

# Výkaz zisku a ztráty ve vybraném obchodním závodu

## Bakalářská práce

*Studijní program:*

B6208 Ekonomika a management

*Studijní obor:*

Podniková ekonomika

*Autor práce:*

**Hana Matulová**

*Vedoucí práce:*

Ing. Olga Malíková, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





## Zadání bakalářské práce

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

*Jméno a příjmení:* **Hana Matulová**  
*Osobní číslo:* E14000665  
*Studijní program:* B6208 Ekonomika a management  
*Studijní obor:* B6208R085 – Podniková ekonomika  
*Zadávající katedra:* katedra financí a účetnictví  
*Vedoucí práce:* Ing. Olga Malíková, Ph.D.  
*Konzultant práce:* Ing. Petr Hejl  
Generální finanční ředitelství, odbor daňového procesu, vrchní rada

*Název práce:* **Výkaz zisku a ztráty ve vybraném obchodním závodu**

### Zásady pro vypracování:

1. Teoretická východiska k tématu - legislativní rámec účetního výkaznictví v ČR, vymezení základních pojmů.
2. Novela zákona o účetnictví platná od 1. 1. 2016 a její dopady - deskriptivní komparace struktury výkazu zisku a ztráty.
3. Ekonomická charakteristika vybraného podnikatelského subjektu, specifika jeho hospodářské činnosti.
4. Modifikace struktury výkazu zisku a ztráty mezi lety 2015 a 2016 ve zvoleném subjektu.
5. Syntéza získaných znalostních výstupů, formulace závěrečných komentářů.

*Seznam odborné literatury:*

- ALEXANDER, David a Christopher NOBES. 2016. *Financial accounting: An international introduction*. 6<sup>th</sup> ed. New York: Pearson Education Limited. ISBN 978-1-292-10299-3.
- HRUŠKA, Vladimír. 2016. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty aneb Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-247-5805-3.
- RYNEŠ, Petr. 2016. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: Průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2016*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-994-6.
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. 2016. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2. vyd. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-0048-4.
- PROQUEST. 2018. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. [cit. 2018-09-30]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz/>

*Rozsah práce:* min. 30 normostran  
*Forma zpracování:* tištěná / elektronická  
*Datum zadání práce:* 1. října 2018  
*Datum odevzdání práce:* 31. srpna 2020

prof. Ing. Miroslav Žížka, Ph.D.  
děkan Ekonomické fakulty

L.S.

Ing. Martina Černíková, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2018

## Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou bakalářskou 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 bakalářské práce pro vnitřní potřebu Technické univerzity v Liberci.

Užiji-li bakalářskou 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.

Bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně jako původní dílo s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé bakalářské práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že texty tištěné verze práce a elektronické verze práce vložené do IS/STAG se shodují.

14. srpna 2019

Hana Matulová

## **Anotace**

Bakalářská práce se zabývá sestavením výkazu zisku a ztráty v konkrétním vybraném podnikatelském subjektu s důrazem na změny ve výkazu zisku a ztráty mezi lety 2015 a 2016 způsobené novelou zákona o účetnictví. Nejprve je vymezen legislativní rámec upravující podnikání v ČR. Poté je pozornost zaměřena na změny v oblasti účetnictví od 1. 1. 2016. Jedním z cílů změn bylo i zmodernizování výkazů. Praktická část bakalářské práce seznamuje s charakteristikami vybraného podnikatelského subjektu, se specifiky nákladů a výnosů sledovaného podnikatelského subjektu, popisuje a porovnává změny ve vykazování nákladů a výnosů v roce 2016 oproti roku 2015 ve sledovaném podnikatelském subjektu a vyhodnocuje dopad těchto změn na finanční hodnocení subjektu.

## **Klíčová slova**

Druhové členění nákladů, náklad, účelové členění nákladů, účetní závěrka, výnos, výsledek hospodaření.

## **Annotation**

### **Income statement in a selected business entity**

The bachelor thesis deals with the draw up of the income statement in a specific selected business entity with emphasis on changes in the income statement between 2015 and 2016 caused by the amendment to the Accounting Act. Firstly, the legislative framework governing business in the Czech Republic is defined. Then, the focus is on changes in accounting since January 1, 2016. One of the goals of the changes was to update the reports. The practical part of the bachelor thesis introduces the characteristics of the selected business entity with the specifics of expenses and profits of the observed business entity, describes and compares changes in the reporting of expenses and revenues in 2016 compared to 2015 within the monitored business entity, and evaluates the impact of these changes on the entity's financial assessment.

### **Key Words**

Classification of expenses by nature, expense (cost), classification of expenses by function, financial statements, gain (revenue, income), profit / loss of period.

## Obsah

|  |           |
|--|-----------|
| Seznam obrázků .....   | 8         |
| Seznam tabulek.....  | 9         |
| Seznam použitých zkratk.....   | 10        |
| Úvod.....  | 11        |
| <b>1 Legislativní prostředí pro podnikatele v podmínkách ČR.....</b>                     | <b>13</b> |
| 1.1 Právní úprava účetnictví.....  | 13        |
| 1.2 Kategorizace účetních jednotek .....   | 16        |
| 1.3 Změny směrné účtové osnovy.....  | 19        |
| <b>2 Účetní výkazy se zaměřením na změny ve Výkazu zisku a ztráty od 1. 1. 2016...22</b> | <b>22</b> |
| 2.1 Vybrané pojmy k výkazu zisku a ztráty.....   | 22        |
| 2.2 Náklady a výnosy z provozní činnosti.....  | 26        |
| 2.3 Náklady a výnosy z finanční činnosti.....  | 28        |
| 2.4 Charakteristika účetní závěrky.....  | 29        |
| 2.5 Výkaz zisku a ztráty.....  | 31        |
| <b>3 Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu .....</b>                        | <b>33</b> |
| 3.1 Zařazení účetní jednotky dle kategorizace.....                                       | 34        |
| 3.2 Finanční výkaznictví v rámci skupiny.....  | 37        |
| 3.3 Charakteristika a specifika nákladů vybraného podnikatelského subjektu.....          | 38        |
| 3.4 Charakteristika a specifika výnosů vybraného podnikatelského subjektu.....           | 40        |
| <b>4 Modifikace struktury výkazu zisku a ztráty mezi lety 2015 a 2016 .....</b>          | <b>42</b> |
| 4.1 Výkaz zisku a ztráty za období 2015.....   | 42        |
| 4.2 Výkaz zisku a ztráty za období 2016.....   | 44        |
| 4.3 Dopady změn na finanční hodnocení zvoleného subjektu .....                           | 45        |
| 4.4 Výstupy z výkazu zisku a ztráty.....   | 48        |
| 4.5 Zhodnocení porovnávaných výkazů za rok 2015 a 2016.....                              | 50        |
| <b>Závěr.....</b>  | <b>53</b> |
| <b>Seznam použité literatury.....</b>  | <b>55</b> |
| <b>Seznam příloh .....</b>   | <b>58</b> |

## Seznam obrázků

|  |    |
|--|----|
| Obrázek 1: Organizační struktura skupiny Ewals Holdings B.V..... | 36 |
| Obrázek 2: ROS (Profit Margin) 2011-2017.....                    | 48 |
| Obrázek 3: ROS 2011-2017 .....                                   | 49 |
| Obrázek 4: Úrokové krytí 2011-2017 .....                         | 50 |



## Seznam tabulek

|   |    |
|---|----|
| Tabulka 1: Změna vybraných účtů po novele zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví .....                          | 19 |
| Tabulka 2: Rekapitulace účtů mimořádných nákladů a výnosů po novele zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví..... | 20 |
| Tabulka 3: Kritéria účetních jednotek dle velikosti .....   | 30 |
| Tabulka 4: Porovnání spotřeby materiálu a energie 2015, 2016 .....  | 39 |
| Tabulka 5: Porovnání spotřeby nákladů na služby 2015, 2016 .....  | 39 |
| Tabulka 6: Porovnání spotřeby osobních nákladů 2015, 2016 .....   | 39 |
| Tabulka 7: Porovnání spotřeby nákladů na daně a poplatky 2015, 2016.....                                      | 40 |
| Tabulka 8: Porovnání spotřeby jiných provozních nákladů 2015, 2016 .....                                      | 40 |
| Tabulka 9: Porovnání spotřeby ostatních finančních nákladů 2015, 2016 .....                                   | 40 |
| Tabulka 10: Porovnání výnosů za tržby z prodeje služeb 2015, 2016.....  | 41 |
| Tabulka 11: Porovnání ostatních provozních výnosů 2015, 2016 .....  | 41 |
| Tabulka 12: Porovnání ostatních finančních výnosů 2015, 2016 .....  | 41 |
| Tabulka 13: Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění 2015 .....  | 43 |
| Tabulka 14: Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění 2016 .....  | 44 |
| Tabulka 15: Výsledek hospodaření 2015 .....   | 47 |
| Tabulka 16: Výsledek hospodaření 2016 .....   | 47 |
| Tabulka 17: ROS (Profit Margin) 2011-2017 .....   | 48 |
| Tabulka 18: ROS 2011-2017.....  | 49 |
| Tabulka 19: Úrokové krytí 2011-2017.....  | 50 |

## Seznam použitých zkratk

|            |  |
|------------|--|
| ČÚS .....  | České účetní standardy                     |
| EAT .....  | Čistý zisk                                 |
| EBIT ..... | Zisk před zdaněním a úroky                 |
| IAS .....  | Mezinárodní účetní standardy               |
| IFRS ..... | Mezinárodní standardy účetního výkaznictví |
| ROS .....  | Rentabilita tržeb                          |
| ÚJ .....   | Účetní jednotka                            |
| ZoDP ..... | Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů   |

## Úvod

Zpracování účetní závěrky je nutné věnovat zvýšenou pozornost. Účetní závěrka je veřejný dokument, který poskytuje informace mnoha uživatelům, ať to jsou společníci, banky či obchodní partneři. Jednou ze součástí účetní závěrky je výkaz zisku a ztráty, kterým se zabývá tato bakalářská práce. Důležitost výkazu zisku a ztráty je v první řadě v detailním pohledu na tvorbu hospodářského výsledku. Výkaz zisku a ztráty slouží i jako zdroj dat například k tomu, aby společně s dalšími údaji z rozvahy napomohl k výpočtu finančních ukazatelů. Jmenovat lze třeba ukazatele rentability – rentabilitu celkového kapitálu a rentabilitu vlastního kapitálu. K výpočtu rentability tržeb postačí dva údaje z výkazu zisku a ztráty, jak je ukázáno v praktické části bakalářské práce.

V teoretické části bakalářské práce je použita metoda deskripce dle informací z odborné literatury a platných právních předpisů. Pro analýzu výkazu zisku a ztráty vybraného obchodního podniku jsou zásadní informace, čerpané z konkrétní společnosti s ručením omezeným MEGA TRUCKING BOHEMIA. V této teoretické části bakalářské práce je popsán i legislativní rámec upravující podnikání v ČR. Dále je pozornost zaměřena na změny v oblasti účetnictví od 1. 1. 2016, kdy jedním z cílů změn bylo i zmodernizování výkazů.

V praktické části jsou charakterizovány a specifikovány náklady a výnosy vybraného podnikatelského subjektu v období 2015 a 2016, porovnávány a modifikovány struktury výkazů zisku a ztráty v tomto období. Na základě těchto modifikací jsou popsány dopady změn na finanční hodnocení zvoleného podnikatelského subjektu v tomto sledovaném a hodnoceném období.

Od 1. 1. 2016 byl novelizován zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Záměrem této bakalářské práce je popsat nejvýznamnější změny této novely, které se dotýkají vybraného sledovaného podnikatelského subjektu, zvláště je kladen důraz na jednotlivé změny ve struktuře výkazu zisku a ztráty. Na konkrétním případě vybraného podnikatelského subjektu je porovnán výkaz zisku a ztráty za rok 2015 a za rok 2016.

Cílem práce je zjistit, zda změny v modernizovaném výkazu zisku a ztráty, platném od 1. 1. 2016 jsou pouze formální či zda mají přímý dopad na finanční hodnocení vybraného podnikatelského subjektu.

# 1 Legislativní prostředí pro podnikatele v podmínkách ČR

Činnosti související s podnikáním jsou upraveny s účinností od 1. ledna 2014 novým Občanským zákoníkem (zákon č. 89/2012 Sb.), který má povahu obecného právního předpisu. Odlišnosti a specifika některých právních forem jsou poté upraveny speciálními právními předpisy, zejména zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech ve znění pozdějších předpisů neboli tzv. zákonem o obchodních korporacích a také zákonem č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenským zákonem), který zůstal v platnosti, avšak v souvislosti s přijetím nového občanského zákoníku byl novelizován. Nový občanský zákoník a zákon o obchodních korporacích nahradily a zrušily Obchodní zákoník (zákon č. 513/1991 Sb.) a původní Občanský zákoník (zákon č. 40/1964 Sb.).

## 1.1 Právní úprava účetnictví

V České republice je nejvyšším právním předpisem, který upravuje vedení a zpracování účetnictví, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví stanovuje způsob a rozsah vedení účetnictví, a to i v souladu s právem EU, dále stanovuje požadavky na průkaznost účetnictví a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. Pro všechny osoby, na které se zákon vztahuje, platí, že jsou považovány za účetní jednotky. (Šteker, 2016, str. 36)

Ministerstvo financí vydává k zákonu o účetnictví vyhlášky podle typů jednotlivých účetních jednotek. Jsou to například:

Vyhláška pro podnikatele č. 500/2002 Sb., která mimo jiné obsahuje:

- v jakém rozsahu a jakým způsobem se účetní závěrka sestavuje,
- obsahové vymezení, uspořádání a označování některých položek rozvahy (aktiv a pasiv), výkazu zisku a ztráty (nákladů a výnosů), přílohy k účetní závěrce, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu,
- účetní metody a jejich použití,
- strukturu směrné účtové osnovy,

- označování a uspořádání položek výkazu zisku a ztráty v členění druhovém, položek výkazu zisku a ztráty v členění účelovém. (Šteker, 2016, str. 37)

Zákon o účetnictví doplňuje České účetní standardy, které vydává ministerstvo financí. České účetní standardy (dále jen ČÚS) zajišťují soulad při používání účetních metod, které účetní jednotky používají, a dále zajišťují vyšší míru srovnatelnosti účetních závěrek. ČÚS stanoví zejména postupy účtování a podrobný popis účetních metod. Podle standardů musí vždy postupovat vybrané účetní jednotky. Ostatní účetní jednotky se mohou od standardů odchýlit, musí však zajistit věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Pokud účetní jednotka nepostupuje přesně podle standardů, je povinna uvést v příloze účetní závěrky, čím se liší od standardů a důvody, které ji k tomu vedly. Odchýlení od standardů a důvody, které k tomu vedly, jsou ostatní účetní jednotky povinny uvést v příloze účetní závěrky. Použití Českých účetních standardů účetními jednotkami je považováno za správné dodržení účetních metod podle zákona o účetnictví a vedení věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. (Šteker, 2016, str. 37)

České účetní standardy pro podnikatele „*(České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů)*“, jsou uvedeny pod číselnou řadou 001-009, 011-024. (Šteker, 2016, str. 38)

Rozdělení Českých účetních standardů kopíruje vyhlášky k zákonu o účetnictví.

