnik opravil mylné rozhodnutí a zařadil ÚJ do skupiny podléhající povinnému auditu s povinností



tvořit ÚZ v plném rozsahu. Následující tabulka 6 ukazuje rozvahu sledované organizace k 31. 12. 2021.

**Tabulka 6: Rozvaha podniku 2021 (v tis. Kč)**

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	Aktiva celkem	001	122 763	-18 140	104 623	90 004
<b>A.</b>	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
<b>B.</b>	Stálá aktiva	003	50 445	-18 140	32 305	24 128
<b>B.I.</b>	DNM	004				
<b>B II.</b>	DHM	014	50 445	-18 140	32 305	24 128
<b>B II.1.</b>	Pozemky a stavby	015	26 338	-8 414	17 924	18 934
<b>B II.1.1.</b>	Pozemky	016	1 081		1 081	1 081
<b>B II.1.2.</b>	Stavby	017	25 257	-8 414	16 843	17 853
<b>B II.2.</b>	Hmotné movité věci a jejich soubory	018	12 106	-9 726	2 380	5 194
<b>B II.4.</b>	Ostatní DHM	020	12 001		12 001	
<b>B II.4.3.</b>	Jiný DHM	023	12 001		12 001	
<b>B. III.</b>	DFM	027				
<b>C.</b>	Oběžná aktiva	037	72 133		72 133	65 667
<b>C.I.</b>	Zásoby	038	27 479		27 479	16 705
<b>C.I.1.</b>	Materiál	039	9 783		9 783	1 054
<b>C.I.3.</b>	Výrobky a zboží	041	17 696		17 696	15 651
<b>C.I.3.1.</b>	Výrobky	042	17 696		17 696	15 651
<b>C.II.</b>	Pohledávky	046	2 058		2 058	2 345
<b>C.II.1.</b>	Dlouhodobé pohledávky	047				
<b>C.II.2.</b>	Krátkodobé pohledávky	057	2 058		2 058	2 345
<b>C.II.2.1.</b>	Pohledávky z obchodních vztahů	058	1 060		1 060	2 242
<b>C.II.2.4.</b>	Pohledávky – ostatní	061	998		998	103
<b>C.II.2.4.3.</b>	Stát – daňové pohledávky	064	907		907	3
<b>C.II.2.4.4.</b>	Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	91		91	100
<b>C.III</b>	Krátkodobý finanční majetek	072				
<b>C.IV.</b>	Peněžní prostředky	075	42 596		42 596	46 617
<b>C.IV.1.</b>	Peněžní prostředky v pokladně	076	156		156	604
<b>C.IV.2.</b>	Peněžní prostředky na účtech	077	42 440		42 440	46 013
<b>D.</b>	Časové rozlišení aktiv	078	185		185	209
<b>D.1.</b>	Náklady příštích období	079	185		185	209

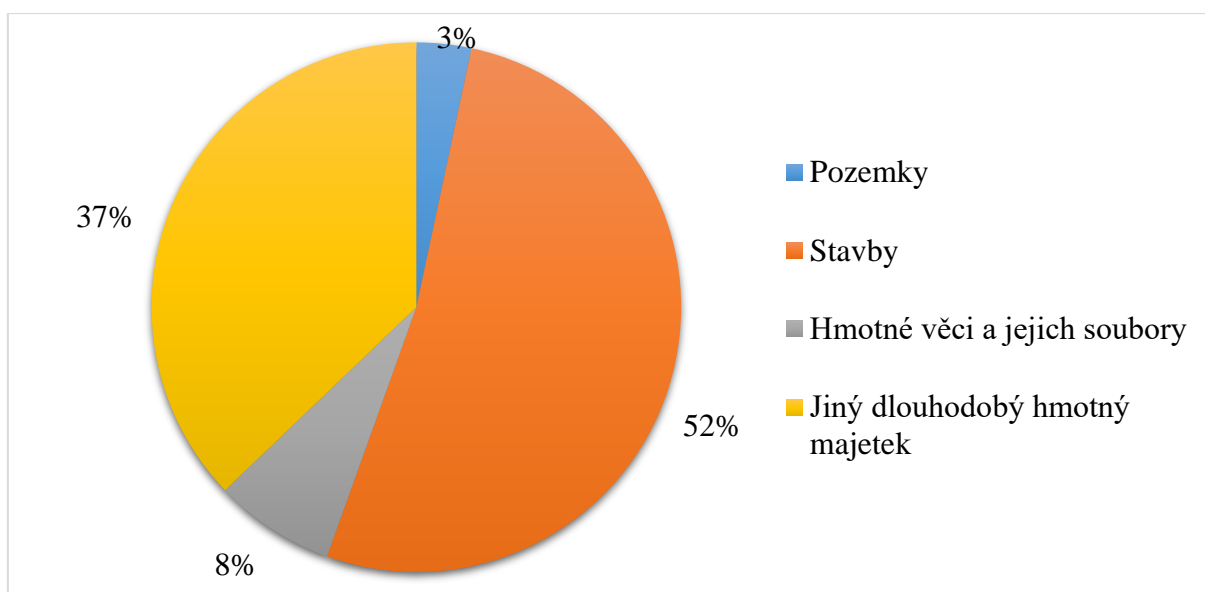
Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé období
			Netto	Netto
	Pasiva celkem	001	104 623	90 004
<b>A.</b>	Vlastní kapitál	002	99 915	87 294
<b>A.I.</b>	Základní kapitál	003	100	100
<b>A.I.1.</b>	Základní kapitál	004	100	100
<b>A.II.</b>	Ážio a kapitálové fondy	007		
<b>A.III.</b>	Fondy ze zisku	015		
<b>A.IV.</b>	VH z minulých let	018	87 194	71 287
<b>A.IV.1.</b>	Nerozdělný zisk nebo neuhrazená ztráta z minulých let	019	87 194	72 287
<b>A.V.</b>	VH běžného účetního období	021	12 621	15 907
<b>B.+C.</b>	Cizí zdroje	023	4 708	2 710
<b>B.</b>	Rezervy	024		
<b>C.</b>	Závazky	029	4 708	2 710
<b>C.I.</b>	Dlouhodobé závazky	030		25
<b>C.I.9.</b>	Závazky – ostatní	041		25
<b>C.I.9.1.</b>	Dohadné účty pasivní	043		25
<b>C.II.</b>	Krátkodobé závazky	045	4 708	2 611
<b>C.II.4.</b>	Závazky z obchodních vztahů	051	3 853	1 382
<b>C.II.8.</b>	Závazky ostatní	055	855	1 229
<b>C.II.8.1.</b>	Závazky ke společníkům	056	42	309
<b>C.II.8.3.</b>	Závazky k zaměstnancům	058	441	391
<b>C.II.8.4.</b>	Závazky SP a ZP	059	238	234
<b>C.II.8.5.</b>	Stát – daňové závazky a dotace	060	129	295
<b>C.II.8.7.</b>	Jiné závazky	062	5	
<b>C.III.</b>	Časové rozlišení pasiv	063	0	74
<b>C.III.1.</b>	Výdaje příštích období	064	0	74
<b>D.</b>	Časové rozlišení pasiv	066		

Zdroj: Vlastní zpracování dle rozvahy podniku za rok 2021.

Tabulka 6 ukazuje rozvahu sledované organizace k 31. 12. 2021, která musí být díky povinnému auditu v plném rozsahu. Rozvaha v sobě musí zahrnovat položky z přílohy č. 1 vyhlášky 500/2002 Sb., označené písmeny, římskými číslicemi, tak také číslicemi arabskými.

Z této tabulky lze vyčíst, že společnost vlastní majetek po odečtení veškerých oprávek ve výši 104 623 tis. Kč. Stálá aktiva z celkového majetku zahrnují částku 32 305 tis. Kč., kdy je možné z rozvahy vyčíst jejich přesnou strukturu. Podnik jako v letech předchozích nevlastní jak DNM, tak ani DFM. Celý podíl stálých aktiv je tvořen DHM a díky výkazu