Změny pro rok 2016 popisuje Český účetní standard pro podnikatele č. 024 - Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016.

### **Interpretace Národní účetní rady**

Profesními organizacemi byla založena Národní účetní rada, která je vnímána jako nezávislá odborná instituce. Členy Národní účetní rady jsou Komora daňových poradců České republiky, Komora auditorů České republiky, Svaz účetních České republiky a Vysoká škola ekonomická, kterou zastupuje Fakulta financí a účetnictví.

Dlouhodobě a koncepčně se připravuje interpretace českých účetních předpisů, a to již od konce roku 2004. Hlavní smysl, proč se tyto interpretace vydávají, je napomáhat všem účetním jednotkám v orientaci, jak správně účtovat a vykazovat specifické transakce, které

v českých účetních předpisech nejsou přímo popsané, nebo jsou v praxi účtovány nejednotně, případně nesprávně. Hlavním a jediným cílem této činnosti je zvýšení úrovně účetního výkaznictví a jeho užitečné využití pro ekonomická rozhodování všech uživatelů, kteří pracují s těmito závěrkami. Interpretace mohou pomoci jak předkladatelům, kteří sestavují a zveřejňují účetní závěrky, tak různým uživatelům, kteří využívají informace z těchto závěrek, ale i auditorům, kteří účetní závěrky ověřují.

*„Přestože interpretace Národní účetní rady nepředstavují formálně regulační nástroj v oblasti účetnictví, daní či auditu, tím, že jsou stále více používány a rozšiřovány, vytváří to, čemu se v anglosaském prostředí říká „best practice“ (nejlepší praxe).“* Podle názoru Skálové (2016, str. 14) se touto praxí vytvoří řešení, jež jsou vzorem pro zákonodárce, na které je tímto vytvářen tlak v legislativních procesech. Interpretace tak byly několikrát použity jako předloha při psaní novel právních předpisů, které regulují účetnictví.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, byl novelizován a zveřejněn pod č. 221/2015 Sb. Touto novelou bylo vytvořeno velké množství změn, které mají vliv při tvorbě účetních závěrek od roku 2016 pro všechny obchodní korporace. Cílem této novely bylo zmodernizovat jednotlivé výkazy, zvýšit přehlednost, srozumitelnost a vypovídací hodnotu účetních závěrek a dosáhnout souladu českého účetnictví se směrnicí Evropské unie. (Skálová, 2016, str. 11)

Rozsahem změn provedených v oblasti účetních předpisů se období roku 2016 řadí k nejvýznamnějším. S účinností od 1. 1. 2016 byl novelizován nejen zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (zákonem č. 221/2015 Sb.), nýbrž i prováděcí vyhláška k tomuto zákonu č. 500/2002 Sb. (vyhláškou č. 250/2015 Sb.) a České účetní standardy pro podnikatele. (Procházková, 2016, str. 18)

Ačkoliv účetní předpisy nejsou formálně přímo navázány na daňové předpisy a vystupují navenek nezávisle, skutečnost je taková, že účetní předpisy a účetní praxe jsou daňovými předpisy velmi silně ovlivňovány nepřímo prostřednictvím samotných daňových zákonů, zejména zákona o daních z příjmů a zákona o rezervách, a svoji roli zde také hraje fakt, že tvorba a výklad daňových a účetních předpisů jsou institucionálně soustředěny pod ministerstvo financí, čímž se prohlubuje propojenost a vazby obou oblastí (účetnictví a daně). (Ryneš, 2016, str. 29)

Povinnost zpracovat účetní závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) mají podnikatelské subjekty, které vydávají cenné papíry registrované na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech EU. (Brychta, 2017, str. 474)

Novelizace účetních předpisů v roce 2016 zasáhla především do výkaznictví účetních jednotek s ohledem na jejich velikost. Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů byly od 1. 1. 2016 zavedeny čtyři kategorie účetních jednotek – mikro, malá, střední a velká účetní jednotka. Do těchto účetních kategorií jsou nově zařazeny účetní jednotky dle toho, jak překračují příslušný počet sledovaných ukazatelů. Sledované ukazatele jsou hodnoceny k rozvahovému dni a účetní jednotka se zařadí do kategorie od 1. 1. následujícího roku. Již existující účetní jednotky jsou do jednotlivých kategorií zařazeny od 1. 1. 2016 dle údajů z účetního období 2015. Nově vzniklá organizace se zařadí do kategorie účetní jednotky dle svého kvalifikovaného odhadu. Pokud během dvou let účetní jednotka překročí kritéria kategorie účetní jednotky, do které spadá, změně od počátku následujícího účetního období svou kategorií. Sledované ukazatele jsou aktiva celkem, roční úhrn čistého obrátu a průměrný počet zaměstnanců.

## **1.2 Kategorizace účetních jednotek**

### ***Mikro účetní jednotka***

Je taková účetní jednotka, která překročí maximálně jeden ze sledovaných ukazatelů, jimiž jsou:

- Aktiva celkem 9 000 000 Kč.
- Roční úhrn čistého obrátu 18 000 000 Kč.
- Průměrný počet zaměstnanců 10.

### ***Malá účetní jednotka***

Je taková účetní jednotka, která není mikro účetní jednotkou a nepřekročí dva z hraničních ukazatelů, tj. maximálně překročí jeden z uvedených ukazatelů, jimiž jsou:

- Aktiva celkem 100 000 000 Kč.
- Roční úhrn čistého obrátu 200 000 000 Kč.



- Průměrný počet zaměstnanců 50.

### ***Střední účetní jednotka***

Je taková účetní jednotka, která není mikro ani malou účetní jednotkou a nepřekročí dva z hraničních ukazatelů, tj. maximálně překročí jeden z uvedených ukazatelů, jimiž jsou:

- Aktiva celkem 500 000 000 Kč.
- Roční úhrn čistého obrátu 1 000 000 000 Kč.
- Průměrný počet zaměstnanců 250.

### ***Velká účetní jednotka***

Je taková účetní jednotka, která překročí dva z uvedených ukazatelů, jimiž jsou:

- Aktiva celkem 500 000 000 Kč.
- Roční úhrn čistého obrátu 1 000 000 000 Kč.
- Průměrný počet zaměstnanců 250.

nebo je subjektem veřejného zájmu (např. banky, pojišťovny, penzijní společnosti a zdravotní pojišťovny) nebo je vybraná účetní jednotka (např. organizační složky státu, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí).

Definice pojmů v roce 2015 a 2016 dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, které udávají nastavená kritéria účetních jednotek pro zařazení do určité kategorie:

### ***Definice do 31. 12. 2015***

Aktiva – úhrn aktiv z rozvahy k 31. 12. běžného účetního období-brutto aktiva.

Průměrný počet zaměstnanců – průměrný přepočtený stav zaměstnanců, podle zvláštního právního předpisu (dle zákona o státní statistické službě).

Roční úhrn čistého obrátu – výše výnosů bez prodejních slev, dělená počtem započatých měsíců účetního období, ve kterých firma provozovala svoji činnost, násobena 12 měsíci (účetní rok).

## ***Definice od 1. 1. 2016***

Aktiva – úhrn aktiv z rozvahy k 31. 12. běžného účetního období-netto aktiva.

Průměrný počet zaměstnanců – průměrný přepočtený evidenční počet dle ČSÚ metodiky.

Roční úhrn čistého obratu – výše výnosů bez prodejních slev, dělená počtem započatých měsíců účetního období, ve kterých firma provozovala svoji činnost, násobena 12 měsíci (účetní rok).

Kategorizace účetních jednotek od 1. 1. 2016 je důležitá zejména při zpracovávání, sestavování a zveřejňování ročních výkazů.

Rozvahu v plném rozsahu:

- sestavují dle kategorizace účetní jednotky velké, střední nebo malé a mikro účetní jednotky, které mají povinný audit

Rozvahu ve zkráceném rozsahu v rozšířené verzi:

- sestavují malé účetní jednotky, které nemají povinný audit

Rozvahu ve zkráceném rozsahu v základní verzi:

- sestavují mikro účetní jednotky, které nemají povinný audit

Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu:

- sestavují všechny obchodní společnosti a ostatní subjekty, které jsou povinné sestavovat v plném rozsahu i Rozvahu (velké a střední účetní jednotky, nebo malé a mikro účetní jednotky s povinným auditem)

Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu:

- sestavují malé a mikro účetní jednotky, pokud nejsou obchodní společnostmi nebo nemají povinný audit.

### 1.3 Změny směrné účtové osnovy

Novelizace účetních předpisů podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zasáhla mimo jiné i do oblasti směrné účtové osnovy. Jsou to změny ve vykazování stavu zásob a jejich aktivace, které ovlivní některé nákladové položky, změny v položkách mimořádných nákladů a výnosů, změny v účtování zřizovacích výdajů a darů. Níže jsou popsány nejzásadnější změny, které platí od 1. 1. 2016.

#### Kapitalizace nákladů do položek aktiv

Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace je s účinností od 1. 1. 2016 účtována zcela nově prostřednictvím účtů účtové skupiny 58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Účtové skupiny 61 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a 62 - Aktivace, které byly v předchozích letech pro daný účel používány, byly ve směrné účtové osnově zrušeny. V uvedené souvislosti byla současně zcela změněna obsahová náplň účtové skupiny 58 (do konce roku 2015 nazvané Mimořádné náklady). V rámci této účtové skupiny byly ve vzorovém účtovém rozvrhu zřízeny syntetické účty nahrazující účty zrušených účtových skupin, jejichž prostřednictvím je nyní změna stavu a aktivace účtována viz Tabulka 1. (Procházková, 2016, str. 18)

Tabulka 1: Změna vybraných účtů po novele zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví

| Nový účet<br>v účtovém rozvrhu<br>platném od 1. 1. 2016 | Název účtu                               | Původní účet<br>v účtovém rozvrhu<br>platném do 31. 12. 2015 |
|---|--|--|
| 581   | Změna stavu nedokončené výroby           | 611  |
| 582   | Změna stavu polotovarů vlastní výroby    | 612  |
| 583   | Změna stavu výrobků                      | 613  |
| 584   | Změna stavu zvířat                       | 614  |
| 585   | Aktivace materiálu a zboží               | 621  |
| 586   | Aktivace vnitropodnikových služeb        | 622  |
| 587   | Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku | 623  |
| 588   | Aktivace dlouhodobého hmotného majetku   | 624  |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (ÚZ číslo 1110, str. 18)

Jak ze shora uvedeného textu již vyplývá, je změna stavu zásob vlastní činnosti ve výkazu zisku a ztráty vykazována jako snížení nebo zvýšení nákladů (a nikoli výnosů, jak tomu bylo do konce roku 2015). Obdobně je vykazována i aktivace. Předmětné operace tudíž nebudou zvyšovat hodnotu obratu.

Ve směrné účtové osnově byla novelizací vyhlášky č. 500/2002 Sb. zrušena účtová skupiny 68 - Mimořádné výnosy. Jak je uvedeno výše, změněna byla rovněž obsahová náplň a název účtové skupiny 58 - Mimořádné náklady, která byla použita pro jiné účely. Mimořádné náklady a mimořádné výnosy jsou tedy pro účetní období započaté od 1. 1. 2016 vykazovány již pouze v rámci provozních nákladů a výnosů a v rámci finančních nákladů a výnosů. Ve vzorovém účtovém rozvrhu pro ně byly zřízeny následující účty viz Tabulka 2. (Procházková, 2016, str. 18)

*Tabulka 2: Rekapitulace účtů mimořádných nákladů a výnosů po novele zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví*

| <b>Nový účet<br/>v účtovém rozvrhu<br/>platném od 1. 1. 2016</b> | <b>Název účtu</b>          | <b>Původní účet<br/>v účtovém rozvrhu<br/>platném do 31. 12. 2015</b> |
|--|----------------------------|---|
| 547  | Mimořádné provozní náklady | 588   |
| 565  | Mimořádné finanční náklady | 588   |
| 649  | Mimořádné provozní výnosy  | 688   |
| 669  | Mimořádné finanční výnosy  | 688   |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (ÚZ číslo 1110, str. 18)

Zrušení samostatného vykazování mimořádných nákladů a výnosů, a tím i mimořádného výsledku hospodaření ve výkazu zisku a ztráty, s sebou nese i zrušení vykazování mimořádné daně z příjmů splatné a mimořádné daně z příjmů odložené – tedy vypuštění účtů 593 a 594 z účtového rozvrhu. (Procházková, 2016, str. 19)

### **Přijaté dary**

V souladu s novelizovaným zněním § 25 a 33 vyhlášky č. 500/2002 Sb., jsou účetním obdobím, započatým v roce 2016 přijaté dary účtovány výsledkově, coby součást provozních či finančních výnosů (dle jejich povahy). Opuštěn je tak režim rozvahového účtování jejich přijetí.

V případě poplatníků daně z příjmů, u nichž nejsou přijaté dary od daně osvobozeny (jakožto dílčí součást bezúplatných příjmů), tedy již u takto zaúčtovaných darů nebude nutno provádět dřívější úpravy daňového přiznání spočívající ve zvýšení výsledku hospodaření dle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 16 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dochází zde tak ke značnému zjednodušení a předmětné dary budou zdaněny jako součást výsledku hospodaření tvořícího i součást základu daně. (Procházková, 2016, str. 21)

## **Zřizovací výdaje**

Zřizovací výdaje, tj. souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku zápisem do obchodního rejstříku, byly od určité výše pokládány za jednu ze složek dlouhodobého nehmotného majetku. Počínaje 1. lednem 2016 jsou částky vynakládané v souvislosti se vznikem nových účetních jednotek nově považovány za běžný náklad příslušného období. Předmětná úprava má svůj odraz i v § 32a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZoDP). I zde byly zřizovací výdaje z kategorie nehmotného majetku vypuštěny. Tyto věcné změny se netýkají těch zřizovacích výdajů, o kterých již bylo jako o dlouhodobém nehmotném majetku účtováno a byly jako tento majetek v souladu s úpravou účinnou k 31. 12. 2015 již vykazovány. Dle přechodných ustanovení (čl. II bod 2 vyhlášky č. 250/2015 Sb.) jsou tyto již existující zřizovací výdaje evidovány a vykazovány jako dlouhodobý nehmotný majetek i nadále až do jejich vyřazení, avšak již jen jako součást položky B. I. 4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (§ 6 odst. 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb.). Stejně tak jsou i nadále považovány za majetek nehmotný pro účely ZoDP a nadále až do jejich vyřazení daňově odpisovány (po dobu 60 měsíců – viz čl. IV bod 4 zákona 221/2015 Sb.). Vyjmutí zřizovacích výdajů z kategorií dlouhodobého nehmotného majetku a nehmotného majetku pro účely ZoDP se tedy vztahuje až na výdaje nové, spojené se vznikem účetních jednotek počínaje 1. lednem 2016. (Procházková, 2016, str. 21)

## 2 Účetní výkazy se zaměřením na změny ve Výkazu zisku a ztráty od 1. 1. 2016

### Výkazy

Výkazy pro rok 2016 se po obsahové stránce výrazně liší od výkazů 2015. K největším změnám došlo ve formátu a obsahu výkazu zisku a ztráty, ze kterého byly vypuštěny mimořádné náklady a mimořádné výnosy (mimořádný výsledek hospodaření) a celkový výsledek hospodaření se tedy člení pouze na provozní a finanční výsledek hospodaření, a daň z příjmu. Výkaz zisku a ztráty tedy již neobsahuje mezisoučet výsledek hospodaření za běžnou činnost, ale obsahuje mezisoučet před zdaněním. (Ryneš, 2016, str. 18)

### 2.1 Vybrané pojmy k výkazu zisku a ztráty

Ke sledování pohybu nákladů a výnosů jsou určeny výsledkové účty (účty nákladů a výnosů). Z výsledkových účtů je sestaven výkaz zisku a ztráty, který představuje pohyb (tok) těchto položek za sledované účetní období. Proto jsou tyto účty označovány jako *tokové*. (Šteker, 2016, str. 24)

Výsledkové účty mají vypovídací schopnost pro změny v postupném nárůstu výše nákladů a výnosů v průběhu účetního období. Obraty těchto účtů jsou na konci účetního období převáděny na účet 710 - Účet zisku a ztrát. K 1. 1. následujícího období jsou převedeny na účet 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Touto účetní operací jsou účty nákladů a výnosů vynulovány a převedeny do následujícího účetního období bez počátečních zůstatků. (Šteker, 2016, str. 25)

### Charakteristika nákladů a výnosů

*Náklady* představují vstupy do hospodářské činnosti účetní jednotky, které snižují její ekonomický prospěch, a to snížením aktiv nebo zvýšením závazků. V konečném důsledku náklady snižují výsledek hospodaření za účetní období, a tím snižují i vlastní kapitál jiným způsobem než jeho odčerpáním vlastníky. O nákladech se účtuje v období, v němž vznikly

výnosy jako výsledek účelově vynaložených nákladů (tzv. zásada přiřazování nákladů souvisejícím výnosům).