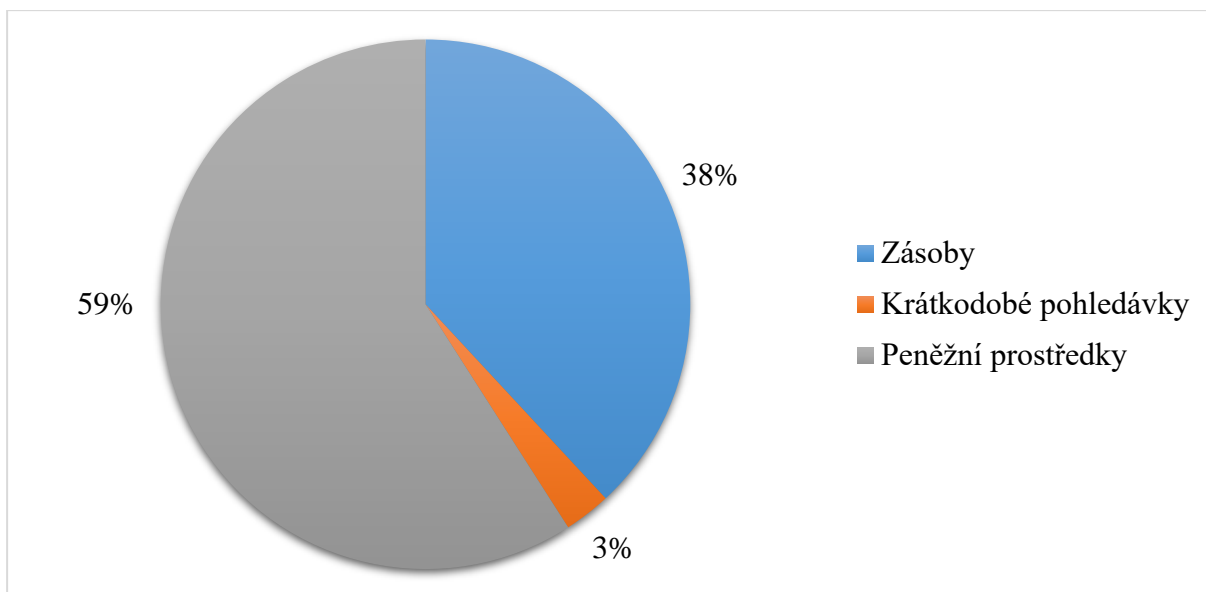
v plném rozsahu lze provést jejich bližší analýzu. Obrázek 3 znázorňuje strukturu jednotlivých složek DHM podniku za rok 2021. Do tohoto majetku podnik zařazuje své pozemky, stavby, hmotné movité věci a jejich soubory a ostatní DHM. Z výšečového grafu lze vidět, že největší podíl na celkovém hmotném majetku podniku zahrnuje položka stavby, která se pohybuje kolem 52 % a nejmenší naopak položka pozemky, s podílem 3 %. Podnik vlastní také značnou částku v jiném DM. Do této položky lze zařadit například předměty kulturní hodnoty či jiná umělecká díla, která nejsou součástí stavby. Lze sem zahrnout také opravné položky k DHM.



Obrázek 3: Složení DHM podniku v roce 2021

Zdroj: Vlastní zpracování.

I oběžná aktiva podniku lze díky detailnímu obsahu rozvahy velice podrobně analyzovat. Další obrázek 4 zobrazuje oběžná aktiva sledovaného podniku v roce 2021. Jak z rozvahy, tak také z výšečového grafu je jasně patrné vysoké obsazení peněžních prostředků, které podnik drží na svém účtu v bance. Peněžní prostředky zahrnují až 59 % oběžných aktiv organizace. V zásobách podnik drží materiál na skladě a také své hotové výrobky. Nejméně obsazenou položkou oběžných aktiv jsou krátkodobé pohledávky, do kterých patří hlavně pohledávky z obchodních vztahů a pohledávky vůči státu.

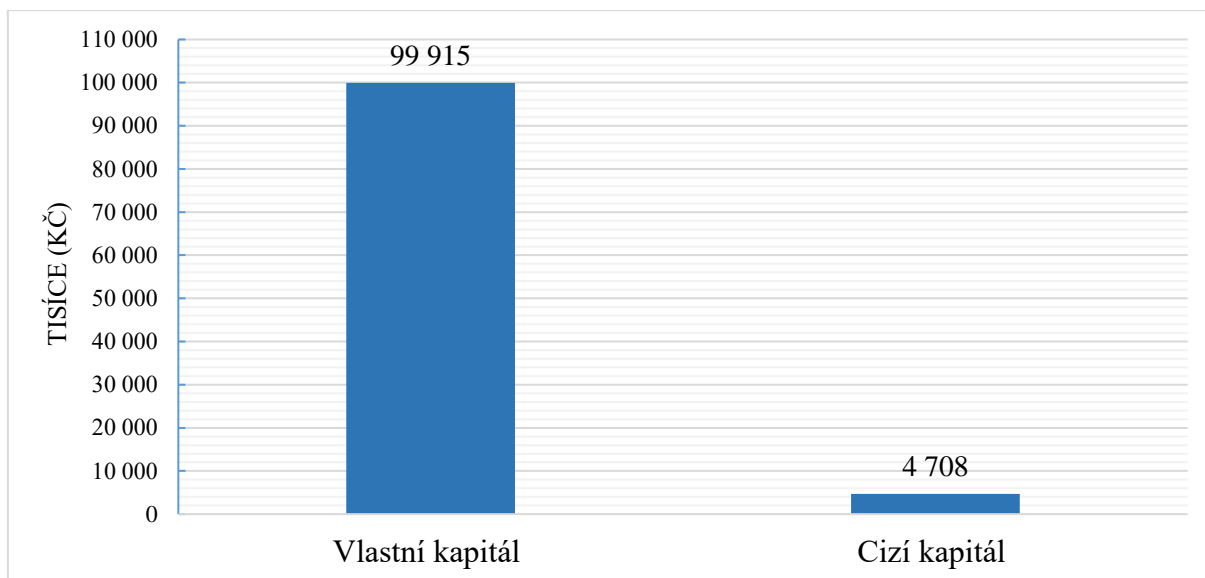


Obrázek 4: Složení oběžných aktiv podniku v roce 2021

Zdroj: Vlastní zpracování.

Pasivní strana rozvahy se skládá z vlastních a cizích zdrojů podniku. Rozdělení těchto zdrojů lze sledovat v diagramu na následujícím obrázku 5. Vlastní kapitál tvoří hlavně nerozdělený zisk z minulých let a VH běžného účetního období. Ve vlastním kapitálu podnik také eviduje svůj základní kapitál. Cizí zdroje podniku jsou složeny pouze z krátkodobých závazků, které má organizace oproti vlastním zdrojům minimální.

Krátkodobé závazky nejvíce tvoří neuhrazené závazky z obchodního styku, kde podnik s největší pravděpodobností eviduje své faktury za nakoupený materiál a spotřebu energií. Další závazky vede společnost ke svým zaměstnancům, společníkovi či institucím, jako jsou zdravotní pojišťovny, okresní správa sociální zabezpečení nebo státu ve smyslu daňových odvodů.



Obrázek 5: Rozdělení pasiv podniku v roce 2021

Zdroj: Vlastní zpracování.

Struktura pasiv nasvědčuje, že podíl vlastních zdrojů na krytí stálých a oběžných aktiv podniku je převažující. Podíl cizího kapitálu na celkových pasivech je nízký, a proto lze konstatovat, že podnik je zcela finančně nezávislý na jiných ekonomických subjektech. Dále je ze vztahu k peněžním prostředkům na běžném účtu a na celkových aktivech organizace možné vyvodit, že má organizace dostatek finančních prostředků ke splacení krátkodobých závazků a nebude mít vážnější problémy s likviditou. Vypovídací schopnost rozvahy z roku 2021 je vysoká a v porovnání s rokem 2015 je podobné vypovídací schopnosti. Vypovídací schopnost rozvahy se tak po 6 letech vrátila na svojí původní úroveň. Uživatelé účetních výkazů mohou kompletně analyzovat ekonomickou činnost této organizace a případně provést výpočty finanční analýzy, jako míru zadluženosti, likviditu či solventnost podniku, ukazatel rentability a jiné.

Ve srovnání s rokem 2015, kdy podnik rovněž vykazoval rozvahu v plném rozsahu však došlo k formálním a obsahovým úpravám v rozvaze, a to hlavně ke změnám jednotlivých položek. U některých položek vedla novela k přejmenování nebo k jinému označení. Pro ukázkou lze uvést například změnu na řádku 003, kdy se v rozvaze z roku 2015 na tomto řádku eviduje celková suma DM, avšak v roce 2021 se tento řádek přejmenoval na stálá aktiva. V některých případech došlo k přidání řádku, jako u označení B.II.1, kde se po novelizaci eviduje souhrnný součet pozemků a staveb organizace. Také položka pod

označením C.IV.1. peníze byla přejmenována na peněžní prostředky, do které spadají jak peníze v pokladně, tak také peníze na bankovním účtu.

### **3.3 Komparace výkazu zisku a ztráty před a po novelizaci zákona o účetnictví**

V organizaci byl VZZ sestavován před novelizací v plném rozsahu. Stejně jako u rozvahy za rok 2015, společnost opět neuvedla důvod, proč nevykazovala VZZ ve zjednodušeném rozsahu i přesto, že dle zákona o účetnictví takovou možnost měla. Podnik se zařadil v roce 2016 a 2017 do mikro ÚJ a v letech 2018 až 2021 mezi malé ÚJ. Jelikož je podnik obchodní společností, musí od roku 2016 vykazovat VZZ v plném rozsahu.

Výkazy se před a po novele budou lišit ve svém obsahu, jelikož z něho byly vyřazeny některé výnosové a nákladové položky. Protože malé a mikro ÚJ, které nejsou auditované nemusejí zveřejňovat VZZ, neměl podnik povinnost za období 2016 až 2020 zveřejňovat výkaz ve sbírce listin, avšak odevzdat ho na finanční úřad s ostatními výkazy musel. VZZ nebyl tak jako rozvaha, pro ostatní subjekty veřejně dostupný. Pro účely vypracování této práce byly společnostmi poskytnuty potřebné vypracované VZZ.

Společnost vypracovala výkazy dle vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, kdy využila přílohu č. 2 a vyhotovila výkaz za pomoci druhového členění položek. Jednotlivé položky segmentovala vertikálně a zjišťovala VH za každou svou činnost samostatně. V této části práce bude vyhotovena komparace VZZ podniku před a po novelizaci zákona. Pro tento účel byly vybrány výkazy za roky 2015 a 2021. Výkaz z roku 2015 představuje stav a formální podobu před novelizací a výkaz z roku 2021 reprezentuje aktuální situaci podniku. Následující tabulky 7 a 8 zobrazují provozní VH podniku za rok 2015 a 2021. Pro lepší komparaci jsou ve všech částech VZZ vyznačeny veškeré řádky, a to i položky, které mají nulovou hodnotu.

**Tabulka 7: Provozní VH podniku 2015 (v tis. Kč)**

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
<b>I.</b>	Tržby za prodej zboží	001	0	5 885
<b>A.</b>	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	0	4 328
+	Obchodní marže	003	0	1 557
<b>II.</b>	Výkony	004	56 282	45 226
<b>II.1.</b>	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	56 282	45 226
<b>II.2.</b>	Změna stavu zásob vlastní činnosti	006		
<b>II.3.</b>	Aktivace	007		
<b>B.</b>	Výkonová spotřeba	008	34 414	29 393
<b>B.1.</b>	Spotřeba materiálu a energie	009	27 342	22 834
<b>B.2.</b>	Služby	010	7 072	6 559
+	Přidaná hodnota	011	21 868	17 390
<b>C.</b>	Osobní náklady součet	012	5 607	6 752
<b>C.1.</b>	Mzdové náklady	013	3 616	3 792
<b>C.2.</b>	Odměny členům orgánů obchodní korporace	014	443	1 118
<b>C.3.</b>	Náklady na SZ a ZP	015	1 357	1 664
<b>C.4.</b>	Sociální náklady	016	191	178
<b>D.</b>	Daně a poplatky	017	37	38
<b>E.</b>	Odpisy DNM a DHM	018	1 298	1 489
<b>III.</b>	Tržby z prodeje DM a materiálu	019		
<b>III.1.</b>	Tržby z prodeje DM	020		
<b>III.2.</b>	Tržby z prodeje materiálu	021		
<b>F.</b>	Zůstatková cena prod. DM a materiálu	022		
<b>F.1.</b>	Zůstatková cena prodaného DM	023		
<b>F.2.</b>	Prodaný materiál	024		
<b>G.</b>	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	025		
<b>IV.</b>	Ostatní provozní výnosy	026	213	138
<b>H.</b>	Ostatní provozní náklady	027	736	382
<b>V.</b>	Převod provozních výnosů	028		
<b>I.</b>	Převod provozních nákladů	029		
<b>*</b>	<b>Provozní VH</b>	<b>030</b>	<b>14 403</b>	<b>8 867</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle VZZ podniku za rok 2015.

Tabulka 8: Provozní VH podniku 2021 (v tis. Kč)

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
<b>I.</b>	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	95 560	86 858
<b>II.</b>	Tržby z prodeje zboží	002	32	16
<b>A.</b>	Výkonový spotřeba	003	67 232	55 054
<b>A.1.</b>	Náklady vynaložené na prodané zboží	004	43	14
<b>A.2.</b>	Spotřeba materiálu a energie	005	60 499	51 185
<b>A.3.</b>	Služby	006	6 690	3 855
<b>B.</b>	Změna stavu zásob vlastní činnosti			
<b>C.</b>	Aktivace	008	-2 044	176
<b>D.</b>	Osobní náklady	009	10 298	9 549
<b>D.1.</b>	Mzdové náklady	010	7 760	7 500
<b>D.2.</b>	Náklady na SZ a ZP a ostatní náklady	011	2 538	2 049
<b>D.2.1.</b>	Náklady na SZ a ZP	012	2 330	1 813
<b>D.2.2.</b>	Ostatní náklady	013	208	236
<b>E.</b>	Úprava hodnot v provozní oblasti	014	3 823	3 172
<b>E.1.</b>	Úpravy hodnot DHM a DHM	015	3 823	3 172
<b>E.1.1.</b>	Úpravy hodnot DNM a DHM – trvalé	016	3 823	3 172
<b>E.1.2.</b>	Úpravy hodnot DNM a DHM – dočasné	017		
<b>E.2.</b>	Úpravy hodnot zásob	018		
<b>E.3.</b>	Úpravy hodnot pohledávek	019		
<b>III.</b>	Ostatní provozní výnosy	020	163	1 657
<b>III.1.</b>	Tržby z prodaného DM	021	100	1 543
<b>III.2.</b>	Tržby z prodaného materiálu	022		
<b>III.3.</b>	Jiné provozní výnosy	023	63	114
<b>F.</b>	Ostatní provozní náklady	024	634	1 098
<b>F.1.</b>	Zůstatková cena prodaného DM	025		432
<b>F.2.</b>	Prodaný materiál	026		
<b>F.3.</b>	Daně a poplatky	027	48	52
<b>F.4.</b>	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	028		
<b>F.5.</b>	Jiné provozní náklady	029	586	614
<b>*</b>	<b>Provozní VH</b>	<b>030</b>	<b>15 812</b>	<b>19 482</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle VZZ podniku za rok 2021.

V obou výkazech je na první pohled vidět spousta změn, a to hlavně po obsahové stránce. Zásadní změna oproti roku 2015 je absence položek obchodní marže a přidaná hodnota. Obchodní marže znázorňovala rozdíl mezi nákupní a prodejní cenou zboží či služeb podniku. Přidaná hodnota zase rozdíl mezi tržbami z prodeje vlastních výrobků nebo služeb a náklady na jejich zhotovení. Ve výkazu z roku 2021 tyto dvě položky nelze najít, a jejich případnou výši je nutno vypočítat. Přidaná hodnota podniku v roce 2015 byla 21 868 tis. Kč. a lze ji



ihned z výkazu vyčíst. V roce 2021 se musí výše přidané hodnoty podniku vypočítat, jako součet řádku 001 a 002 (tržby z prodeje výrobků a služeb + tržby z prodeje zboží), od kterých se odečítá řádek 003, 007 a 008 (výkonová spotřeba, změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace). Lze tedy z výkazu vypočítat, že v roce 2021 byla přidaná hodnota podniku 26 316 tis. Kč.

V novém výkazu je možno pozorovat přearažení položek označených jako II.2. – Změna stavu zásob vlastní činnosti a II.3. – Aktivace z položek výnosových mezi položky nákladové, které se evidují nyní pod označení B. a C. Do výnosů nyní podnik zařazuje pouze reálně prodané výrobky. Vlastní výrobky, změna stavu zásob a aktivace nyní nezakreslují vypovídací schopnost výkazu, jelikož se jejich výše nezapočítává do obratu za účetní období.

Co ale může ovlivnit výkaz, je zrušení položky dříve označované jako C.2. – Odměny členům orgánů obchodní korporace, která nyní nemá samostatný řádek a její výše se zahrnuje do celkových mzdových nákladů podniku (položka D.1.). Celková výše odměn statutárního orgánu v roce 2015 byla částka 443 tis. Kč., avšak přímo ve výkazu z roku 2021 tuto částku najít nelze.

I položky pod označením E. – Odpisy DNM a DHM a G. – Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti byly spojeny a přejmenovány pod označení E. – Úpravy hodnot v provozní oblasti. Výkaz se díky přesnějšímu rozdělení jednotlivých úprav hodnot opravných položek může zdát uživatelům více uspořádaný.

Nový součtový řádek pod označením III. – Ostatní provozní výnosy v sobě zahrnuje od roku 2016 tržby z prodaného DM, tržby z prodaného materiálu a jiné provozní výnosy, dříve pojmenované jako ostatní provozní výnosy. To stejné se ukazuje u řádku F. – Ostatní provozní náklady, který v sobě nově obsahuje zůstatkovou cenu prodaného DM, prodaný materiál, rezervy a opravné položky z provozní oblasti, daně a poplatky a v neposlední řadě jiné provozní náklady, dříve označené jako ostatní provozní náklady.

Ve finanční části výkazu došlo po novelizaci v rámci formální stránky také k velkým změnám, avšak sledovaný podnik nebude mít v této části výkazu zastoupených mnoho položek. Jedná se o podnik výrobní a i přesto, že má volné prostředky na bankovních účtech,

své prostředky nikterak neinvestuje do finančního majetku a nezhodnocuje tak svůj kapitál. Finanční VH podniku za roky 2015 a 2021 lze vidět v následujících tabulkách 9 a 10.