Dvořáková (2017, str. 36) rozlišuje náklady podle Koncepčního rámce účetního výkaznictví, který je důležitou úvodní částí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (dále jen IFRS) - dříve označovaným jako Mezinárodní účetní standardy (dále jen IAS). Náklady se podle Koncepčního rámce člení na *expenses*, tedy náklady vznikající z běžných činností a na *losses*, což jsou újmy či ztráty. Dále jsou odlišovány náklady na pořízení aktiv, kterým se říká *cost*.

**Výnosy** představují výstupy z hospodářské činnosti účetní jednotky, které zvyšují její ekonomický prospěch, a to zvýšením aktiv nebo snížením závazků. Výnosy zvyšují výsledek hospodaření za účetní období a tím zvyšují i vlastní kapitál jiným způsobem než vkladem vlastníků. O výnosech se účtuje v období, ve kterém byly realizovány výkony. Nejčastěji je to v případech, kdy dojde k předání výrobků či zboží nebo poskytnutí služeb zákazníkovi. (Šteker, 2016, str. 205)

Výnosy musí být oceněny v reálné (za podmínek obvyklých na trhu) hodnotě přijaté nebo nárokované protihodnoty. (Strouhal, 2015, str. 309)

Podle Dvořákové (2017, str. 35) Koncepční rámec účetního výkaznictví rozlišuje termíny *income*, *revenues* a *gains*. V češtině všechny tři termíny překládáme jako výnosy, ale z pohledu IFRS nemají tyto termíny shodný obsah. Podle IFRS se *income* skládá z *revenues* a *gains*. *Revenues* jsou výnosy z běžných činností. Termín *gains* je překládán jako přínosy, které se vykazují snížené o související náklady. Tyto náklady se nazývají *losses*, tedy újmy nebo ztráty.

Na nákladových a výnosových účtech platí tyto všeobecné účetní zásady:

- účetní případy se zaznamenávají na jednotlivé účty narůstajícím způsobem od počátku do konce účetního období,
- náklady a výnosy se účtují do období, s nímž věcně a časově souvisejí, a to bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí platby (akruální princip),
- zákaz vzájemné kompenzace (vyrovnání) nákladů a výnosů,
- náklady se zapisují na vrub nákladových účtů a souvztažně se zachytí jako úbytek aktiv nebo přírůstek pasiv na rozvahových účtech,

- výnosy se zapisují ve prospěch výnosových účtů a souvztačně se zachytí jako přírůstek aktiv nebo úbytek pasiv na rozvahových účtech. (Šteker, 2016, str. 206)

Analytické účty k nákladům a výnosům jsou často přizpůsobeny daňovému hledisku, to znamená, zda náklady a výnosy zachycují připočitatelné nebo odpočitatelné položky pro zjištění základu daně pro výpočet daně z příjmů účetní jednotky. (Šteker, 2016, str. 206)

### **Druhové a účelové členění nákladů a výnosů**

Informace o nákladech, výnosech a tím i výsledku hospodaření účetní jednotky za příslušné účetní období poskytuje výkaz zisku a ztráty, který může být podle vyhlášky k zákonu o účetnictví sestaven v druhovém nebo účelovém členění.

**Druhové členění** monitoruje charakter nákladů, tj. jaké druhy nákladů byly vynaloženy (např. spotřeba materiálu, odpisy dlouhodobého majetku, mzdové náklady). Během sledovaného období se jednotlivé druhy nákladů promítají do výkazu zisku a ztráty (prostřednictvím výsledkových účtů) podle časového hlediska (tzn. v okamžiku, kdy byly vynaloženy) bez ohledu na jejich věcné hledisko (tzn. na co byly vynaloženy). Pro zajištění věcné shody nákladů s výnosy jsou používány položky, které upravují náklady, tj. aktivace a změna stavu zásob vlastní činnosti. Položka aktivace představuje uznání nákladů jejich převodem do aktiv. V tomto případě je tak zajištěno, že náklady neovlivní výsledek hospodaření v období, kdy byly vynaloženy, ale až při spotřebě nebo při používání majetku (ve formě odpisů). Položka změna stavu zásob vlastní činnosti je určena pro aktivaci nákladů na výrobu do rozvahy při výrobě zásob, a naopak pro převod nákladů do výkazu zisku a ztráty při jejich vyskladnění. Smyslem položky tak je, aby náklady na výrobu ovlivnily výsledek hospodaření až při prodeji zásob. (Šteker, 2016, str. 207)

Druhové členění nákladů je výchozím členěním nákladů uplatňovaným při řízení podnikatelského procesu, o jehož základních parametrech již bylo rozhodnuto.

Význam druhového členění nákladů spočívá v tom, že je informačním fundamentem pro zajišťování proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou zdrojů firmy a konkurenčním prostředím, které je schopno je poskytnout. Toto členění nákladů řeší otázku „od koho, kdy a jak musí účetní jednotka zajistit materiál, energii, ostatní externí výkony a služby pro další podnikání“.



Podle Strouhala (2015, str. 70) je pro řízení na nižších úrovních použití druhového členění nákladů omezené. To platí zejména tehdy, je-li zájem hodnotit hospodárnost vnitřní podnikatelské činnosti, neboť druhové členění nákladů nevyjadřuje příčinu vynaložení nákladů a v tom případě nemůže vhodně posuzovat racionalitu podnikatelských činností.

*Účelové členění* sleduje příčinu vzniku nákladů, tj. na jaký účel byly vynaloženy (např. na výrobu, správu, odbyt apod.). Při účelovém členění jsou náklady na výrobu promítnuty do výkazu zisku a ztráty až v okamžiku vykázání výnosu, k jehož uskutečnění přispěly. Tyto náklady se někdy označují za náklady výkonu, protože je lze kalkulovat na výkon (např. výrobek). Náklady na správu a odbyt nelze většinou přiřadit ke konkrétnímu výkonu a jsou tak zobrazeny ve výkazu zisku a ztráty v období, ve kterém byly vynaloženy. Z toho důvodu se výkaz zisku a ztráty v účelovém členění liší oproti výkazu zisku a ztráty v druhovém členění pouze v provozní oblasti. I když účelové členění je pro uživatele vhodnější (např. může odkrýt vysoké náklady na správu), účetní jednotky ve většině případů používají druhové sledování nákladů a výnosů, neboť je podstatně jednodušší. (Šteker, 2016, str. 209)

Smyslem účelového členění nákladů je zjistit, zda jsou náklady spořeny nebo naopak překračovány. Účelový vztah nákladů je nutné sledovat v různé úrovni podrobnosti. Nejprve je třeba náklady rozdělit na činnosti, v nichž bezprostředně dochází k přeměně ekonomických zdrojů na výkony, to znamená na hlavní podnikatelské (např. výrobní) činnosti, a na činnosti, pomocí nichž se vytvářejí podmínky zajištění bezprostřední tvorby samotného výkonu, které se označují jako servisní činnosti.

Podrobněji se účelové členění nákladů sleduje podle technologických stupňů, procesů, aktivit nebo jednotlivých operací. Platí, že je třeba identifikovat věcného nositele, který vyvolává vznik nákladu a jehož velikost (intenzita) je také určující pro jeho úroveň. Může jím být nejčastěji výkon, při jehož vzniku se náklad spotřebovává, nebo útvar, který ho potřebuje pro zajištění své činnosti.

České předpisy nikde explicitně neřeší, jakým způsobem tvořit účtový rozvrh subjektů, které využívají členění provozních nákladů podle účelu. (Strouhal, 2015, str. 269)

## 2.2 Náklady a výnosy z provozní činnosti

Výkaz zisku a ztráty umožňuje zjistit výsledky hospodaření z provozní a finanční činnosti. Do provozní činnosti jsou zařazeny takové náklady a výnosy účetní jednotky, které souvisí s její hlavní podnikatelskou činností.

### Rozdělení nákladů a výnosů z provozní činnosti

Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění se skládá z následujících provozních nákladů a výnosů:

- Tržby z prodeje výrobků a služeb.
- Tržby za prodej zboží.
- Náklady vynaložené na prodané zboží obsahují náklady, které souvisejí s pořízením prodaného zboží ve spojitosti s oceněním jejich úbytku. Součástí těchto nákladů jsou inventarizační rozdíly zboží v rámci přirozených úbytků stanovených ÚJ.
- Spotřeba materiálu a energie zahrnuje náklady na spotřebovaný materiál (např. suroviny k výrobě, pohonné hmoty, náhradní díly, knihy a časopisy, kancelářský materiál, drobný hmotný majetek), inventarizační rozdíly materiálu v rámci norem přirozených úbytků stanovených ÚJ a spotřebu tzv. neskladovatelných dodávek (např. elektrická energie, teplo, plyn, voda).
- Služby obsahují náklady související s dodanými službami, např. náklady na opravy a údržbu, cestovní náhrady, náklady na reprezentaci (občerstvení pro obchodní partnery, aj.), nájemné, reklamní, poradenská a auditorská činnost, školení, servis výpočetní techniky, parkování vozidel, provize obchodním zástupcům, náklady na nákup drobného nehmotného majetku.
- Změna stavu zásob vlastní činnosti zahrnuje náklady (v případě úbytku) nebo snížení nákladů (v případě přírůstku) v důsledku pohybu zásob vlastní činnosti během účetního období. Jde o nedokončenou výrobu, polotovary, výrobky a zvířata zařazená v zásobách. Tato položka může mít kladnou i zápornou hodnotu. V případě záporné hodnoty došlo ve sledovaném účetním období méně k vyskladnění zásob vlastní činnosti (např. z důvodu prodeje), než byla jejich výroba.
- Aktivace obsahuje hodnotu aktivovaných nákladů na výrobu materiálu a zboží ve vlastní režii, dopravu ve vlastní režii nebo dlouhodobého majetku vytvořeného

vlastní činností. Aktivace představuje snížení nákladů ÚJ, neboť na činnosti ve vlastní režii byly vynaloženy náklady, které ovšem mají být zahrnuty do výkazu zisku a ztráty až v okamžiku využití takto získaných složek majetku. Z toho důvodu je třeba při převodu do aktiv tyto náklady vyloučit opět prostřednictvím nákladů, a proto má tato položka vždy zápornou hodnotu.

- Mzdové náklady představují hrubé mzdy zaměstnanců ze závislé činnosti, příjmy společníků ze závislé činnosti a odměny členům orgánů obchodní korporace.
- Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady obsahují zákonné pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance, ostatní pojištění placené zaměstnavatelem nad rámec zákona (např. důchodové, životní pojištění) a ostatní náklady (např. náklady na osobní ochranné pomůcky chránící zaměstnance před riziky či poškozením zdraví, úrazové pojištění zaměstnanců, příspěvek zaměstnavatele na stravování zaměstnanců).
- Úpravy hodnot v provozní oblasti se skládají z úprav, které zohledňující změny v ocenění dlouhodobého majetku, zásob a pohledávek, pokud je tato změna trvalá (odpisy) nebo pouze dočasná (opravné položky).
- Tržby z prodaného dlouhodobého majetku.
- Tržby z prodaného materiálu.
- Jiné provozní výnosy obsahují přijaté dary v provozní oblasti (např. zásoby), přijaté smluvní sankce a úroky z prodlení, výnosy z odepsaných či postoupených pohledávek, přijaté dotace k úhradě nákladů, inventarizační rozdíly, náhrady mank a škod, pojistná plnění v provozní oblasti a mimořádné provozní výnosy (např. prodej obchodního závodu nebo jeho části).
- Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku zobrazuje náklady na odpis zůstatkové ceny prodaného dlouhodobého majetku.
- Zůstatková cena prodaného materiálu obsahuje náklady na prodaný materiál.
- Daně a poplatky v provozní oblasti zahrnují veškeré daně a poplatky zaúčtované účetní jednotkou jako náklady, ale nepatří sem daň z příjmů.
- Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období jsou rozdílem mezi konečným a počátečním stavem těchto položek. Tato položka může mít kladnou i zápornou hodnotu. V případě záporné hodnoty došlo ve sledovaném účetním období více k rozpouštění (čerpání) rezerv nebo komplexních nákladů, než byla jejich tvorba.

- Jiné provozní náklady obsahují zejména poskytnuté dary, placené smluvní sankce a úroky z prodlení, ostatní placené pokuty a penále, odpis pohledávek, inventarizační rozdíly, manka a škody v provozní oblasti a mimořádné provozní náklady (např. náklady spojené s prodejem obchodního závodu nebo jeho části). (Šteker, 2016, str. 211).

## 2.3 Náklady a výnosy z finanční činnosti

Finanční činnost zobrazuje především operace účetní jednotky ve vztahu k finančním institucím a v souvislosti s cennými papíry a podíly.

### Rozdělení nákladů a výnosů z finanční činnosti

Výkaz zisku a ztráty obsahuje následující finanční náklady a výnosy:

- Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly obsahují výnosy z podílů na zisku a tržby z prodeje podílů.
- Náklady vynaložené na prodané podíly představují úbytek podílů v jejich vstupní ceně.
- Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku obsahují výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku a tržby z prodeje ostatního dlouhodobého finančního majetku.
- Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem obsahují zejména náklady vynaložené na prodané ostatní dlouhodobý finanční majetek.
- Výnosové úroky a podobné výnosy představují přijaté úroky z úvěrů a zápůjček, výnosové úroky z dluhových CP, rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou dluhopisu drženého do splatnosti.
- Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti jsou tvořeny rozdílem mezi konečným a počátečním stavem opravných položek a rezerv ve finanční oblasti. Částka v této položce může mít kladnou i zápornou hodnotu. V případě záporné hodnoty došlo ve sledovaném účetním období více k rozpouštění (čerpání) rezerv nebo opravných položek, než byla jejich tvorba.