**Tabulka 9: Finanční VH podniku 2015 (v tis. Kč)**

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
<b>VI.</b>	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	031		
<b>J.</b>	Prodané cenné papíry a podíly	032		
<b>VII.</b>	Výnosy z DFM	033		
<b>VII.1</b>	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	034		
<b>VII.2</b>	Výnosy z dlouhodobých cenných papírů a podílů	035		
<b>VII.3</b>	Výnosy z ostatního DFM	036		
<b>VIII.</b>	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	037		
<b>K.</b>	Náklady z finančního majetku	038		
<b>IX.</b>	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	039		
<b>L.</b>	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	040		
<b>M.</b>	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	041		
<b>X.</b>	Výnosové úroky	042	4	15
<b>N.</b>	Nákladové úroky	043		
<b>XI.</b>	Ostatní finanční výnosy	044	45	31
<b>O.</b>	Ostatní finanční náklady	045	112	145
<b>XII.</b>	Převod finančních výnosů	046		
<b>P.</b>	Převod finančních nákladů	047		
<b>*</b>	<b>Finanční VH</b>	<b>048</b>	<b>-63</b>	<b>-99</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle VZZ podniku za rok 2015.

**Tabulka 10: Finanční VH podniku 2021 (v tis. Kč)**

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
<b>IV.</b>	Výnosy z DFM – podíly	031		
<b>IV.1.</b>	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	032		
<b>IV.2.</b>	Ostatní výnosy z podílů	033		
<b>G.</b>	Náklady vynaložené na prodané podíly	034		
<b>V.</b>	Výnosy z ostatního DFM	035		
<b>V.1.</b>	Výnosy z ostatního DFM – ovládaná nebo ovládající osoba	036		
<b>V.2.</b>	Ostatní výnosy z ostatního DFM	037		
<b>H.</b>	Náklady související s ostatním DFM	038		
<b>VI.</b>	Výnosové úroky a podobné výnosy	039	53	186
<b>VI.1.</b>	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	040		
<b>VI.2.</b>	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	041	53	186
<b>I.</b>	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	042		
<b>J.</b>	Nákladové úroky a podobné náklady	043		
<b>J.1.</b>	Nákladové úroky a podobné náklady – ovládaná nebo ovládající osoba	044		
<b>J.2.</b>	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045		
<b>VII.</b>	Ostatní finanční výnosy	046	71	178
<b>K.</b>	Ostatní finanční náklady	047	313	202
<b>*</b>	<b>Finanční VH</b>	<b>048</b>	<b>-189</b>	<b>162</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle VZZ podniku v roce 2021.

Pokud by organizace vykazovala v roce 2021 tržby a výnosy z podílů ovládaných a ovládajících osob, evidovala by takové výnosy pod položkou IV.1. – Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba. Ostatní podílové výnosy by řadila do položky o řádek níže, který se označuje IV.2. – Ostatní výnosy z podílů. Jestliže by podnik vykazoval i tržby z jiného DFM evidoval by jako výnosy z ostatního DFM.

Položka z výkazu 2015 pod označením J. – Prodané cenné papíry a podíly byla přejmenovaná na náklady vynaložené na prodané podíly a zahrnuje v sobě veškeré výdaje spojené s prodejem cenných papírů. Položky označená M. – Změna stavu rezerv v opravných položek ve finanční oblasti byla přejmenována na úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti.

Výnosové úroky z výkazu z roku 2015 nyní ÚJ eviduje pod označením VI.2. – Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy. V tomto případě zde může podnik nejspíše evidovat své úroky z běžného účtu. Další zastoupenou položku ve finanční části výkazu má sledovaný podnik v ostatních finančních výnosech a nákladech. Jelikož organizace obchoduje se zahraničím, může na výnosové položce evidovat např. kurzové zisky či různé ostatní finanční výnosy, jako přebytky v hotovostní pokladně či pokladně cenin. Nákladová položka v sobě naopak bude zahrnovat kurzové ztráty, mimořádné finanční náklady či manka a škody na finanční majetku. Finanční VH podniku je dle výkazu z roku 2015 i 2021 záporný a je tvořen v obou letech především ostatními finančními náklady.

I v závěrečné části výkazu lze zaznamenat od roku 2016 změny. Mezi hlavní změnu patří zrušení mimořádného VH. Pokud podnik v této části výkazu do roku 2015 vykazoval mimořádné náklady či výnosy, jsou dle novelizace přeřazeny do provozního či finančního VH. V následující tabulce 11 je zaznamenán VH za běžnou činnost, mimořádný a celkový VH podniku za rok 2015. VH za účetní období 2021 lze vidět v tabulce 12. V části celkového VH za rok 2021 je nutné sdělit, že účetní závěrka podniku nebyla ještě zcela vyhotovena, a proto je zde vyznačen pouze předběžný výpočet DPPO. Předběžný výpočet DPPO vychází z aktuální ÚZ s ohledem na položky, které nelze uplatnit jako daňové náklady či výnosy. U položky v tabulce 12 označené jako L – Daň z příjmů došlo k předběžnému úpravě základu daně.

**Tabulka 11: VH za běžnou činnost, mimořádný a celkový VH podniku 2015 (v tis. Kč)**

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
<b>Q.</b>	Daň z příjmů za běžnou činnost	049	2 799	1 679
<b>Q.1.</b>	splatná	050	2 799	1 679
<b>Q.2.</b>	odložená	051		
<b>**</b>	<b>VH za běžnou činnost</b>	<b>052</b>	<b>11 541</b>	<b>7 089</b>
<b>XIII.</b>	Mimořádné výnosy	053		
<b>R.</b>	Mimořádné náklady	054		
<b>S.</b>	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	055		
<b>S.1.</b>	splatná	056		
<b>S.2.</b>	odložená	057		
<b>*</b>	<b>Mimořádný VH</b>	<b>058</b>		
<b>T.</b>	Převod podílu na VH společníkům	059		
<b>***</b>	<b>VH za účetní období</b>	<b>060</b>	<b>11 541</b>	<b>7 089</b>
<b>****</b>	<b>VH před zdaněním</b>	<b>061</b>	<b>14 340</b>	<b>8 768</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle VZZ podniku v roce 2015.

**Tabulka 12: Celkový VH 2021 (v tis. Kč)**

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
**	<b>VH před zdaněním</b>	<b>049</b>	<b>15 623</b>	<b>19 644</b>
L.	Daň z příjmů	050	3 002	3 737
Q.1.	splatná	051	3 002	3 737
Q.2.	odložená	052		
*	<b>VH po zdanění</b>	<b>053</b>	<b>12 621</b>	<b>12 621</b>
M.	Převod podílu na VH společníkům	054		
***	<b>VH za účetní období</b>	<b>055</b>	<b>12 621</b>	<b>12 621</b>
*	<b>Čistý obrat za účetní období</b>	<b>056</b>	<b>95 879</b>	<b>88 895</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle VZZ podniku v roce 2021.

Závěrečná část VZZ z roku 2021 vykazuje méně položek než z roku 2015. Jelikož byl zrušený mimořádný VH, tak i daň z příjmů z mimořádné činnosti byla zrušena. Řádek VH před zdanění ve výkazu z roku 2021 zůstává, avšak přesouvá se níže z řádku č. 061 na řádek č. 049. Po odečtení daně z příjmů ve výkazu vychází VH po zdanění. Položka převod podílu na VH zůstala ve výkazu i po novelizaci, avšak položka VH za běžnou činnost byla zrušena. Do rozvahy podnik uvede částku z řádku číslo 055 – VH za účetní období.

Ve výkazu z roku 2021 lze vidět také přidání nového řádku, kterým je čistý obrat za účetní období. Tento řádek pomáhá ÚJ během zařazování do správné kategorie. Částku lze získat součtem veškerých výnosových položek výkazu. Čistý obrat za účetní období podniku z roku 2021 je 95 879 tis. Kč. Velkou výhodou je, že částku čistého obratu ÚJ nemusí oproti roku 2015 počítat a lze ji z výkazu ihned vyčíst.

Při porovnání vypovídací schopnosti VZZ za rok 2015 a 2021 nelze jednoznačně posoudit, který se z těchto dvou výkazů vyznačuje větší či menší vypovídací schopností. Ve výkazu po novelizaci nejsou některé informace udávány, což mohlo přispět ke zhoršení vypovídací schopnosti, avšak u některých položek proběhl transfer z výnosů na náklady, který naopak vypovídací schopnost výkazu zlepšil.

### 3.4 Komparace přílohy před a po novelizaci zákona o účetnictví

Aby ÚZ podniku byla kompletní musí ÚJ vyhotovit také přílohu. Společnost vyhotovila přílohu ve zkráceném rozsahu, jak v roce 2015, tak také v následujících letech. Opět zde není odůvodnění, proč podnik zvolil před novelizací vykazování ostatních výkazů v plném rozsahu, ale přílohu naopak vykázal v rozsahu zkráceném.

Novela z roku 2016 však změnila strukturu přílohy a také některé její vykazované položky. V roce 2021, jelikož bude mít podnik povinnost auditu, měla by být příloha vyhotovena v plném rozsahu pro malou ÚJ. Během vyhotovení přílohy se ÚJ řídila dle § 39 a § 39a vyhlášky č. 500/2002 Sb.

V následujících tabulkách lze vidět rozdíl ve vykázaných údajích, které jsou obsažené v přílohách podniku za rok 2015 a 2016. V tabulce 13 jsou sepsány shrnuté identifikační a obecné údaje o podniku a v tabulce 14 ostatní údaje, které byly zveřejněny v přílohách za roky 2015 a 2016.

*Tabulka 13: Identifikační a obecné údaje obsažené v příloze ÚZ za rok 2015 a 2016*

		Rok	
		2015	2016
<b>Identifikační údaje podniku</b>	obchodní firma	ano	ano
	sídlo	ano	ano
	právní forma	ano	ano
	předmět podnikání	ano	ano
	datum zápisu do OR	ano	ano
	IČO	ne	ano
<b>Obecné údaje podniku</b>	vlastníci společnosti	ano	ano
	organizační struktura	ano	ne
	počet zaměstnanců	ano	ne
	osobní náklady	ano	ne
	jiné majetkové účasti	ano	ano
	změny v OR	ano	ne
	okamžik sestavení ÚZ	ano	ano
	rozvahový den	ano	ano
	podpisový záznam	ano	ano

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy ÚZ podniku za roky 2015 a 2016.

**Tabulka 14: Údaje obsažené v příloze ÚZ za rok 2015 a 2016**

		Rok	
		2015	2016
<b>Informace o použitých obecných účetních zásadách, metodách, způsobech oceňování a odepisování</b>		ano	ano
<b>Doplňující informace k Rozvaze a VZZ</b>	DNM a DHM	ano	ano
	majetek v zástavním právu	ano	ano
	majetek v operativním pronájmu	ano	ano
	finanční majetek	ano	ano
	pohledávky	ano	ano
	závazky	ano	ano
	daň z příjmů	ano	ano
	změny vlastního kapitálu	ano	ne
	rozdělení HV	ano	ne
	splacené podíly spol.	ano	ne
	opravné položky a rezervy	ano	ano
<b>Zápůjčky a úvěry podniku</b>		ano	ano
<b>Mimořádné výnosy a náklady</b>		-	ano

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy ÚZ podniku za roky 2015 a 2016.

Jak z tabulky 13, tak z tabulky 14 vyplývá, že ÚJ zanesla do příloh za rok 2015 a 2016 rozdílné informace. Příloha podniku za rok 2015 byla o dost rozsáhlejší svým obsahem než příloha za rok 2016. V roce 2016 se z přílohy zcela vytratily informace o osobních nákladech podniku. Do těchto nákladů podnik zařazuje průměrný počet svých zaměstnanců za sledované období a z toho počet řídicích pracovníků. Dále celkové mzdové náklady a z toho náklady na řídicí pracovníky. Jsou zde také informace o nákladech na SZ a výše odměn ostatních členů statutárních orgánů. Některé z těchto informací se lze dozvědět také ve VZZ, avšak sledovaná ÚJ neměla povinnost ho v roce 2016 zveřejnit ve sbírce listin, a proto se uživatelé výkazu takovou informací nemají kde dozvědět. I přesto, že společnost neměla povinnost ve své závěrce za rok 2016 udávat osobní náklady společnosti, přepočítaný průměrný počet svých zaměstnanců udávat v příloze musí. Tento údaj musel být pro potřeby zařazení podniku do správné kategorie ÚJ zjištěn od vedení společnosti samostatně.

Další údaj, který v příloze za rok 2016 chyběl, byl údaj o organizační struktuře podniku a popis změn provedených za účetní období v OR. Tento údaj byl pro sestavení přílohy v roce 2015 povinný, avšak v roce 2016 ho ÚJ do své přílohy uvádět nemusela. Je tedy zcela v pořádku, že údaj ÚJ v následujícím roce neuváděla.

V roce 2015 ÚJ uvedla podrobnější informace o vlastním kapitálu, kde uvedla popis změn vlastního kapitálu za účetní období, způsob rozdělení VH a údaje o podílech jednotlivých společníků organizace. Změny ve vlastním kapitálu společnosti lze získat z rozvahy podniku. Jelikož ale v roce 2016 vykazoval rozvahu ve zkráceném rozsahu pro mikro ÚJ, nelze u výkazu vyčíst podrobnější změny u této položky. Do roku 2015 se ve VZZ uváděl mimořádný VH. Jak lze vidět v tabulce 14 od jeho zrušení od roku 2016 musejí společnosti údaje o mimořádných nákladech a výnosech uvádět ve své příloze.

Podnik bude muset díky plánovanému auditu v roce 2021 vyhotovit přílohu pomocí § 39 a § 39a vyhlášky č. 500/2002 Sb. K informacím uváděným za předchozí účetní období, bude muset také v příloze uvést u položek dlouhodobých aktiv, opravných položek a opravek jejich zůstatky na začátku a na konci účetního období, tak také jednotlivé změny na účtech. Dále bude muset v příloze uvést výši úroků, pokud se počítají do výše ocenění majetku. ÚJ dle zákona může v závěrce uvést také informace o svých transakcích se členy řídicích, kontrolních či správních orgánů. Pokud bude společnost vykazovat některé operace, které nejsou zahrnuty v rozvaze, bude muset v příloze uvést také jejich povahu a účel (Česko, 2002).

Jelikož příloha podniku za rok 2016 byla daleko méně rozsáhlejší a vykazovala méně položek, byla zhoršena vypovídací schopnost přílohy ÚJ. Avšak pokud se bude brát v úvahu fakt, že podnik nezveřejnil VZZ za rok 2016, slouží příloha jako jediný prostředek, díky kterému se lze o ÚJ dozvědět informace např. o: závazcích a pohledávkách, majetku, tržbách či jiných obecných údajích.

### **3.5 Závěrečné hodnocení**

Na začátku praktické části bylo zobrazeno zařazení vybraného podniku do kategorie ÚJ. Je zde uvedeno porovnání zařazení účetním pracovníkem společnosti, se zařazením korektním, dle zákonných požadavků. Během prvních dvou let po novelizaci, byl podnik zařazen do mikro ÚJ, avšak dle hodnot kritérií měl být spíše zařazen do malé ÚJ. Podnik se může hájit skutečností, že v zákoně o účetnictví nebyl mezi roky 2015 a 2016 jednoznačně sepsaný postup řazení do kategorie ÚJ, a proto nelze zcela tvrdit, že reálné zařazení podniku mezi mikro ÚJ bylo zcela špatně. Díky tomuto zařazení byla vypovídací schopnost ÚJ v prvních



dvou letech změněna. Další problém nastal v roce 2020, kdy se společnost měla zařadit mezi organizace podléhající auditu ÚZ, avšak tento krok podnik neuskutečnil. I v tomto roce je jasně patrné, že vypovídací schopnost ÚZ podniku nebyla správná.

Následně byla provedena analýza účetních výkazů podniku. Do této analýzy po zařazení organizace do kategorie mikro a malé ÚJ, byly použity klíčové výkazy ÚZ, kterými jsou: Rozvaha, VZZ a příloha. Při komparaci jednotlivých meziročních rozvah, byly využity jen významné roky dle změn kategorie ÚJ. Změny ve vykazování podnik zaznamenal za roky 2015, 2016, 2018 a 2021. Podnik si v prvních dvou letech po novelizaci významně zjednodušil svou vykazovací povinnost. Do roku 2015 podnik vykazoval rozvahu v plném rozsahu a v roce 2016 a 2017 ve zjednodušeném rozsahu. Během porovnávání rozvah v letech 2015 a 2016 byl vidět patrný rozdíl ve snížení vypovídací schopnosti tohoto výkazu. Rozvaha z roku 2015, která byla vykázaná v plném rozsahu v sobě zahrnuje všechny položky dle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. a její vypovídací schopnost je vysoká. Rozvaha z roku 2016 byla vyhotovena pro mikro ÚJ ve zkráceném rozsahu a skládá se jen ze základních položek, a proto byla její vypovídací schopnost omezená a velmi malá. Dále se podnik v roce 2018 zařadil do skupiny malé ÚJ bez povinnosti mít zkontrolovanou ÚZ auditorem. V tomto roce podnik vykázal rozvahu, která byla již více podobná rozvaze před novelizací. Je rozsáhlejší, avšak stále byla vypovídací schopnost rozvahy v roce 2015 vyšší. V roce 2020 měla společnost za povinnost provést audit své ÚZ, avšak tento krok učinila až v roce 2021, kdy vyhotovila rozvahu opět v plném rozsahu. Díky této rozvaze mohla být provedena bližší analýza DHM, oběžných aktiv a pasiv organizace. Rozvaha z roku 2021 se velkou měrou přiblížila rozvaze vykázané před novelizací z roku 2015. Z provedených komparací jednotlivých rozvah lze vyvodit, že nejnižší vypovídací schopnost měla rozvaha následující rok po novelizaci, tzn. v roce 2016 jako mikro ÚJ a nejvyšší v roce 2021, jako malá ÚJ s nutností vyhotovení auditu ÚZ.