- Nákladové úroky a podobné náklady představují placené úroky z úvěrů a zápůjček, nákladové úroky z dluhových cenných papírů, rozdíly mezi pořizovacími cenami a jmenovitými hodnotami dluhopisů držených do splatnosti.
- Ostatní finanční výnosy jsou tvořeny především z tržeb z prodeje krátkodobého finančního majetku, výnosů z přecenění podílů, výnosů z derivátových operací, z přijatých darů ve finanční oblasti, z kurzových zisků, z náhrad mank a škod na finančním majetku.
- Ostatní finanční náklady obsahují převážně náklady z prodeje krátkodobého finančního majetku, náklady z přecenění podílů, náklady z derivátových operací, poskytnuté dary ve finanční oblasti, kurzové ztráty, manka a škody na finančním majetku a bankovní poplatky, které mají souvislost s vedením účtů u bank nebo spořitelních a úvěrových družstev. (Šteker, 2016, str. 220)

Strukturu nákladů a výnosů ve výkazu zisku a ztráty popisuje velmi podrobně a přehledně Hruška (2016, str. 49). U každé nákladové a výnosové položky má rozepsáno, jaký účet právě pod tuto položku spadá.

## **2.4 Charakteristika účetní závěrky**

Cílem účetní závěrky je podat informace o majetku, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření ÚJ, které jsou užitečné pro uživatele při jejich rozhodování.

Podle Alexandra (2016, str. 4) se informacemi o podnikatelských subjektech zabývá řada různých typů lidí (u kterých se předpokládá, že sledují i účetní závěrku):

- Manažeři.
- Investoři.
- Věřitelé.
- Zaměstnanci.
- Dodavatelé.
- Zákazníci.
- Vlády.
- Veřejnost.

Účetní závěrka je soubor účetních výkazů, který je tvořen z:

- Rozvahy
- Výkazu zisku a ztráty
- Přehledu o peněžních tocích
- Přehledu o změnách vlastního kapitálu
- Přílohy.

Účetní závěrka je sestavována v peněžních jednotkách české měny. Jednotlivé položky účetní závěrky se vykazují v celých tisících Kč nebo milionech Kč (pokud ÚJ má hodnotu netto aktiv větší než 10 mld. Kč). (Šteker, 2016, str. 235)

Účetní výkazy, které tvoří účetní závěrku, lze sestavit v plném nebo zkráceném rozsahu. Ve zkráceném rozsahu sestavují účetní závěrku účetní jednotky, jež nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Vyhláška stanovuje podle jednotlivých kategorií účetních jednotek rozsah a způsob sestavení účetní závěrky. (Šteker, 2016, str. 236)

Rozdělení účetních jednotek do výše uvedených skupin je dáno kategorizací, popsanou výše v kapitole 2.1. V následné tabulce je uveden přehledný rozpis kategorií účetních jednotek.

*Tabulka 3: Kritéria kategorizace účetních jednotek dle velikosti*

| <b>Kategorie ÚJ</b> | <b>Aktiva celkem</b> | <b>Roční úhrn čistého obratu</b> | <b>Průměrný počet zaměstnanců</b> |
|---------------------|----------------------|----------------------------------|-----------------------------------|
| Mikro               | Do 9 mil. Kč         | Do 18 mil. Kč                    | Do 10                             |
| Malá                | Do 100 mil. Kč       | Do 200 mil. Kč                   | Do 50                             |
| Střední             | Do 500 mil. Kč       | Do 1 000 mil. Kč                 | Do 250                            |
| Velká               | Nad 500 mil. Kč      | Nad 1 000 mil. Kč                | Nad 250                           |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (ÚZ číslo 1110, str. 20)

I po novele zákona o účetnictví zůstaly na hodnotově stejných částkách limity pro povinný audit účetních závěrek obchodních korporací, změny však nastaly v obsahové náplni u výrazů „aktiva celkem“ a „čistý obrat“. Popis s obeznámením, jak postupovat v praxi je popsán ve Sdělení Ministerstva financí ČR, publikovaném na webových stránkách Ministerstva financí v prosinci 2016.

Do 31. 12. 2015 definovalo znění zákona o účetnictví aktiva celkem jako úhrn aktiv, který je v rozvaze zjištěný v ocenění bez opravných položek a opravek, tzv. byla používána aktiva brutto. Od 1. 1. 2016 jsou novým zněním zákona definovány aktiva celkem jako netto aktiva.

Potřeba, která má splňovat podmínky pro aktiva celkem za bezprostředně předcházející účetní období je vázána na nové obsahové vymezení definice aktiv celkem. Tato definice je použita pro účetní období počínající 1. ledna 2016 a později. Pokud se stanovují aktiva celkem, je použita rozvaha vypracovaná k 31. 12. 2015 a to pro potřeby posouzení dosažení nebo překročení hodnoty aktiv celkem, ale rozhodující je nově hodnota netto aktiv.

Nová změna je příčinou skutečného posunu limitů hranic od roku 2016 pro povinný audit. Tyto podmínky se sledují ve dvou po sobě jdoucích účetních obdobích, a proto musí účetní jednotky počítat poprvé v tomto případě s netto aktivy roku 2015 a netto aktivy roku 2016. Tím se ujistí, jestli spadají nebo nespádají pod povinné ověřování účetní závěrky auditorem.

Zcela stejně se bude postupovat, pokud má být zajištěn požadavek, aby byla splněna podmínka pro stanovení ročního úhrnu čistého obratu. Novelou vyhlášky č. 500/2002 Sb., byly mezi nákladové položky přesunuty položky aktivace a změny stavu zásob vlastní činnosti. Tím nebude obsahově odpovídat položka ročního úhrnu čistého obratu za rok 2015 položce ročního úhrnu čistého obratu za rok 2016. Zda má být účetní závěrka za rok 2016 povinně ověřována se zjistí tak, že se přepočte hodnota čistého obratu za rok 2015 podle nové obsahové náplně položky ročního čistého obratu, která platí pro účetní období od 1. 1. 2016 a pozdější období.

Zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy provádějí obchodní korporace tak, že je vloží do sbírky listin rejstříkového soudu. (Skálová, 2016, str. 13) Dle souhrnu ekonomických zpráv České tiskové kanceláře (2019, str. 1) a jejich analýz, se ale české obchodní společnosti plnění informační povinnosti vyhýbají. Jen v roce 2017 nezveřejnilo finanční výkazy 63 % obchodních společností a v posledních sledovaných pěti letech nepodala výsledky svého hospodaření každá třetí obchodní společnost. Zákonnou informační povinnost spolehlivě plní jen pouhá pětina obchodních společností.

## **2.5 Výkaz zisku a ztráty**

Česká republika převzala dva vertikální formáty výkazu zisku a ztráty (A a C) definované 4. účetní směrnicí EU (nyní již aktualizovanou dalšími dvěma směrnícemi), přičemž formát s tradičním druhovým členěním nákladů je od roku 2004 doplněn možností sestavovat výkaz zisku a ztráty i v účelovém členění nákladů. (Brabec, 2011, str. 113)

Výkaz zisku a ztráty je odvozený účetní výkaz, protože rozvádí a blíže specifikuje položku již uvedenou v rozvaze, kterou je výsledek hospodaření běžného účetního období. Výkaz zisku a ztráty podává přehled o tvorbě výsledku hospodaření v průběhu účetního období bez ohledu na to, zda vznikají skutečné peněžní příjmy nebo výdaje. Výsledek hospodaření je v tomto výkazu sledován za provozní a finanční činnost. Uspořádání a označování položek ve výkazu je stanoveno v příloze 2 (pro druhové členění) a příloze 3 (pro účelové členění) vyhlášky k zákonu o účetnictví pro podnikatele. Položky výkazu se označují písmeny, římskými číslicemi, arabskými číslicemi a názvy položek, včetně jejich kombinací. Některé položky se člení i na podpoložky. Písmena představují nákladové položky a číslice označují výnosové položky. Položky označené arabskou číslicí mohou být stejně jako v rozvaze sloučeny a položky v nulové výši za běžné i minulé účetní období se neuvádějí. (Šteker, 2016, str. 240)

Výpočtové položky jsou označeny symbolem „\*“ a vznikly jako součet nebo rozdíl jednotlivých výnosových a nákladových položek.

Mezi tyto výpočtové položky patří:

- rozdíl mezi provozními výnosy a provozními náklady tvoří provozní výsledek hospodaření,
- odečteme-li finanční náklady od finančních výnosů, získáme finanční výsledek hospodaření,
- součtem provozního výsledku hospodaření a finančního výsledku hospodaření zjistíme výsledek hospodaření před zdaněním,
- od výsledku hospodaření před zdaněním odečteme daň z příjmů, čímž vypočítáme výsledek hospodaření po zdanění,
- výsledek hospodaření po zdanění se rovná výsledku hospodaření za účetní období,
- celkové výnosy jsou rovny čistému obratu za účetní období.

Ve výkazu zisku a ztráty jsou uváděny jednotlivé položky za běžné a minulé účetní období. Položka výsledku hospodaření za účetní období zapsaná ve výkazu zisku a ztráty (na řádku\*\*\*) se musí rovnat položce výsledku hospodaření za běžné účetní období, uvedené v rozvaze (pasiva, řádek A. V.). (Šteker, 2016, str. 241)



### **3 Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu**

MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. je společnost s ručením omezeným, která vznikla dne 7. února 1995. Hlavním předmětem její činnosti je silniční motorová doprava.

Sídlo společnosti je od října 2017 v České Lípě, ulice Děčínská 1762/32. Dříve měla společnost sídlo v Ústí nad Labem.

Identifikační číslo: 622 45 813

Jediným vlastníkem společnosti je od března 2016 Ewals Cargo Care Transport B. V., Ariensstraat 61-63, 5931 HM Tegelen, Nizozemské království, registrační číslo: 811378603.

Společnost MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. je součástí konsolidačního celku skupiny Ewals Holding B. V., Ariensstraat 61, 5931 HM Tegelen, Nizozemské království.

Společnost nemá žádné dceřiné společnosti.

Statutárním orgánem je jednatel, pan Bram Ewals.

Na základě plné moci udělené jednatelem řídí běžný chod společnosti generální ředitel. Další personální rozložení firmy jsou technickohospodářští pracovníci, kterých je v průměru třicet, ostatní pracovníci jsou řidiči kamionů.

Průměrný počet zaměstnanců ve společnosti byl za sledované a porovnávané období v roce 2015 zaměstnanců 238, v roce 2016 zaměstnanců 206.

Hlavní sídlo společnosti se nachází v pronajatých prostorách. Společnost nevlastní žádný nemovitý majetek, ale v pronajaté budově uskutečnilo se souhlasem pronajímatele během let svého pronájmu několikrát technické zhodnocení budovy. Dále má společnost pořízeno na operativní leasing sto tahačů, které využívá ke své podnikatelské činnosti, což je poskytování přepravních služeb nejen v České republice, ale v rámci celé Evropské unie.

Tyto tahače společnost pořídila jako jedny z nejmodernějších vozů, které byly momentálně na trhu. Jsou vybaveny vyspělou komunikační technikou, která je důležitá pro kontakt mezi operátorem a řidičem tahače. Jedná se o značky tahačů VOLVO, SCANIA, MERCEDES nebo RENAULT. Společnost MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. poskytuje přepravní služby podnikům ve skupině Ewals. Dodávky služeb probíhají za podmínek běžného obchodního styku, veškeré vztahy jsou na principu tržních cen.

Společnost MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. spadá pod holandskou společnost EWALS, která byla založena již v roce 1906, před více než sto lety. V dnešních dnech je firma EWALS rozmístěna již v patnácti zemích s třiceti třemi pobočkami.

Od prvních dnů vzniku společnosti byl v průběhu let vykazován zisk. Ztráta byla během let 2004-2005, a to z důvodu nadcházející celosvětové ekonomické krize, stoupajících cen pohonných hmot, které jsou jednou z velkých nákladových položek společnosti. Ztrátu ovlivnil i stoupající kurz české koruny. Poslední roky vznikla ztráta v roce 2016-2017, kterou zapříčinila paradoxně nízká nezaměstnanost. Z důvodů nedostatku řidičů na trhu práce, nebylo možné obsadit celý vozový park řidiči, tudíž se musel ponížít počet tahačů a tím pádem ubylo výjezdů se zbožím odběratelů, které souvisejí s tržbami za prodej služeb. Tržby za prodej služeb tak v roce 2016 klesly o cca 50 mil. Kč. Tato neutěšená situace z roku 2016 probíhala ještě v roce 2017. Vedení společnosti muselo učinit důrazné kroky a vyvinout značné úsilí, aby uvolněná pracovní místa řidičů tahačů obsadilo, například byly poskytnuty mimořádné pracovní benefity ve formě platby řidičských průkazů pro nákladní automobily nově nastupujícím zaměstnancům.

### **3.1 Zařazení účetní jednotky dle kategorizace**

Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se účetní jednotky z hlediska výkaznictví zařazují do jednotlivých kategorií. Dle tohoto zařazení jsou pak povinné sestavovat příslušné účetní výkazy. Společnost MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. bude nově od 1. 1. 2016 sestavovat výkazy, podle dat, která zjistí z roku 2015.

Rok 2015 byla:

- Aktiva celkem netto 98 455 tis. Kč.
- Roční úhrn čistého obratu 475 440 tis. Kč.
- Průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců 238.

Částka aktiv celkem 98 455 tis. Kč je pod hranicí pro malou účetní jednotku, ale roční úhrn čistého obratu 475 440 tis. Kč tuto hranici přesahuje. Tuto hranici překračuje i průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců 238. Společnost se tak stává od 1. 1. 2016 z hlediska výkaznictví střední účetní jednotkou.

Rok 2016 byla:

- Aktiva celkem netto 100 131 tis. Kč.
- Roční úhrn čistého obratu 427 060 tis. Kč.
- Průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců 206.

K 31. 12. 2016 překračuje již společnost všechny tři kritéria pro malou účetní jednotku, ale nepřekračuje žádné kritérium pro velkou účetní jednotku. Zůstává tak střední účetní jednotkou i do roku 2017.

Rok 2017 byla:

- Aktiva celkem netto 119 151 tis. Kč.
- Roční úhrn čistého obratu 422 196 tis. Kč.
- Průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců 177.

K 31. 12. 2017 je situace stejná jako v roce 2016. Všemi třemi kritérii se společnost řadí do střední účetní jednotky.