U druhého výkazu, kterým byl VZZ se musí brát v úvahu fakt, že jej podnik po novelizaci nemusel mezi roky 2016 a 2020 zveřejňovat vůbec, tudíž z veřejně dostupných informací se z tohoto výkazu nelze dozvědět nic. Tím se vypovídací schopnost výkazu snížila úplně. Tento krok je u některých organizací vítaným, jelikož si díky němu mohly snížit svoji administrativní zátěž. Analýza VZZ na vybraném podniku v sobě zahrnovala roky 2015 a 2021, kdy jednotka sestavovala výkaz v plném rozsahu. V novém výkazu z roku 2021 lze vidět negativní i pozitivní změny. Negativně lze brát zrušení položek obchodní marže,

přidané hodnoty a také výše odměn členům orgánů společnosti, které se dříve nacházely v provozním VH podniku. V závěrečné části VZZ byl zrušený mimořádný VH, který v sobě zahrnoval položky, které mohly zkreslovat hospodářskou situaci podniku. Jeho položky byly v novém výkazu zařazeny do provozního VH, a proto je odhalení těchto položek o něco více komplikované. Pozitivní změna nastala přeřazením některých výnosových účtů na účty nákladové. Tím nezkresluje vypovídací schopnost podniku a jeho VH. Kladně lze hodnotit vnitřní uspořádání nového výkazu, který se zdá být přehlednější. K tomu přispělo i přidání nového řádku, kterým je vypočítaný čistý obrat za účetní období. Některé položky byly v novém výkazu zrušeny a některé naopak přidány, a tudíž nelze jasně určit, zda měl vyšší vypovídací schopnost výkaz v plném rozsahu sestavený před novelou, nebo až po ní.

Třetím dokumentem, který byl v práci analyzován, byla příloha k ÚZ podniku. Dle provedeného srovnání přílohy za roky 2015 a 2016 lze říci, že větší vypovídací schopnost měla příloha před novelizací. V příloze za rok 2016, lze rozpoznat absenci osobních nákladů společnosti. Dále zde chybí informace o vlastním kapitálu podniku či popis jeho změn za účetní období, organizační struktura nebo údaje o podílech společníků organizace. Některé chybějící informace lze vyčíst z VZZ, avšak ten podnik v roce 2016 nezveřejňoval. V příloze za rok 2016 přibyly údaje o mimořádných nákladech a výnosech společnosti, jelikož z nového VZZ byl vyřazen mimořádný VH. Některé zákonné požadavky v roce 2016 v příloze chyběly. Lze uvést například průměrný počet zaměstnanců v podniku, avšak většina požadavků dle zákona o účetnictví v příloze uvedena byla. V příloze v roce 2021 bude podnik vykazovat některé informace oproti roku 2016 až 2020 navíc. Podnik v předchozích letech vykazoval v příloze stále stejné položky, avšak v roce 2021 bude muset být ÚZ přezkoumána auditorem, a tím podniku přibudou některé administrativní práce navíc.

## Závěr

Cílem diplomové práce byla identifikace, analýza a zhodnocení vlivu novelizace zákona o účetnictví platného od 1. 1. 2016 na vypovídací schopnost ÚZ konkrétního podnikatelského subjektu. Práce se zaměřovala na komparaci jednotlivých výkazů ÚZ v čase, a to především ve smyslu zvýšení či snížení vypovídací schopnosti pro vymezené kategorie ÚJ.

V úvodní části byly za pomoci teoretického konceptu vymezeny komplexní údaje o průběhu ÚZ a následné ÚZ podvojného účetnictví. Byla zde specifikována kategorizace ÚJ, a s tím související rozsah vyhotovení ÚZ a její struktura. V praktické části práce byly aplikovány teoretické poznatky na konkrétním podniku. Z důvodu předvedení různorodé změny rozsahu vykazování ÚZ zde hrál výběr této organizace významný vliv.

Na základě analyzovaných informací o ÚZ zkoumaného podniku lze říci, že ÚZ podniku v roce 2015 se vyznačovala větší vypovídací schopností než ÚZ, které byly vyhotoveny po novelizaci. Nejnižší vypovídací schopnost měla ÚZ v roce 2016, kdy podnik v rozvaze vykazoval jen velmi málo informací a VZZ nemusel zveřejňovat vůbec. Avšak to, jak se podniku měnil jeho čistý obrat, čistá aktiva a průměrný počet zaměstnanců, měnilo se i jeho zařazení do kategorií ÚJ. Se zvyšováním těchto tří kritérií se zvyšovala také vypovídací schopnost jeho ÚZ. S ÚZ v roce 2021 se vypovídací schopnost podniku opět vrátí na úroveň odpovídající roku 2015.

Novela z roku 2015, která ÚJ zařadila do jednotlivých kategorií, lze považovat pro některé podniky jako vítaný nástroj pro zjednodušení jejich administrativy. V zásadě se to týká hlavně mikro a malých podniků, které nemají povinnost mít ÚZ ověřenou auditorem.

Na základě provedené analýzy lze podniku doporučit, aby důsledně následovala zákonné požadavky na ÚZ podniku, a to hlavně v oblasti kategorizace ÚJ a ve struktuře ÚZ – v části příloha. Avšak tento problém by měl být vyřešen s následujícím auditem ÚZ podniku v roce 2021. V ostatních částech ÚZ chyby zaznamenány nebyly.

Podnik by také mohl lépe pracovat se svou strukturou pasív, a to hlavně v oblasti vlastního a cizího kapitálu. V rámci svého finančního řízení by měla organizace brát větší ohled na

uplatnění tzv. zlatých pravidel financování. Lze ale konstatovat, že dle výkazů se společnost daří udržovat finanční stabilitu podniku a dosahovat kladného VH.

## Seznam použité literatury

ALEXANDER, David, et. al., 2017. *International financial reporting and analysis*. Seventh edition. Australia: Cengage Learning. ISBN 978-1-4737-2545-4

BOKŠOVÁ, Jiřina, 2013. *Účetní výkazy pod lupou*. Praha: Linde Praha. ISBN 978-807-2019-212.

BŘEZINOVÁ, Hana, 2017. *Účetní předpisy pro vybrané účetní jednotky*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-581-9.

ČESKO, 1991. *Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví*. In: Sbíрка zákonů České republiky. ISSN 1211-1244.

ČESKO, 1992. *Zákon České národní rady č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmu*. In: Sbíрка zákonů České republiky. ISSN 1211-1244.

ČESKO, 2002. *Vyhláška č. 500/2002 Sb. ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví*. In: Sbíрка zákonů České republiky. ISSN 1211-1244.

ČESKO, 2012. *Zákon č. 90 ze dne 25. ledna 2012 o obchodních společnostech a družstvech*. In: Sbíрка zákonů České republiky. ISSN 1211-1244.

FLOOD, Joanne M., 2015. *GAAP 2015* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest [cit. 2022-04-30]. ISBN 978-1-118-94519-3. Dostupné z databáze článků: <https://www.proquest.com/docview/2131969931/bookReader?accountid=17116>

IFRS, 2021. *Why global accounting standards?* [online]. IFRS Foundation [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/>

JANHUBA, Miloslav, Marie MÍKOVÁ, Jaroslava ROUBÍČKOVÁ a Vladimír ZELENKA, 2016. *Finanční účetnictví: obecné otázky*. Praha: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-614-2.

KOCH, Jiří, 2021. *Účetní závěrka podnikatelů za rok 2021*. Český Těšín: Poradce. ISBN 978-80-7365-464-1.

KRAJČOVÁ, Jiřina, Marcela PALOCHOVÁ a Yveta PŠENKOVÁ, 2014. *Účetní souvztáhnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-486-6.

KRÁL, Bohumil, 2014. *Mezinárodní účetní standard č. 2 – Zásoby a česká účetní legislativa* [online]. [cit. 2021-02-18]. Dostupné z: <https://cfuc.vse.cz/pdfs/cfu/2014/03/09.pdf>

KRÁLOVÁ, Magdaléna a Miroslav HEJRET, 2020. *Zákon o účetnictví 2020: s komentářem*. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-1047-6.