Výkazy, které společnost MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. podává od 1. 1. 2016:

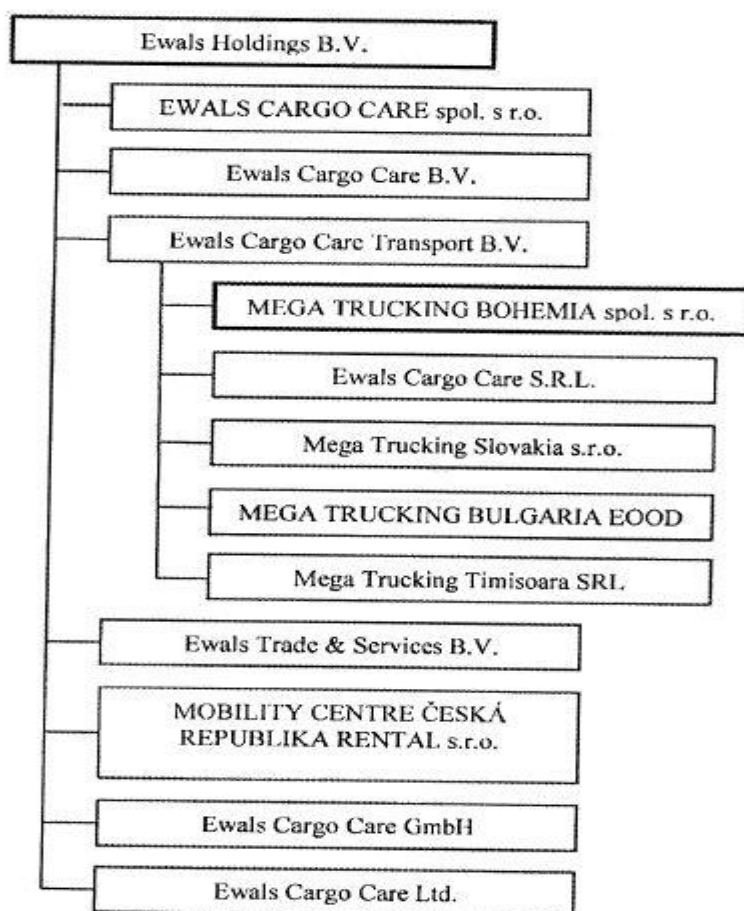
- Rozvaha v plném rozsahu.
- Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu.
- Přílohu dle § 39-39 b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
- Cash flow.
- Přehled o změnách vlastního kapitálu.

Tyto výkazy je společnost povinná zveřejnit na Veřejném rejstříku, místně příslušného Krajského soudu, tj. u Krajského soudu v Ústí nad Labem.

Společnost má zákonnou povinnost auditu podle § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pokud překročí nebo dosáhne dvou ze tří uvedených kritérií pro kategorizaci účetních jednotek. Společnost MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. dvě ze tří kritérií k 31. 12. 2015 přesáhla. Zákonnou povinnost měla společnost i v předchozích letech, neboť přesáhla více než

dvě kritéria pro povinný audit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, platné v minulých letech.

Společnost má zákonnou povinnost vypracovat a zveřejnit Výroční zprávu na Veřejném rejstříku podle § 21 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pokud má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.



Obrázek 1: Organizační struktura skupiny Ewals Holdings B.V.  
Zdroj: Účetní závěrka 2017 ze Sbírký listin

Ve výše uvedeném obrázku je zobrazena organizační struktura konsolidačního celku skupiny Ewals. Proto je dalším výkazem, který je společnost povinná sestavovat a zveřejňovat podle § 82 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstev (zákon o korporacích) „Zpráva o vztazích“ mezi propojenými osobami. Společnost MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. je ovládaná osoba, neboť 100 % společníkem

je společnost z Nizozemského království Ewals Cargo Care Transport B.V. Tuto společnost 100 % vlastní Ewals Holdings B.V. Společnost patří do konsolidačního celku, jehož vlastníky jsou tři bratři Ewalsové z Nizozemského království.

### **3.2 Finanční výkaznictví v rámci skupiny**

Mezinárodní účetní standardy mají za cíl harmonizovat tradiční rozdíly v národních účetních standardech. V Nizozemsku se směrnice pro výroční zprávy vyvíjejí směrem k mezinárodním účetním standardům, ale stále existují rozdíly mezi nizozemskými směrnici pro výroční zprávy a mezinárodními účetními standardy. Skupina Ewals Cargo Care Group prozatím používá pro finanční výkaznictví nizozemské účetní standardy. Představenstvo společnosti Ewals Holdings B.V. vydalo oficiální směrnici Group Accounting Manual (dále jen GAM), která obsahuje účetní zásady v souvislosti s (ročním) finančním výkaznictvím, jednotným v rámci skupiny Ewals Cargo Care Group. Účetní zásady obsažené v GAM se vztahují na účetní výkaznictví předložené útvaru controllingu skupiny pro účely konsolidace skupiny (měsíční a roční). Tyto účetní zásady nesouvisí

s účty, které musí být připraveny lokálně v souladu s místně platnou legislativou. Pokud to však dovolují místní právní předpisy, měly by být místní účty připraveny v souladu s účetními zásadami, obsaženými v GAM. GAM je základem výroční zprávy skupiny a je v souladu s nizozemskými účetními standardy.

Všechny údaje pro report mateřské společnosti má sledovaná obchodní společnost rozdělené v účetnictví podle jednotlivých analytických účtů. Pro report je ve skupině používán program Cognos. Náklady za používání reportovacího programu Cognos zatížily sledovanou společnost za rok 2016 částkou 107 tis. Kč a za rok 2015 částkou 233 tis. Kč.

Tržby z prodeje výrobků a služeb ve výkazu zisku a ztráty představující celkový součet syntetického účtu 602 jsou podle směrnice GAM pro reporting mateřské společnosti rozděleny podle analytického členění. Největší část tvoří tržby za přepravy a silniční poplatky a uvádí se v položce Internal Turnover Transport. Další analytiky 602xxx obsahující tržby za finanční služby a tržby za dispečerské služby jsou v reportu započteny do položky Detachment.

Do reportované položky External Turnover Other patří Tržby z prodeje majetku a Ostatní režijní výnosy.

Na analytikách účtu 648xxx vede sledovaná společnost vratky spotřební daně z různých členských států EU. V českém výkazu zisku a ztráty sledované společnosti za rok 2016 tvoří položku A.2. - Spotřeba materiálu a energie součet syntetických účtů 501 a 502, rozčleněných do 26 analytických účtů. Těchto 26 analytických účtů tvořící v českém výkazu jedno číslo (za rok 2016 to bylo 132 592 tis. Kč) je pro potřeby reportu rozděleno do sedmi položek. Jedna z těchto sedmi položek má označení Fuel. V reportovacím programu Cognos tvoří položku Fuel čtyři analytické účty 501xxx. Jedná se o nákup pohonných hmot do tahačů. V položce Fuel však nejsou uvedeny jen nákladové účty. Částka nákladů je pro report ponížena o částku z výnosových analytických účtů 648xxx – Vratky spotřební daně z jednotlivých zemí EU.

Dalším příkladem odlišného způsobu vykazování dle českých předpisů a dle požadavků reportu je položka A.3. - Služby, kdy z této celkové částky jsou pro report vyjmuty analytické účty 512xxx cestovní náhrady řidičů a 518xxx služby za řízení vozidel cizími řidiči. Spolu s analytickými účty 521xxx za mzdy řidičů a se započtením analytiky 554xxx účetní rezerva na loňskou dovolenou řidičů tvoří v reportu uvedené účty položku Salaries Drivers.

Z výše uvedeného vyplývá, že vykazování pro report mateřské společnosti má své vlastní členění, a to členění podle účelu. Jedná se o interní členění mateřské společnosti, nesouvisí tedy s účelovým členěním ve smyslu výkazu zisku a ztráty dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb.

### **3.3 Charakteristika a specifika nákladů vybraného podnikatelského subjektu**

Při své činnosti jsou mimo nákladů na pronájem tahačů další vysoké náklady v kolonce spotřeby materiálu a energie – což jsou převážně nákupy pohonných hmot. V položce spotřeby materiálu se účtuje i daň z přidané hodnoty nakoupených pohonných hmot v jednotlivých členských státech EU. Spotřeba ostatního materiálu a energií je vůči nákupům pohonných hmot marginální. Jedná se například o kancelářské potřeby, čisticí

prostředky, drobný hmotný majetek, materiál na drobnou a běžnou údržbu, spotřeba elektrické energie, vodné a stočné. V roce 2016 byla o 30 533 000 Kč nižší spotřeba materiálu. Jedná se o snížení nákladů na pohonné hmoty, neboť oproti roku 2015 poklesl počet řidičů a tím i počet provozovaných tahačů, které pohonné hmoty čerpaly.

*Tabulka 4: Porovnání spotřeby materiálu a energie 2015, 2016*

| Spotřeba materiálu a energie v tis. Kč |         |
|--|---------|
| 2016                                   | 2015    |
| 132 592                                | 163 125 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Náklady na služby výrazně ovlivňují také cestovní náhrady, které jsou vypláceny řidičům tahačů. Další výraznou položkou jsou průběžné opravy a údržby tahačů, včetně výměn pneumatik, garanční prohlídky, parkovné, komunikační informační technologie, účetní a auditorské služby. Náklady na služby jsou nejvýraznější nákladovou položkou z celkových nákladů sledovaného podnikatelského subjektu. Náklady na služby se v roce 2016 snížily oproti roku 2015 o 17 939 000 Kč. Tak jako u spotřeby materiálu, tak i u cestovních příkazů ovlivnil tyto náklady nižší počet řidičů, kterým byly vypláceny cestovní náhrady.

*Tabulka 5: Porovnání spotřeby nákladů na služby 2015, 2016*

| Náklady na služby v tis. Kč |         |
|-----------------------------|---------|
| 2016                        | 2015    |
| 153 528                     | 171 467 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Přestože má firma v průměru přes dvě stě zaměstnanců, osobní náklady (mzdové náklady, náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady) jsou ve výkazu zisku a ztráty oproti výše jmenovaným nákladům nevýrazné. V roce 2016 je sice nižší počet řidičů než v roce 2015, ale v roce 2016 se úměrně k zákonnému zvyšování mezd zvyšovaly i platové tarify zaměstnanců a s tím i zákonné odvody. Navýšení osobních nákladů v roce 2016 oproti roku 2015 činí 2 473 000 Kč.

*Tabulka 6: Porovnání spotřeby osobních nákladů 2015, 2016*

| Osobní náklady (nákl. mzdové, odvody na zdravotní a sociální pojištění, ostatní náklady) v tis. Kč |        |
|--|--------|
| 2016   | 2015   |
| 66 680   | 64 207 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Důležitou položkou v nákladech jsou i daně a poplatky. Jedná se z drtivé většiny o silniční poplatky, které se platí v jednotlivých zemích Evropské unie. Daně a poplatky se v roce 2016

navyšují oproti roku 2015 o 794 000 Kč. Přestože byla mírně snížena přeprava tahačů, vzrostly silniční poplatky.

*Tabulka 7: Porovnání spotřeby nákladů na daně a poplatky 2015, 2016*

| Daně a poplatky v tis. Kč |        |
|---------------------------|--------|
| 2016                      | 2015   |
| 45 923                    | 45 129 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Další položkou vyšších nákladů jsou jiné provozní náklady, které zahrnují havarijní pojištění a povinné ručení všech využívaných pronajatých tahačů, pojištění odpovědnosti dopravce za náklad (přepravované zboží) a návěs (pojištění za zničení nebo znehodnocení cizího majetku). V roce 2016 bylo výrazné navýšení pojistných sazeb tahačů u havarijního pojištění i povinného ručení. Oproti roku 2015 je navýšení o 3 802 000 Kč.

*Tabulka 8: Porovnání spotřeby jiných provozních nákladů 2015, 2016*

| Jiné provozní náklady v tis. Kč |        |
|---------------------------------|--------|
| 2016                            | 2015   |
| 25 812                          | 22 010 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Ostatní finanční náklady jsou v nemalých částkách zahrnuty i v položce nákladů kurzových ztrát, které vznikají při platbách faktur v cizích měnách. V roce 2016 se ostatní finanční náklady snížily oproti roku 2015 o 2 831 000 Kč. Společnost fakturuje za svoje služby z převážné většiny v zahraničních měnách, kdy jsou fakturované částky silně ovlivněny pohybem kurzu fakturované měny. V roce 2016 vznikaly vysoké kurzové ztráty.

*Tabulka 9: Porovnání spotřeby ostatních finančních nákladů 2015, 2016*

| Ostatní finanční náklady v tis. Kč |       |
|------------------------------------|-------|
| 2016                               | 2015  |
| 1 916                              | 4 747 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

### **3.4 Charakteristika a specifika výnosů vybraného podnikatelského subjektu**

Hlavní činností společnosti je přeprava zboží a dispečerské služby pro své obchodní partnery ze skupiny Ewals. Proto jsou absolutně nejvyšší a dominantní výnosy z tržeb z prodeje výrobků a služeb. V roce 2016 klesly tržby oproti roku 2015 o 50 442 000 Kč. Pokles tržeb



v roce 2016 je zapříčiněn vysokým sníženým počtu zaměstnanců (řidičů), neboť tím jsou i sníženy provozní výkony tahačů.

*Tabulka 10: Porovnání výnosů za tržby z prodeje služeb 2015, 2016*

| Tržby z prodeje služeb v tis. Kč |         |
|----------------------------------|---------|
| 2016                             | 2015    |
| 380 088                          | 430 530 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Mimo tuto svou hlavní činnost má společnost ovlivněn výkaz zisku a ztráty ostatními provozními výnosy, které zahrnují pojistná plnění od pojišťoven, vrácení spotřebních daní a daní z přidané hodnoty z členských států Evropské unie. Navýšení o 3 120 000 Kč v roce 2016 oproti roku 2015 je v pojistných plněních od pojišťoven.

*Tabulka 11: Porovnání ostatních provozních výnosů 2015, 2016*

| Ostatní provozní výnosy v tis. Kč |        |
|-----------------------------------|--------|
| 2016                              | 2015   |
| 46 314                            | 43 194 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Ostatní finanční výnosy jsou tvořeny převážně kurzovými zisky vzniklými při úhradách faktur, které jsou vystaveny v cizích měnách a kurzovými zisky vzniklými přepočtem na devizových účtech k rozvahovému dni. Společnost fakturuje za svoje služby z převážné většiny v zahraničních měnách, kdy jsou fakturované částky silně ovlivněny pohybem kurzu fakturované měny. V roce 2016 vznikaly nízké kurzové zisky o 1 053 000 Kč nižší než v roce 2015.

*Tabulka 12: Porovnání ostatních finančních výnosů 2015, 2016*

| Ostatní finanční výnosy v tis. Kč |       |
|-----------------------------------|-------|
| 2016                              | 2015  |
| 653                               | 1 706 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

## **4 Modifikace struktury výkazu zisku a ztráty mezi lety 2015 a 2016**

V roce 2016 byly provedeny výrazné změny v oblasti účetnictví, a to nejen novelou zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Změnila se i prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., k výše zmiňovanému zákonu, včetně Českých účetních standardů pro podnikatele.

V této části je proveden rozbor a porovnání výkazu zisku a ztráty za období roku 2015 a 2016. Je prozkoumáno, zda vznikla mezi těmito roky změna, která by měla dopad na finanční hodnocení sledované obchodní společnosti.

### **4.1 Výkaz zisku a ztráty za období 2015**

Pro výkaz zisku a ztráty za rok 2015 použila sledovaná společnost druhové členění. Podrobný rozpis jednotlivých položek je v tabulce číslo 13.

V níže uvedené tabulce výkazu zisku a ztráty v druhovém členění firmy MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. za rok 2015 nemá žádnou náplň bod č. I – Tržby za prodej zboží. Společnost žádné zboží neprodává ani nenakupuje, nemá tudíž žádnou obchodní marži. Výkaz zisku a ztráty za rok 2015 začíná bodem č. II. - Výkony. Výkony se skládají pouze z výnosové položky tržby za prodej vlastních služeb. Výkonová spotřeba je nejvyšší nákladovou položkou společnosti – jedná se o náklady na spotřebu materiálu a energie a náklady na služby (cestovní náhrady řidičů). Přidaná hodnota je plusem, z kterého se z velké části prakticky odečítají ostatní náklady na provoz společnosti, jako jsou mzdové náklady, povinné odvody z mezd na sociální a zdravotní pojištění, daně a poplatky. Provozní výsledek hospodaření je tvořen nezanedbatelnou položkou u ostatních provozních výnosů, což jsou pojistná plnění od pojišťoven jako náhrady škod, způsobených provozem při dopravní obslužnosti, bonifikace pojištění, vratky daně z přidané hodnoty ze zahraničí a vratky spotřební daně ze zahraničí. Oproti ostatním provozním výnosům jsou vysoké ostatní provozní náklady, které tvoří havarijní pojištění provozu (tahačů), povinné ručení a další pojištění (návěsů, nakladu). Přesto je provozní výsledek hospodaření v plusu. Finanční výsledek je minusový. Ostatní finanční výnosy (kurzové zisky) a výnosové úroky jsou nižší než ostatní finanční náklady (kurzové ztráty) a úroky z úvěrů.

Tabulka 13: Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění 2015

| VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v druhovém členění, MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s.r.o. rok 2015 |   |         |         |
|--|---|---------|---------|
| Označení   | TEXT  | 2015    | 2014    |
| II.  | Výkony  | 430 530 | 488 062 |
| II.1.  | Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb                                | 430 530 | 488 062 |
| B.   | Výkonová spotřeba   | 334 592 | 392 174 |
| B.1.   | Spotřeba materiálu a energie  | 163 125 | 206 770 |
| B.2.   | Služby  | 171 467 | 185 404 |
| +  | Přidaná hodnota   | 95 938  | 95 888  |
| C.   | Osobní náklady  | 64 207  | 64 155  |
| C.1.   | Mzdové náklady  | 46 623  | 46 465  |
| C.3.   | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění                     | 15 822  | 15 758  |
| C.4.   | Sociální náklady  | 1 762   | 1 932   |
| D.   | Daně a poplatky   | 45 129  | 48 966  |
| E.   | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku                         | 434     | 387     |
| III.   | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu                          | 0       | 35      |
| III.1  | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku                                      | 0       | 35      |
| F.   | Zůstatková cena prodaného dlouh. majetku a mat.                           | 0       | 90      |
| F.1.   | Zůstatková cena prodaného dlouh. majetku                                  | 0       | 90      |
| G.   | Změna stavu rezerv a OP v provozní oblasti a komplexních nákl. příš. obd. | 889     | 78      |
| IV.  | Ostatní provozní výnosy   | 43 194  | 54 060  |
| H.   | Ostatní provozní náklady  | 22 010  | 24 067  |
| *  | Provozní výsledek hospodaření   | 6 463   | 12 240  |
| X.   | Výnosové úroky  | 10      | 37      |
| N.   | Nákladové úroky   | 506     | 316     |
| XI.  | Ostatní finanční výnosy   | 1 706   | 1 996   |
| O.   | Ostatní finanční náklady  | 4 747   | 2 785   |
| *  | Finanční výsledek hospodaření   | -3 537  | -1 068  |
| Q.   | Daň z příjmů za běžnou činnost  | 786     | 2 167   |
| Q.1.   | - splatná   | 786     | 2 167   |
| **   | Výsledek hospodaření za běžnou činnost                                    | 2 140   | 9 005   |
| ***  | Výsledek hospodaření za účetní období                                     | 2 140   | 9 005   |
| ****   | Výsledek hospodaření před zdaněním  | 2 926   | 11 172  |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

## 4.2 Výkaz zisku a ztráty za období 2016

Pro výkaz zisku a ztráty za rok 2016 použila sledovaná společnost druhové členění, stejně tak jako v roce 2015. Podrobný rozpis jednotlivých položek je v níže uvedené tabulce výkazu zisku a ztráty za rok 2016.

Tabulka 14: Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění 2016

| VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v druhovém členění, MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. rok 2016 |  |         |         |
|--|--|---------|---------|
| Označení   | TEXT   | 2016    | 2015    |
| I.   | Tržby z prodeje výrobků a služeb                               | 380 088 | 430 530 |
| A.   | Výkonová spotřeba  | 286 120 | 334 592 |
| A2.  | Spotřeba materiálu a energie                                   | 132 592 | 163 125 |
| A.3.   | Služby   | 153 528 | 171 467 |
| D.   | Osobní náklady   | 66 680  | 64 207  |
| D.1.   | Mzdové náklady   | 48 597  | 46 623  |
| D.2.   | Náklady na soc. zab., zdrav. poj. a ostatní náklady            | 18 083  | 17 584  |
| D.2.1.   | Náklady na soc. zab., zdrav. pojištění.                        | 16 463  | 15 822  |
| D.2.2.   | Ostatní náklady  | 1 620   | 1 762   |
| E.   | Úpravy hodnot v provozní oblasti                               | 472     | 507     |
| E.1.   | Úpravy hodnot dlouh. nehm. a hmot. majetku                     | 466     | 434     |
| E.1.1.   | Úpravy hodnot dlouh. nehm. a hmot. majetku - trvalé            | 466     | 434     |
| E.3.   | Úpravy hodnot pohledávek                                       | 6       | 73      |
| III.   | Ostatní provozní výnosy  | 46 314  | 43 194  |
| III.1.   | Tržby z prodaného dlouhodobého majetku                         | 162     | 0       |
| III.3.   | Jiné provozní výnosy   | 46 152  | 43 194  |
| F.   | Ostatní provozní náklady                                       | 72 512  | 67 955  |
| F.1.   | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku                 | 1 085   | 0       |
| F.3.   | Daně a poplatky  | 45 923  | 45 129  |
| F.4.   | Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období | -308    | 816     |
| F.5.   | Jiné provozní náklady  | 25 812  | 22 010  |
| *  | Provozní výsledek hospodaření                                  | 618     | 6 463   |
| VI.  | Výnosové úroky a podobné výnosy                                | 5       | 10      |
| VI.2.  | Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy                        | 5       | 10      |
| J.   | Nákladové úroky a podobné náklady                              | 475     | 506     |
| J.2.   | Ostatní nákladové úroky a podobné náklady                      | 475     | 506     |
| VII.   | Ostatní finanční výnosy  | 653     | 1 706   |
| K.   | Ostatní finanční náklady                                       | 1 917   | 4 747   |
| *  | Finanční výsledek hospodaření                                  | -1 734  | -3 537  |
| **   | Výsledek hospodaření před zdaněním                             | -1 116  | 2 926   |
| L.   | Daň z příjmů   | -5      | 786     |
| L.1.   | Daň z příjmů splatná   | -5      | 786     |
| **   | Výsledek hospodaření po zdanění                                | -1 111  | 2 140   |
| ***  | Výsledek hospodaření za účetní období                          | -1 111  | 2 140   |
| *  | Čistý obrát za účetní období                                   | 427 060 | 475 440 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

### 4.3 Dopady změn na finanční hodnocení zvoleného subjektu

V roce 2015 byla ve výkazu zisku a ztráty položka „Obchodní marže“, která byla rozdílem mezi položkou tržby za prodej zboží a náklady vynaložené na prodané zboží. Obchodní marže nebyla čistým ziskem. Z této marže se musely platit další náklady na provoz společnosti. V roce 2016 již položka „Obchodní marže“ byla vypuštěna. Sledovaný podnikatelský subjekt se prodejem zboží nezabývá, tudíž tato změna v položkách je pro něj bezpředmětná.

Výkaz zisku a ztráty v roce 2015 měl v položce „A II. Výkony“ součet řádků 5+6+7, v roce 2016 je tato položka výkazu vynechána. Sledovaný podnikatelský subjekt tuto změna ve výkazu nijak neovlivní. Výkony byly součtem položek „Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb“, „Změna stavu zásob vlastní činnosti“ a „Aktivace“. Aktivaci sledovaný podnikatelský subjekt neměl v roce 2015 ani v roce 2016 žádnou.

V položce „Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb“ z roku 2015 se v roce 2016 pouze zkrátil název na „Tržby z prodeje výrobků a služeb“. Sledovaný podnikatelský subjekt to ve vypovídacích hodnotách nijak neovlivnilo.

Osobní náklady v roce 2015 byly pod položkou souhrnného bodu C, v roce 2016 jsou posunuty pod položku souhrnného bodu D. V jednotlivých bodech roku 2015 a 2016 se změnilly názvy a součty podpoložek těchto bodů, ale v celkovém součtu jak bodu C z roku 2015, tak bodu D z roku 2016 změna není. Vždy se jedná o mzdové náklady, náklady na sociální a zdravotní pojištění a ostatní náklady, které patří do skupiny celkových osobních nákladů. Sledovaný podnikatelský subjekt má v těchto položkách stále stejnou vypovídající hodnotu.

Položka „Daně a poplatky“ v bodě D z roku 2015 byla přesunuta v roce 2016 pod položku F3, kde se zahrnuly společně s položkou „Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku“ a položkou „Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období“ do celkového součtu položky „Ostatní provozní náklady“. V roce 2015 byly tyto nákladové položky sledovány samostatně. Položka „Ostatní provozní náklady“ z roku 2015 je v roce 2016 pod podpoložkou souhrnného bodu F „Jiné provozní náklady“. Pro sledovaný podnikatelský subjekt tato změna není významná, neboť částka, která byla sledována v roce 2015 samostatně, je v roce 2016 dohledatelná pod položkou již výše zmíněného bodu F. V roce 2015 i 2016 jsou

tyto položky zahrnuty do „Provozního výsledku hospodaření“ a výsledek je u sledovaného podnikatelského subjektu stejný, jak v roce 2015, tak v roce 2016, nehledě na různorodé rozmístění podpoložek pod jinými body v roce 2015 a v roce 2016.

Položka výkazu zisku a ztráty v roce 2015 pod bodem E. „Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku je v roce 2016 zahrnuta pod souhrnným bodem“ E. Úpravy hodnot v provozní oblasti“. Pod tímto bodem jsou rozepsány analyticky úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, trvalé a dočasné (což jsou odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku) a úpravy hodnot zásob a pohledávek. V roce 2015 patřily úpravy pohledávek pod souhrnný bod G. „Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období“. Pro sledovaný podnikatelský subjekt má členění z roku 2016 vyšší vypovídací schopnost a přehlednější orientaci.

Položka z výkazu roku 2015 „Ostatní provozní výnosy“ je v roce 2016 změněna na položku „Jiné provozní výnosy“ a je součástí hlavní položky „Ostatní provozní výnosy“ pod bodem III. V tomto bodě je zahrnuta i položka „Tržby z prodaného dlouhodobého majetku. Pro sledovaný podnikatelský subjekt tato změna není významná, neboť částka, která byla sledována v roce 2015 samostatně, je v roce 2016 dohledatelná pod položkou již výše zmíněného bodu III.

Položka „Provozní výsledek hospodaření“ zůstává jak v roce 2015, tak v roce 2016 se stejnými obsahem hodnot. Pro sledovaný podnikatelský subjekt se nic nemění.

V položkách „Výnosové úroky“ a „Nákladové úroky“ z roku 2015 se v roce 2016 pouze částečně mění názvy těchto položek, a rozšiřují se na podpoložky pro ovládající a ovládané osoby. Pro sledovaný podnikatelský subjekt tato změna nemá žádný význam, neboť u něj nejsou žádné výnosové ani nákladové úroky, které by měly spojitost s ovládajícími nebo ovládanými osobami.

Položky „Ostatní finanční výnosy“ a „Ostatní finanční náklady“ zůstávají v roce 2016 oproti roku 2015 beze změny.

Finanční výsledek hospodaření se v roce 2016 oproti roku 2015 nemění.

V roce 2015 jsou ve výkazu zisku a ztráty celkem nepřehledně uspořádány za sebou položky, které by na sebe měly dle logické posloupnosti navazovat. Nejprve „Daň z příjmů za běžnou činnost“ (daň splatná a odložená), následují položky „Mimořádné výnosy a náklady“ a k nim přiřazená daň z příjmů z mimořádné činnosti splatná a odložená, následuje položka „Mimořádný výsledek hospodaření“, položka „Výsledek hospodaření za účetní období“ a položka Výsledek hospodaření před zdaněním“.

Tabulka 15: Výsledek hospodaření 2015

| Výkaz zisku a ztráty-hodnoty z roku 2015 (v tis. Kč) |  |       |
|--|--|-------|
| Q.   | Daň z příjmů za běžnou činnost         | 786   |
| Q. 1.  | - splatná                              | 786   |
| **   | Výsledek hospodaření za běžnou činnost | 2 140 |
| ***  | Výsledek hospodaření za účetní období  | 2 140 |
| ****   | Výsledek hospodaření před zdaněním     | 2 926 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Výkaz zisku a ztráty za rok 2016 již neobsahuje položky „Mimořádné výnosy“ a „Mimořádné náklady“. Přehledně za sebou jsou uspořádány položky „Výsledek hospodaření před zdaněním“, „Daň z příjmů“, „Daň z příjmů splatná“, „Výsledek hospodaření po zdanění“. Sledovaný podnikatelský subjekt tak v roce 2016 zcela přehledně zjistí dle tohoto nově upraveného výkazu zisku a ztráty, jaký měl nezdaněný výsledek hospodaření, kolik byla daň z příjmů za sledovaný rok a kolik mu vychází výsledek hospodaření po odečtení této daně.

Tabulka 16: Výsledek hospodaření 2016

| Výkaz zisku a ztráty-hodnoty z roku 2016 a 2015 (v tis. Kč) |                                       | 2016   | 2015  |
|---|---------------------------------------|--------|-------|
| **  | Výsledek hospodaření před zdaněním    | -1 116 | 2 926 |
| L.  | Daň z příjmů                          | -5     | 786   |
| L. 1.   | Daň z příjmů splatná                  | -5     | 786   |
| **  | Výsledek hospodaření po zdanění       | -1 111 | 2 140 |
| ***   | Výsledek hospodaření za účetní období | -1 111 | 2 140 |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

## 4.4 Výstupy z výkazu zisku a ztráty

Správné sestavení výkazu zisku a ztráty je nejen povinné vzhledem k účetním předpisům, ale slouží také jako podklad pro rozbor hospodaření podnikatelského subjektu. Například jedním z poměrových ukazatelů rentability je výpočet rentability tržeb (anglicky Return on Sales, zkráceně ROS) pomocí kterého se zjišťuje, kolik přináší každá jedna koruna tržeb čistého zisku. Tento ukazatel má dvě verze.

- 1) V čitateli se uvádí buď čistý zisk (EAT) a zjišťuje se tak zisková marže.