MARTÍNKOVÁ, Michaela, 2022. *Zveřejnění účetní závěrky* [online]. Portál.POHODA [cit. 2022-05-01]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/zverejneni-ucetni-zaverky/>

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI, 2022. *Justice.cz* [online]. Praha: Ministerstvo spravedlnosti [cit. 2022-05-25]. Dostupné z: <https://www.justice.cz/>

MOTT, Graham 2008. *Part 01: The annual accounts; chapter 05: Cash flow statement* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest [cit. 2022-05-01]. Dostupné z databáze článků ProQuest: <https://search.proquest.com/books/part-01-annual-accounts-chapter-05-cash-flow/docview/251662138/se-2?accountid=17116>

MPO, 2020. *Zpráva o vývoji podnikatelského prostředí v České republice v roce 2019* [online]. [cit. 2022-05-01]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/assets/cz/podnikani/regulace-podnikani-a-snizovani-administrativni-zateze/snizovani-administrativni-zateze-podnikatelu/2021/1/Zprava-2019.pdf>

MÜLLEROVÁ, Libuše a Jan MOLÍN, 2021. *Účetní závěrka a daňové přiznání obchodních společností za rok 2021*. Praha: Svaz účetních České republiky. ISBN 978-80-7626-022-1.

NAVRÁTIL, 2012. *Účetnictví od A do Z, 2 díl – Význam a funkce účetnictví, uživatelé účetnictví* [online]. Uctovani.net [cit. 2021-02-18]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Ucetnictvi-od-A-do-Z-2-dil-Vyznam-a-funkce-ucetnictvi-uzivatele-ucetnictvi&idc=70>

POSLANECKÁ SNĚMOVNA PARLAMENTU, 2015. *Vládní návrh ze dne 28. ledna 2015, kterým se mění zákon č. 563/1991 b., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony* [online]. Poslanecká sněmovna parlamentu ČR [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=112634>

RYNEŠ, Petr, 2019. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2019*. 19. vyd. Praha: ANAG. ISBN 978-80-7554-192-5.

- SAGIT, 2021. *Účetní průvodce MáDáti: Cash-Flow (výkaz o peněžních tocích)* [online]. Sagit [cit. 2021-02-18]. Dostupné z: <https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=218&typ=r&levelid=CASHFLOW.HTM>
- SIKORA, Michal, 2016. *Mezitímní účetní závěrky* [online]. Grant Thornton [cit. 2021-02-18]. Dostupné z: <https://www.gtnews.cz/publikace/mezitimni-ucetni-zaverky/>
- SLÁDKOVÁ, Eva a Jiří STROUHAL, 2016. *Účetnictví – výkaznictví podle českých účetních předpisů*. Praha: Institut certifikace účetních. ISBN 978-80-87985-08-3.
- STROUHAL, Jiří, 2016. *Zveřejňování obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-157-6.
- SUBRAMANYAM, K. R., 2014. *Financial statement analysis*. 11<sup>th</sup> edition. New York: McGraw Hill Education, ISBN 978-0-07-108683-7.
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2021. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-4438-9.
- ZELENKA, Vladimír a Marie ZELENKOVÁ, 2016. *Konsolidovaná účetní závěrka: příklady a úlohy k procvičení*. Vydání druhé přepracované. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica. ISBN 978-80-245-2161-9.

## **Seznam příloh**

Příloha A: Příloha ÚZ sledovaného podniku za účetní období 2015 .....	75
Příloha B: Příloha ÚZ sledovaného podniku za účetní období 2016 .....	79



## Příloha A: Příloha ÚZ sledovaného podniku za účetní období 2015

### PŘÍLOHA VE ZKRÁCENÉM ROZSAHU za účetní období 2015

#### ČI. I.

##### Obecné údaje

**Odst. (1)** - Obecné údaje

Název - [redacted]  
Sídlo - [redacted]  
Právní forma - společnost s ručením omezeným

Datum vzniku - [redacted]  
Rozhodující předměty činnosti -

1) Výroba kovových konstrukčních prvků

Osoby s více než 20 % účastí na základním jmění - [redacted] - 100 %

Změny a dodatky za uplynulé účetní období v obchodním rejstříku

Nejsou

Organizační struktura podniku - Jednatel je oprávněn k činnosti v souladu s výpisem z obchodního rejstříku

Zásadní změny během období -  
Nejsou.

Jednatelé společnosti -  
[redacted]

Členové dozorčí rady ke dni uzávěrky - společnost nemá dozorčí radu.

**Odst. (2)** - Podniky, v nichž má účetní jednotka větší než 20 % podíl na jejich základním jmění  
Společnost nemá a nevlastní žádný podíl v této výši na základním jmění třetího subjektu.

**Odst. (3)** - Zaměstnanci

Průměrný počet zaměstnanců během účetního období	-	9
z toho řídicích pracovníků	-	1
Mzdové náklady celkem	-	4 059 512
z toho na řídicí pracovníky	-	443 239
Náklady na sociální zabezpečení	-	1 356 990
z toho na řídicí pracovníky	-	150 701
Odměny ostatních členů statutárních orgánů	-	

**Odst. (4)** - Půjčky peněžní či nepeněžní  
Nejsou

#### ČI. II.

### **Informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách**

- Odst. (1)** - Způsob ocenění
- a) *zásob nakupovaných a vytvořených ve vlastní režii*  
společnost ocenila nakoupené zásoby v ceně pořízení, zásoby vlastní činností kalkulovanou cenou.
- b) *hmotného a nehmotného investičního majetku vytvořeného vlastní činností*  
společnost investiční majetek nevytváří
- c) *cenných papírů a majetkových účastí*  
společnost ocenila nakoupené cenné papíry v ceně pořízení
- d) *příchovků a přírůstků zviřat*  
společnost nemá
- Odst. (2)** - Způsob stanovení reprodukční pořizovací ceny u majetku oceněného v této ceně a pořízeného v průběhu účetního období  
společnost nevlastní majetek, u kterého by se stanovovala reprodukční cena
- Odst. (3)** - Druhy vedlejších pořizovacích nákladů, obvykle zahrnovaných do pořizovacích cen nakupovaných zásob, a složky nákladů zahrnované do cen zásob stanovených na úrovni vlastních nákladů  
společnost má vedlejší pořizovací náklady – dopravu materiálu
- Odst. (4)** - Změny způsobů oceňování, postupů odepisování, postupů účtování, uspořádání položek účetní závěrky a obsahového vymezení těchto položek oproti předcházejícímu účetnímu období s uvedením důvodů těchto změn a vyčíslením peněžních částek těchto změn ovlivňujících výši majetku, závazků a hospodářského výsledku.  
nedošlo ke změnám
- Odst. (5)** - Způsob stanovení opravných položek k majetku, s uvedením zdroje informací pro stanovení výše opravných položek.  
společnost za rok 2015 nevytváří opravné položky k majetku
- Odst. (6)** - Způsob sestavení odpisových plánů pro investiční majetek a použité metody při stanovení účetních odpisů.  
účetní odpisy jsou sestaveny dle doby použitelnosti předmětu
- Odst. (7)** - Způsob uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu ( uplatnění běžných kurzů a stálých kurzů s uvedením termínů jejich změn ).  
společnost v roce 2015 použila pevný kurz, k 31.12. oficiální kurz ČNB

### **Čl.III**

#### **Doplňující informace k rozvaze a výkazu zisků a ztrát obsažené v příloze**

- Odst. (1)** - Hmotný a nehmotný majetek kromě pohledávek
- a) Souhrnná výše majetku neuvedená v rozvaze v pořizovacích cenách předměty dlouhodobé spotřeby do 40.000,- Kč neuvedené na účtu 022-Drobný hmotný investiční majetek nebo na účtu 013-Drobný nehmotný investiční majetek do 60.000,- Kč  
všechen majetek zachycen v rozvaze
- b) Rozpis hmotného majetku zatíženého zástavním právem(u nemovitostí věcným břemenem), s uvedením povahy a formy tohoto zajištění.  
majetek společnosti není zatížen zástavním právem
- c) Majetek v operativním pronájmu zachycený na podrozvahovém účtu nebo v operativní evidenci. V případě finančního pronájmu uvede účetní jednotka dle jednotlivých smluv o finančním pronájmu:
- ca) Zahájení finančního leasingu, doba jeho trvání a čas jeho ukončení,  
cb) Celkový součet splátek nájemného bez DPH(u plátců DPH) za celou dobu předpokládaného pronájmu,  
cc) Předčasné ukončení nebo převedení předmětu finančního leasingu na jiný subjekt, s uvedením právnícké nebo fyzické osoby, na kterou byla smlouva převedena.

d) Přehled o majetku, jehož tržní ocenění je výrazně vyšší než jeho ocenění v účetnictví. Obchodovatelné CP se ocení podle posledního kurzu na BCP či RMS. Povinně se na základě odborného odhadu uvede tržní cena majetku odkoupeného po skončení finančního leasingu.