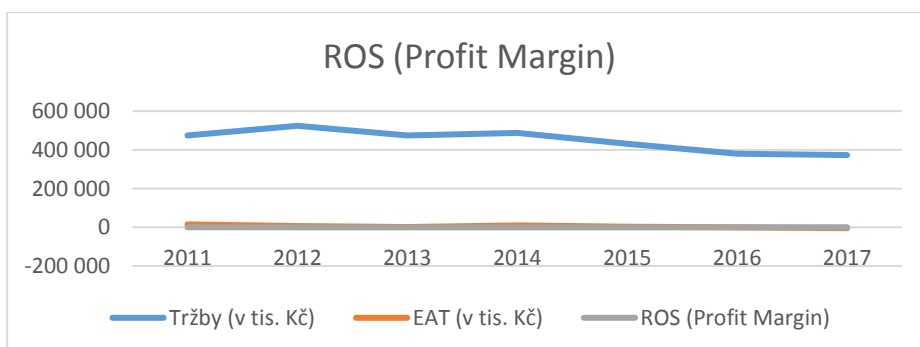
$$\text{Rentabilita tržeb} = \text{čistý zisk} / \text{tržby (Zisková marže)} * 100 \text{ (v \%)} \quad (1)$$

Tabulka 17: ROS (Profit Margin) 2011-2017

| Název               | 2011    | 2012    | 2013    | 2014    | 2015    | 2016    | 2017    |
|---------------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Tržby (v tis. Kč)   | 473 463 | 524 201 | 474 294 | 488 062 | 430 530 | 380 088 | 372 838 |
| EAT (v tis. Kč)     | 14 689  | 5 672   | 1 789   | 9 005   | 2 140   | -1 111  | -4 744  |
| ROS (Profit Margin) | 3,10    | 1,08    | 0,38    | 1,85    | 0,50    | -0,03   | -1,27   |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Z tabulky je patrné, že firma MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. měla ve sledovaných letech 2011-2017 rentabilitu tržeb velmi nízkou. Nejvyšší hodnoty ROS byly dosaženy v roce 2011. V tomto roce z každé 1 Kč tržeb společnost vyprodukovala 0,031 Kč čistého zisku. Hodnota ROS není ve sledovaných letech stabilní, ale mění se nepravidelně, převážně v závislosti na čistém zisku. Od roku 2015 se mimo čistý zisk snižují i vlastní tržby a zisková marže se v letech 2016-2017 dostává do záporných hodnot. Pro názornou dokumentaci je zde uveden i graf za sledované období.



Obrázek 2: ROS (Profit Margin) 2011-2017

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)



2) V čitateli uvádí zisk před zdaněním a úroky.

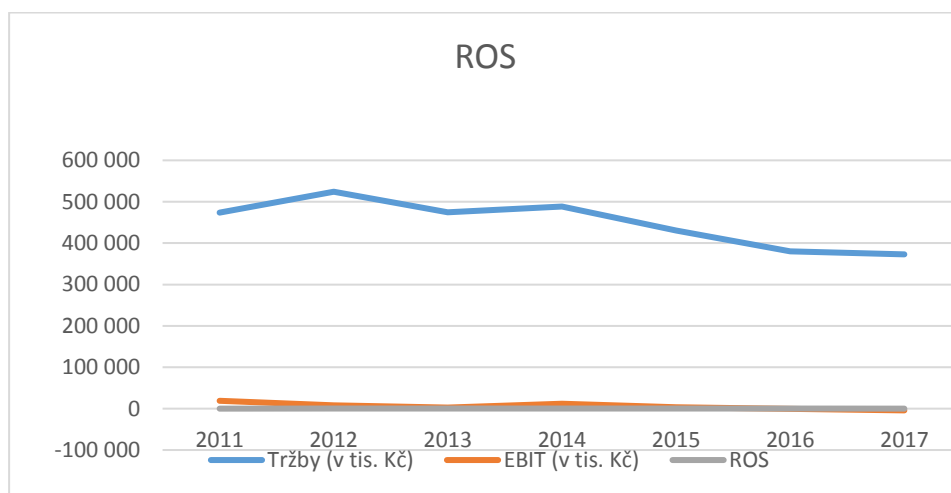
$$\text{Rentabilita tržeb} = \text{zisk před zdaněním a úroky (EBIT)} / \text{tržby} * 100 \text{ (v \%)} \quad (2)$$

Tabulka 18: ROS 2011-2017

| Název             | 2011    | 2012    | 2013    | 2014    | 2015    | 2016    | 2017    |
|-------------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Tržby (v tis. Kč) | 473 463 | 524 201 | 474 294 | 488 062 | 430 530 | 380 088 | 372 838 |
| EBIT (v tis. Kč)  | 18 955  | 7 667   | 2 594   | 11 488  | 3 432   | -641    | -4 275  |
| ROS               | 4,00    | 1,46    | 0,55    | 2,35    | 0,80    | -0,02   | -1,15   |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Výpočet rentability tržeb touto metodou prakticky kopíruje výsledky z předchozích výpočtů. Rentabilita tržeb (ROS) je jen o desetiny vyšší než rentabilita tržeb (ROS Profit Margin), což je ovlivněno úroky a daní z příjmů právnických osob.



Obrázek 3: ROS 2011-2017

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Z výkazu zisku a ztráty lze dále pomocí ukazatele zadluženosti vypočítat úrokové krytí. Ukazatel úrokového krytí udává, kolikrát celkový zisk pokryje úrokové platby a tím zjišťuje schopnost firmy splácet úroky z úvěrů.

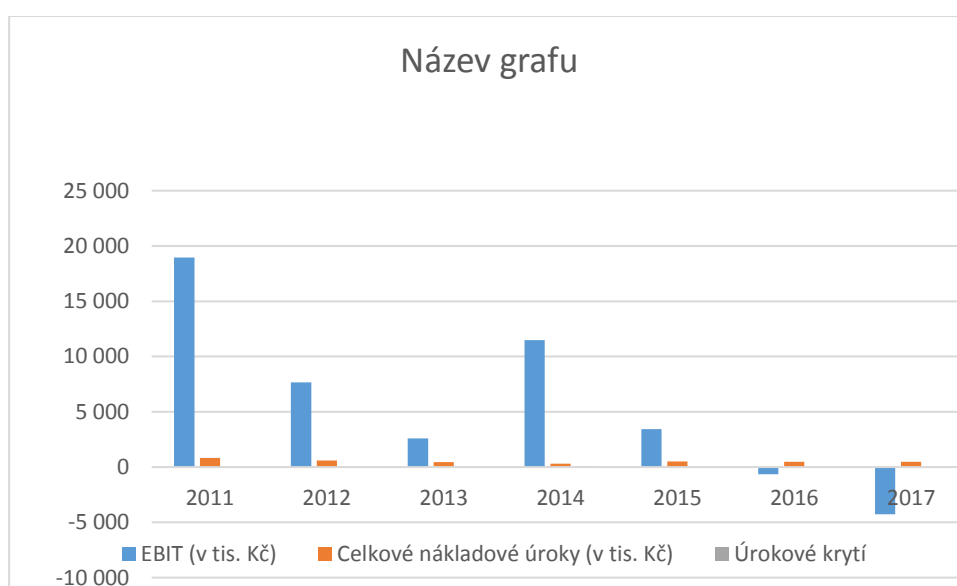
$$\text{Úrokové krytí} = \text{zisk před zdaněním a úroky} / \text{celkový nákladový úrok} \quad (3)$$

Tabulka 19: Úrokové krytí 2011-2017

| Název                               | 2011   | 2012  | 2013  | 2014   | 2015  | 2016  | 2017   |
|-------------------------------------|--------|-------|-------|--------|-------|-------|--------|
| EBIT (v tis. Kč)                    | 18 955 | 7 667 | 2 594 | 11 488 | 3 432 | -641  | -4 275 |
| Celkové nákladové úroky (v tis. Kč) | 841    | 605   | 439   | 316    | 506   | 475   | 469    |
| Úrokové krytí                       | 22,54  | 12,67 | 5,90  | 36,35  | 6,78  | -1,35 | -9,12  |

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Úrokové krytí je ve sledovaných letech každý rok zcela odlišné. Nejlepší schopnost splácet úroky z úvěrů je v roce 2014 a v roce 2011-2012. V ostatních letech je schopnost splácet úroky z úvěru nízká, v roce 2016-2017 záporná.



Obrázek 4: Úrokové krytí 2011-2017

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Sbírka listin)

Existuje velké množství dalších ukazatelů finanční analýzy, pro jejich výpočty je nutné mít k dispozici nejen údaje z výkazu zisku a ztráty, ale především údaje z rozvahy.

#### 4.5 Zhodnocení porovnávaných výkazů za rok 2015 a 2016

Z charakteristiky a specifikace nákladů a výnosů za rok 2015 a 2016, včetně porovnávání výkazu zisku a ztráty mezi oběma sledovanými roky byly zjištěny tyto výsledky:

- V roce 2016 byla vypuštěna z formuláře výkazu zisku a ztráty Obchodní marže, která byla rozdílem tržeb z prodaného zboží, sníženého o náklady, které byly na tento prodej zboží vynaložené. Sledovaný podnikatelský subjekt neměl a nemá žádné tržby z prodeje zboží, tudíž se ho tato změna ve výkazu zisku a ztrátu nijak netýká.
- V roce 2015 byla položka Daně a poplatky vedena v nákladech odděleně. V roce 2016 byla přiřazena pod bod F do celkového součtu položky Ostatní provozní náklady, pod kterou již v roce 2016 spadají i Náklady na zůstatkovou cenu prodaného dlouhodobého majetku a Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období. Všechny tři nákladové položky jsou v podpoložkách vedeny samostatně a následně sečteny právě v položce Ostatní provozní náklady, což pro sledovaný podnikatelský subjekt není významná změna. Částka, která byla v roce 2015 sledována samostatně, je uvedena v roce 2016 pod položkou již výše zmíněného bodu F. V roce 2015 i 2016 jsou tyto položky zahrnuty do Provozního výsledku hospodaření a výsledek je proto u sledovaného podnikatelského subjektu stejný v roce 2015 i v roce 2016.
- V roce 2015 byly vedeny pod jediným bodem E – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. V roce 2016 je tato položka zahrnuta již pod souhrnným bodem E – Úpravy hodnot v provozní oblasti, pod který ještě náleží další nákladové podpoložky- Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku trvalé a dočasné a Úpravy hodnot zásob a pohledávek. Úpravy hodnot pohledávek v roce 2015 patřily pod souhrnný bod G, společně s podpoložkami Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období. Pro sledovaný podnikatelský subjekt má členění z roku 2016 vyšší vypovídací schopnost a přehlednější orientaci ve sledování, neboť všechny nákladové položky stejného účetního zaměření jsou uspořádány pod jedním společným bodem.
- Položka z výkazu zisku a ztráty za rok 2015 - Ostatní provozní výnosy je v roce 2016 pouze přejmenovaná na Jiné provozní výnosy a v konečném součtu je v roce 2016 přiřazena pod bod III. Ostatní provozní výnosy. Pro sledovaný podnikatelský subjekt tato změna není významná, neboť částka, která byla sledována v roce 2015 samostatně, je v roce 2016 dohledatelná pod položkou již výše zmíněného bodu III.
- Položka Provozní výsledek hospodaření zůstává stejná v roce 2015 i v roce 2016. Pro sledovaný podnikatelský subjekt se nic nemění.
- Položky Výnosové úroky a Nákladové úroky z roku 2015 se v roce 2016 mění pouze částečně v názvech položek, a rozšiřují se na podpoložky pro ovládající

a ovládané osoby. Pro sledovaný podnikatelský subjekt tato změna není nijak významná, neboť subjekt nemá žádné půjčky s ovládajícími nebo ovládanými osobami.

- Položky Ostatní finanční výnosy a Ostatní finanční náklady zůstávají stejné v roce 2015 i v roce 2016.
- Finanční výsledek hospodaření se v roce 2016 oproti roku 2015 nemění.
- V roce 2015 jsou ve výkazu zisku a ztráty u jednotlivých položek hospodářského výsledku (za běžnou činnost, mimořádného hospodářského výsledku, výsledku hospodaření za účetní období a výsledku hospodaření před zdaněním) celkem nepřehledně za sebou uspořádány položky hospodářského výsledku, včetně jeho zdanění. Tyto položky by měly na sebe dle logické posloupnosti navazovat, ale tak tomu není a jsou uspořádané nesystematicky. Výkaz zisku a ztráty za rok 2016 má již přehledně seřazené za sebou položky Výsledek hospodaření před zdaněním, Daň z příjmů, Daň z příjmů splatná, Výsledek hospodaření po zdanění.

## Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zjistit, zda změny v modernizovaném výkazu zisku a ztráty, platném od 1. 1. 2016 jsou pouze formální či zda mají přímý dopad na finanční hodnocení vybraného podnikatelského subjektu. Toho bylo dosaženo komparací výkazu zisku a ztráty v druhovém členění za sledované období do 31. 12. 2015 a období od 1. 1. 2016, kdy výrazné změny v tomto výkazu nastaly.

Výsledky z komparace porovnávaných roků v konkrétní sledované obchodní společnosti v praktické části ukazují, že změny v modernizovaném výkazu zisku a ztráty, platném od 1. 1. 2016 jsou v některých částech pouze formální. Jedná se o změny v názvu položek, které přesněji vystihují podstatu a náplň sledovaných nákladů a výnosů účetní jednotky. Podnikatelský subjekt i kontrolní orgány tak mají větší přehled, co je pod textem jednotlivých bodů nákladových a výnosových položek přiřazeno.

Dále bylo zjištěno, že v některých bodech byly položky v roce 2015 nesystematicky umístěné v částech výkazu, kde neměly zcela vypovídací schopnost. Podrobný popis obsahuje kapitola 4.3. Ve výkazu zisku a ztráty za rok 2016 již byly položky přiřazeny tak, aby usnadnily přehlednější a rychlejší orientaci ve výkazu. Je to reakce na postupné změny v účetních předpisech a některé změny účtování na jednotlivých účtech.

Důležitou změnou od 1. 1. 2016 je to, že jsou ve výkazu zisku a ztráty přehledně za sebou uspořádány položky hospodářského výsledku, včetně jeho zdanění. Ve výkazu zisku a ztráty tomu tak do 31. 12. 2015 nebylo. Nyní na sebe kolonky hospodářského výsledku navazují dle logické posloupnosti. Nejprve je Výsledek hospodaření před zdaněním, Daň z příjmů, Daň z příjmů splatná, a jako konečný je Výsledek hospodaření po zdanění.

Přímý dopad v praxi na finanční hodnocení společnosti MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. má nový výkaz zisku a ztráty za rok 2016 v tom, že je přehlednější jak pro zaměstnance, kteří s výkazem pracují, tak pro společníky a jednatele, kteří výkazy hodnotí i pro ostatní další uživatele jako jsou stávající nebo potencionální obchodní partneři, investoři, či poskytovatelé cizího kapitálu. Výkaz je vytvořen podle zásady věrného zobrazení skutečnosti, má vyšší vypovídací schopnost a mnohem lépe se v něm orientuje při sledování, posuzování a hodnocení jednotlivých bodů položek tohoto výkazu.

Společnost MEGA TRUCKING BOHEMIA spol. s r.o. zpracovává výkaz zisku a ztráty v druhovém členění, které zobrazuje, jaké druhy výnosů při své činnosti společnost dosáhla a jaké druhy nákladů byly na její činnost vynaloženy. V bakalářské práci není popsáno účelové členění výkazu zisku a ztráty dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb., přesto sledovaná společnost účelové členění nákladů má skrze systém analytických účtů a to s cílem na vykazování směrem k mateřské společnosti. Bakalářská práce by dále mohla zkoumat efektivnost účelového členění nákladů a analyzovat způsob převodového můstku na report pro mateřskou společnost.

## Seznam použité literatury

### *Seznam citované literatury*

ALEXANDER, David a Christopher NOBES. *Financial accounting: An international introduction*. 6th ed. New York: Pearson Education Limited, 2016. ISBN 978-1-292-10299-3.

BRABEC, Zdeněk. *Účetní informace a vypovídací schopnost účetních výkazů a finanční analýzy: monografie*. V Liberci: Technická univerzita, 2011. ISBN 978-80-7372-778-9.

BRYCHTA, Ivan a kol. 2007. *Účetnictví podnikatelů*. Praha: Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-518-5.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 5. aktualizované a přepracované vydání. Brno: BizBooks, 2017. ISBN 978-80-265-0692-8.

HRUŠKA, Vladimír. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty aneb Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5805-3.

PROCHÁZKOVÁ, Dagmar a Pavel VLACH. ÚZ 1110: *Vzorový účtový rozvrh 2016, rozvaha a výsledovka 2016: syntetické účty ke směrné účtové osnově, provázanost účtové osnovy s rozvahou a výsledovkou*. Ostrava: Sagit, 2016. ISBN 978-80-7488-141-1.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: Průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2016*. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7263-994-6.

SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví 2016*. Praha: Grada, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0031-6.

STROUHAL, Jiří a Jiřina BOKŠOVÁ. *Lexikon účetních pojmů: překlad z ČJ do AJ a NJ, výklad pojmů v ČJ, AJ a NJ, praktické příklady, účtový rozvrh*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-787-4.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.

Ministerstvo spravedlnosti ČR. 2017a. *Výpis z obchodního rejstříku* [online]. Praha: eJustice. [cit. 2017-03-15]. Dostupné z:

<https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrikfirma.vysledky?subjektId=451056&typ=PLATNY>

Ministerstvo spravedlnosti ČR. 2017b. *Sbírka listin* [online]. Praha: eJustice. [cit. 2017-03-15].

Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=451056>

Zákon o účetnictví [online]. *Zákon o účetnictví*. [cit. 2017-10-10]. Praha. Dostupné z:

<http://www.zakon-o-ucetnictvi.cz/>

ČTK. 2019. *CTK Czech-Language News Service* [online]. Praha: ProQuest. [cit. 2019-07-21].

Dostupné z: <https://search.proquest.com/docview/2231321533?accountid=17116>

### ***Bibliografie***

BOKŠOVÁ, Jiřina. 2013. *Účetní výkazy pod lupou: I. Základy účetního výkaznictví*. Praha: Linde. ISBN 978-80-7201-921-2.



## **Poděkování**

Autorka bakalářské práce děkuje za možnost spolupráce s vedoucí bakalářské práce Ing. Olgou Malíkovou, Ph.D., za její profesionální přístup, ochotu pomoci a nezměrnou trpělivost.

## Seznam příloh

|   |   |
|---|---|
| Příloha A – Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, 2015.....                    | 2 |
| Příloha B – Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, 2016.....                    | 2 |
| Příloha C – Vzor výkazu zisku a ztráty podle směrnice mateřské společnosti..... | 2 |

## **Příloha A – Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, 2015**

# VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu  
ke dni

Název a sídlo účetní jednotky

|    |
|----|
| IČ |
|    |

| Označení<br>a | TEXT<br>b   | Číslo řádku<br>c | Skutečnost v účetním období |              |
|---------------|---|------------------|-----------------------------|--------------|
|               |   |                  | běžným<br>1                 | minulým<br>2 |
| L.            | Tržby za prodej zboží   | 01               |                             |              |
| A.            | Náklady vynaložené na prodané zboží   | 02               |                             |              |
| +             | Obchodní marže (L. - A.)  | 03               |                             |              |
| II.           | Výkony (II.1. až II.3.)   | 04               |                             |              |
| II.1.         | Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb  | 05               |                             |              |
| 2.            | Změna stavu zásob vlastní činnosti  | 06               |                             |              |
| 3.            | Aktivace  | 07               |                             |              |
| B.            | Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)   | 08               |                             |              |
| B. 1.         | Spotřeba materiálu a energie  | 09               |                             |              |
| 2.            | Služby  | 10               |                             |              |
| +             | Přidaná hodnota (L. - A. + II. - B.)  | 11               |                             |              |
| C.            | Osobní náklady (součet C.1. až C.4.)  | 12               |                             |              |
| C. 1.         | Mzdové náklady  | 13               |                             |              |
| 2.            | Odměny členům orgánů obchodní korporace   | 14               |                             |              |
| 3.            | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění   | 15               |                             |              |
| 4.            | Sociální náklady  | 16               |                             |              |
| D.            | Daně a poplatky   | 17               |                             |              |
| E.            | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku   | 18               |                             |              |
| III.          | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (III.1. + III.2.)                              | 19               |                             |              |
| III.1.        | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku  | 20               |                             |              |
| 2.            | Tržby z prodeje materiálu   | 21               |                             |              |
| F.            | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (F.1. + F.2.)                        | 22               |                             |              |
| F. 1.         | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku  | 23               |                             |              |
| 2.            | Prodaný materiál  | 24               |                             |              |
| G.            | Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období | 25               |                             |              |
| IV.           | Ostatní provozní výnosy   | 26               |                             |              |
| H.            | Ostatní provozní náklady  | 27               |                             |              |
| V.            | Převod provozních výnosů  | 28               |                             |              |
| I.            | Převod provozních nákladů   | 29               |                             |              |
| *             | Provozní výsledek hospodaření (zohlednění položek (+). až V.)                                   | 30               |                             |              |

| Označení<br>a | TEXT<br>b   | Číslo řádku<br>c | Skutečnost v účetním období |              |
|---------------|---|------------------|-----------------------------|--------------|
|               |   |                  | běžném<br>1                 | minulém<br>2 |
| VI.           | Tržby z prodeje cenných papírů a podílů   | 31               |                             |              |
| J.            | Prodané cenné papíry a podíly   | 32               |                             |              |
| VII.          | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (součet VII.1. až VII.3.)  | 33               |                             |              |
| VII.1.        | Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem  | 34               |                             |              |
| 2.            | Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů   | 35               |                             |              |
| 3.            | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku  | 36               |                             |              |
| VIII.         | Výnosy z krátkodobého finančního majetku  | 37               |                             |              |
| K.            | Náklady z finančního majetku  | 38               |                             |              |
| IX.           | Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů  | 39               |                             |              |
| L.            | Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů   | 40               |                             |              |
| M.            | Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti  | 41               |                             |              |
| X.            | Výnosové úroky  | 42               |                             |              |
| N.            | Nákladové úroky   | 43               |                             |              |
| XI.           | Ostatní finanční výnosy   | 44               |                             |              |
| O.            | Ostatní finanční náklady  | 45               |                             |              |
| XII.          | Převod finančních výnosů  | 46               |                             |              |
| P.            | Převod finančních nákladů   | 47               |                             |              |
| *             | Finanční výsledek hospodaření (zohlednění položek VI. až P.)  | 48               |                             |              |
| Q.            | Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)  | 49               |                             |              |
| Q. 1.         | - splatná   | 50               |                             |              |
| 2.            | - odložená  | 51               |                             |              |
| **            | Výsledek hospodaření za běžnou činnost (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření - Q.)                   | 52               |                             |              |
| XIII.         | Mimořádné výnosy  | 53               |                             |              |
| R.            | Mimořádné náklady   | 54               |                             |              |
| S.            | Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1 + S.2)   | 55               |                             |              |
| S. 1.         | - splatná   | 56               |                             |              |
| 2.            | - odložená  | 57               |                             |              |
| *             | Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)  | 58               |                             |              |
| T.            | Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)   | 59               |                             |              |
| ***           | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)<br>(výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T)  | 60               |                             |              |
| ***           | Výsledek hospodaření před zdaněním<br>(provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření + mimořádné výnosy - R.) | 61               |                             |              |

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Podpisový záznam:

## **Příloha B – Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, 2016**

# VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu  
ke dni

Název a sídlo účetní jednotky

IČ:

Sestaveno dne:

V likvidaci:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

| Označení<br>a | TEXT<br>b  | Číslo<br>řádku<br>c | Skutečnost v účetním období |              |
|---------------|--|---------------------|-----------------------------|--------------|
|               |  |                     | běžném<br>1                 | minulém<br>2 |
| I.            | Tržby z prodeje výrobků a služeb                                       | 01                  |                             |              |
| II.           | Tržby za prodej zboží  | 02                  |                             |              |
| <b>A.</b>     | <b>Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)</b>                         | <b>03</b>           |                             |              |
| A. 1.         | Náklady vynaložené na prodané zboží                                    | 04                  |                             |              |
| 2.            | Spotřeba materiálu a energie   | 05                  |                             |              |
| 3.            | Služby   | 06                  |                             |              |
| B.            | Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)                               | 07                  |                             |              |
| C.            | Aktivace (-)   | 08                  |                             |              |
| <b>D.</b>     | <b>Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)</b>                            | <b>09</b>           |                             |              |
| D. 1.         | Mzdové náklady   | 10                  |                             |              |
| 2.            | Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady | 11                  |                             |              |
| 2.1.          | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění                  | 12                  |                             |              |
| 2.2.          | Ostatní náklady  | 13                  |                             |              |
| <b>E.</b>     | <b>Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)</b>          | <b>14</b>           |                             |              |
| E. 1.         | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku               | 15                  |                             |              |
| 1.1.          | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé      | 16                  |                             |              |
| 1.2.          | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné     | 17                  |                             |              |
| 2.            | Úpravy hodnot zásob  | 18                  |                             |              |
| 3.            | Úpravy hodnot pohledávek   | 19                  |                             |              |
| <b>III.</b>   | <b>Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)</b>                | <b>20</b>           |                             |              |
| 1.            | Tržby z prodaného dlouhodobého majetku                                 | 21                  |                             |              |
| 2.            | Tržby z prodaného materiálu  | 22                  |                             |              |
| 3.            | Jiné provozní výnosy   | 23                  |                             |              |
| <b>F.</b>     | <b>Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)</b>                  | <b>24</b>           |                             |              |
| F. 1.         | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku                         | 25                  |                             |              |
| 2.            | Prodaný materiál   | 26                  |                             |              |
| 3.            | Daně a poplatky  | 27                  |                             |              |
| 4.            | Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období         | 28                  |                             |              |
| 5.            | Jiné provozní náklady  | 29                  |                             |              |
| *             | <b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>                             | <b>30</b>           |                             |              |

| Označení<br>a | TEXT<br>b   | Číslo řádku<br>c | Skutečnost v účetním období |              |
|---------------|---|------------------|-----------------------------|--------------|
|               |   |                  | běžném<br>1                 | minulém<br>2 |
| IV.           | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)            | 31               |                             |              |
| 1.            | Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba                                    | 32               |                             |              |
| 2.            | Ostatní výnosy z podílů   | 33               |                             |              |
| G.            | Náklady vynaložené na prodané podíly  | 34               |                             |              |
| V.            | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)              | 35               |                             |              |
| 1.            | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba | 36               |                             |              |
| 2.            | Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku                          | 37               |                             |              |
| H.            | Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem                       | 38               |                             |              |
| VI.           | Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)                              | 39               |                             |              |
| 1.            | Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba                    | 40               |                             |              |
| 2.            | Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy   | 41               |                             |              |
| I.            | Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti   | 42               |                             |              |
| J.            | Nákladové úroky a podobné náklady (so účet J.1 + J.2.)                              | 43               |                             |              |
| J. 1.         | Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba                  | 44               |                             |              |
| 2.            | Ostatní nákladové úroky podobné náklady   | 45               |                             |              |
| VI.           | Ostatní finanční výnosy   | 46               |                             |              |
| K.            | Ostatní finanční náklady  | 47               |                             |              |
| *             | Finanční výsledek hospodaření (+/-)   | 48               |                             |              |
| **            | Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)  | 49               |                             |              |
| L.            | Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)   | 50               |                             |              |
| L. 1.         | Daň z příjmů splatná  | 51               |                             |              |
| 2.            | Daň z příjmů odložená (+/-)   | 52               |                             |              |
| **            | Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)   | 53               |                             |              |
| M.            | Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)                             | 54               |                             |              |
| ***           | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)   | 55               |                             |              |
|               | Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:              | 56               |                             |              |

Podpisový záznam:



## Příloha C – Vzor výkazu zisku a ztráty podle směrnice mateřské společnosti

Company:

Currency:

Period:

Actuality:

AC

|          |   |
|----------|---|
| PL301010 | External Turnover Road & Transport      |
| PL301999 | Total External Turnover Transport       |
| PL303010 | External Turnover Other                 |
| PL303999 | Total External Turnover Other           |
| PL305999 | Total External Turnover                 |
| PL306010 | Internal Turnover Transport             |
| PL306999 | Total Internal Turnover                 |
| PL309999 | Total Turnover                          |
| PL401010 | External Forwarding and Transport Costs |
| PL401020 | Internal Forwarding and Transport Costs |
| PL401999 | Subtotal Forwarding and Transport Costs |
| PL402010 | External Lease                          |
| PL402011 | Internal Lease                          |
| PL402012 | Repair and Maintenance                  |
| PL402013 | Fuel                                    |
| PL402019 | Other                                   |
| PL402050 | Salaries Drivers                        |
| PL402051 | Internal Salaries Drivers               |
| PL402060 | Social Security Drivers                 |
| PL402999 | Total Costs of Own Fleet                |
| PL403009 | Forwarding and transport costs          |
| PL405999 | Total Direct Costs                      |
| PL406999 | Marginal Contribution                   |
| PL417010 | Salaries Indirect Staff                 |
| PL417020 | Social Security Indirect Staff          |
| PL417030 | Detachment                              |
| PL417099 | Total Indirect Staff                    |
| PL417220 | Depreciation Land and Buildings         |
| PL417230 | Depreciation Office Equipment           |
| PL417240 | Depreciation Company Cars               |
| PL417299 | Total Indirect Depreciation             |
| PL417320 | External ICT Costs                      |
| PL417330 | Internal ICT Income / Costs             |
| PL417399 | Total ICT Costs                         |

|          |  |
|----------|--|
| PL417400 | Rent Buildings                           |
| PL417410 | Building Related Costs                   |
| PL417415 | Audit Costs                              |
| PL417420 | External Consultants                     |
| PL417430 | Costs Bad Debtors                        |
| PL417435 | Travelling and Lodges                    |
| PL417445 | Costs Company Cars                       |
| PL417450 | Corporate Support                        |
| PL417455 | Other Expenses                           |
| PL417499 | Total Other Indirect Costs               |
| PL417999 | Total Indirect Costs                     |
| PL418999 | Operating Income / Loss                  |
| PL419010 | Corporate Charges Holdings               |
| PL419999 | Total Corporate Charges Holdings         |
| PL425999 | EBIT                                     |
| PL501010 | External Interest Income                 |
| PL501020 | External Interest Costs                  |
| PL501999 | Total Interest Result                    |
| PL503010 | Currency Exchange Profit                 |
| PL503020 | Currency Exchange Loss                   |
| PL503999 | Total Currency Exchange Results          |
| PL505999 | Total Financial Income / Expenses        |
| PL506999 | Profit Before Tax on Ordinary Activities |
| PL508999 | Profit Before Tax                        |
| PL509020 | Taxation Previous Years                  |
| PL509999 | Total Taxation                           |
| PL510999 | Profit After Taxation                    |
| PL515999 | Net Profit                               |