žádný takovýto majetek společnost nevlastní

e) Počet a nominální hodnota investičních majetkových účastí v tuzemsku a v zahraničí podle jednotlivých druhů CP a emitentů a přehled o finančních výnosech plynoucích z vlastnictví těchto CP a účastí.

není

f) Rozdíly mezi vstupní cenou ve smyslu § 29 odst.1 písm.c) Zákona č. 586/92 Sb., o daních z příjmů a pořizovací cenou uvedenou v účetnictví u nepeněžních vkladů do obchodních společností a družstev.

žádný takovýto majetek společnost nevlastní

#### **Odst. (2) - Pohledávky**

a) Souhrnná výše pohledávek po lhůtě splatnosti 1 341 tis Kč

b) Souhrnná výše pohledávek v cizí měně (v Kč) a rozpis podle jednotlivých měn (v cizích měnách),

c) Úhrnná výše pohledávek vyúčtovaných v průběhu účetního období (obrat strany MD příslušných účtů pohledávek) k podnikům ve skupině s odděleným vykázáním pohledávek z obchodního styku a z ostatních titulů, zejména půjčky, a s rozpisem na jednotlivé podniky ve skupině. Dále se uvedou zůstatky pohledávek k jednotlivým podnikům ve skupině ke dni, ke kterému se uzavírají účetní knihy v členění na krátkodobé a dlouhodobé pohledávky podle faktické doby splatnosti,

není

d) Odděleně se uvede každá pohledávka, která je krytá podle zástavního práva nebo je jištěna jiným způsobem, např. ručením jiného subjektu, s uvedením povahy a formy tohoto zajištění pro případ jejího nesplacení.

Společnost nemá žádné pohledávky kryté zástavním právem

e) Pohledávky určené k obchodování.

Společnost nevlastní pohledávky k obchodování.

#### **Odst. (3) - Vlastní jmění**

a) Popis změn VJ v průběhu účetního období, tj. rozpis jednotlivých případů, které měly vliv na změnu jednotlivých položek VJ, zejména z důvodů zvýšení nebo snížení ZJ, případně emisního ážia, dary a dotace kapitálu, výplata dividend, nerealizované zisky a ztráty účtované na účtech 414 a 415, pohyby mezi fondy, nerozděleným ziskem minulých let, resp. ztrátou minulých let a hospodářským ziskem minulého účetního období.

není

b) Rozdělení zisku, popř. způsob úhrady ztráty předcházejícího účetního období

HV minulého období převeden na účet Nerozděleného zisku, částka 10 000 000 Kč vyplacena společníkovi.

c) Základní jmění

ca) akciové společnosti uvedou počet a druh akcií s uvedením jejich nominální výše, nesplacenou část vkladu a lhůty jeho splatnosti,

cb) s.r.o. uvedou podíly, jejich výši podle jednotlivých společníků a nesplacenou část vkladů a lhůty jejich splatnosti.

- ██████████ - 100.000,- splaceno 100.000,- Kč

cc) Družstvo uvede odděleně výši členských vkladů zapsaných do OR, případně nominální výši a členské vklady nezapsané do OR, a počet členů družstva.

**Odst. (4) - Závazky**

- a) Souhrnná výše závazků po době splatnosti 99 tis Kč
  - b) Souhrnná výše závazků v cizí měně (v Kč) a rozpis podle jednotlivých měn (v cizích měnách)
  - c) Úhrnná výše závazků vyúčtovaných v průběhu účetního období (obrat strany DAL příslušného účtu závazků) k podnikům ve skupině s odděleným vykazáním závazků z obchodního styku a z ostatních titulů, zejména půjčky, a s rozpisem na jednotlivé podniky ve skupině. Dále se uvedou zůstatky závazků k jednotlivým podnikům ve skupině ke dni uzávěrky v členění na krátkodobé a dlouhodobé závazky podle faktické doby splatnosti.
  - d) Odděleně se uvede každý závazek, který je krytý podle zástavního práva s uvedením povahy a formy tohoto zajištění pro případ jeho nesplacení.  
společnost nemá žádné závazky kryté zástavním právem
  - e) Odděleně se uvedou další závazky (peněžní i nepeněžní), které nejsou účtovány v účetnictví a nejsou uvedeny v rozvaze, např. záruky přijaté za jiný podnik z titulu bankovního úvěru nebo směnečného práva, pokud nebyly proúčtovány ve formě účetních rezerv.  
společnost nemá takové závazky kryté zástavním právem
  - f) Splatné závazky vůči orgánům státní správy
- OSSZ:  
ZP:  
Daně:

**Odst. (5) - Jednotlivě zákonné a ostatní (účetní) rezervy odděleně za jejich tvorbu a čerpání s uvedením počátečního stavu příslušné rezervy na začátku účetního období.**  
není

**Odst. (6) - Výnosy z běžné činnosti rozvržené podle hlavních činností podniku v členění na tuzemsko a zahraničí.**

Tuzemsko:	výrobky	54 931 tis Kč
	Služby	1 351 tis Kč

V Liberci dne 21.05.2016

.....  
[Redacted signature]



## Příloha B: Příloha ÚZ sledovaného podniku za účetní období 2016

### Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016  
(v tisících Kč)

#### 1. Charakteristika a hlavní aktivity

##### *Vznik a charakteristika společnosti*

„společnost“) vznikla zápisem do obchodního rejstříku vedeného u Krajského soudu v Ústí n.L. pod spisovou značkou 14797, oddíl C.

Hlavním předmětem činnosti společnosti je výroba spotřebních kovových předmětů.

##### *Vlastníci společnosti*

Společníci společnosti k 31. prosinci 2016 jsou:

100,0 %

##### *Sídlo společnosti*

Česká republika

##### *Identifikační číslo*

#### 2. Obecné účetní zásady, účetní metody a jejich změny a odchylky

Tato účetní závěrka je připravena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví) a s vyhláškou Ministerstva financí České republiky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, (dále jen vyhláška).

Účetní závěrka je sestavena za předpokladu nepřetržitého trvání společnosti.

##### a) Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je evidován v pořizovací ceně. Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně do 40 tis. Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně do 60 tis. Kč není vykazován v rozvaze a je účtován do nákladů v roce jeho pořízení.

Účetní odpisy nejsou totožné s daňovými odpisy

##### b) Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek společnost nevlastní

Majetkové účasti společnost nevlastní

- c) Krátkodobé cenné papíry a podíly společnost nevlastní
- d) Zásoby společnost nevlastní
- e) Stanovení opravných položek a rezerv  
Společnost v r.2016 netvořila žádné opravné položky ani rezervy
- f) Přepočty cizích měn  
Společnost používala v r.2016 pro přepočet transakcí v cizí měně denní kurz a k 31.12.2016 došlo k výpočtu kurzových rozdílů. Aktiva a pasiva v zahraniční měně jsou k rozvahovému dni přepočítávána podle kurzu devizového trhu vyhlášeného ČNB. Nerealizované kurzové zisky a ztráty jsou zachyceny ve výsledku hospodaření.
- g) Deriváty společnost nepoužívá
- h) Výzkum a vývoj  
Náklady na výzkum a vývoj společnost nemá.
- i) Najatý majetek společnost nemá.
- j) Účtování výnosů a nákladů  
Výnosy a náklady se účtují časově rozlišené, tj. do období, s nímž věcně i časově souvisejí.
- k) Daň z příjmů  
Daň z příjmů za dané období se skládá ze splatné daně.  
Splatná daň zahrnuje daň z daňového základu s použitím daňové sazby platné v první den účetního období a veškeré doměrky a vratky za minulé období.
- l) Klasifikace závazků  
Společnost klasifikuje část dlouhodobých závazků, bankovních úvěrů a finančních výpomocí, jejichž doba splatnosti je kratší než jeden rok vzhledem k rozvahovému dni, jako krátkodobé.

### 3. Ostatní informace

#### Odst. (1) - Pohledávky a dluhy

- a) Pohledávky s dobou splatnosti delší než 5 let  
společnost k 31.12.2016 nemá takové pohledávky

- b) Dluhy s dobou splatnosti delší než 5 let  
společnost k 31.12.2016 nemá takové závazky
- c) Pohledávky, které jsou kryté věcnými zárukami  
společnost nemá žádné takové pohledávky
  
- d) Dluhy, které jsou kryté věcnými zárukami  
společnost nemá žádné takové závazky

**Odst. (2) Položky neuvedené v rozvaze v celkové výši**

- a) Pohledávky - společnost nemá
- b) Dluhy - společnost nemá
- c) Podmíněné závazkové vztahy - společnost nemá
- d) Věcné záruky - společnost nemá


**Odst. (3)**

- a) Mimořádné výnosy  
společnost k 31.12.2016 nemá takové výnosy
- b) mimořádné náklady  
společnost k 31.12.2016 nemá takové náklady

**Odst. (4) Informace o spřízněných osobách**

Společnost eviduje následující dluhy vůči mateřské či sesterské společnosti:

Sestaveno dne 16.06.2017

.....  
  
jednatel společnosti