

## 5 VYMEZENÍ ÚČETNÍCH VÝKAZŮ

Účetní výkazy jsou **souborem účetních informací**, při jejichž tvorbě se vychází z cílů, které mají zabezpečovat. Tyto cíle plynou z **požadavků uživatelů** účetních výkazů, a to uživatelů interních a externích. Interní uživatelé očekávají od účetních výkazů zejména informace pro **potřeby finančního řízení účetní jednotky**. Pro **externí uživatele** bude informační funkce účetních výkazů diferencovaná se zřetelem na **jejich vazbu k závodu a míru závislosti** na úspěšnosti a dalším vývoji závodu. Externí uživatele zajímají zejména informace o:

- finanční situaci (postavení) účetní jednotky – rozvaha (bilance),
- objemu a struktuře výsledku hospodaření účetní jednotky, o efektivnosti její činnosti – výkaz zisku a ztráty (výsledovka),
- změnách ve finanční situaci účetní jednotky – přehled o peněžních tocích (cash flow),
- změnách vlastního kapitálu účetní jednotky – přehled o změnách vlastního kapitálu.

Obecně lze od účetních výkazů požadovat, aby informace v nich byly:

- **srozumitelné**, tzn. aby uživatel chápal obsah a význam jejich koncepce, aby mu byly jasné údaje ve výkazech obsažené, aby jim dokázal porozumět,
- **relevantní**, tj. takové, které přinesou uživatelům potřebné, užitečné informace při účelném vynaložení prostředků na jejich získání; přitom se přihlíží k materiálnosti informací, tzn. zda jsou tyto informace vzhledem k celkovým informacím podstatné,
- **spolehlivé**, tj. správné, bezchybné, přinášející pravdivé vyjádření skutečností; bližší charakteristiku přináší zásada:
  - věrné prezentace, znamenající odpovídající vyjádření obsahu,
  - přednosti obsahu před formou – vyjadřuje skutečnost, že rozhodující je obsah případu, který nastal, nikoliv forma, kterou byl popsán či upraven,
  - neutrality, spočívající v nezaujatém vyjádření dat,
  - opatrnosti, projevující se v oceňování, vytváření rezerv na budoucí výdaje, snaze zachytit zisky až při jejich jisté realizaci, avšak ztráty a rizika již v momentě, kdy jsou pravděpodobné, možné, zřejmé,
  - úplnosti, vycházející ze zobrazení veškerých skutečností, které nastaly,
- **srovnatelné**, aby mohly být analyzovány trendy budoucího vývoje závodu, aby mohla být prováděna analýza nejen závodová, ale i průřezová,
- **objektivní**, tzn. jsou prezentovány na základě průkazných informací, které lze ověřit, a zároveň jsou nestranné.

Tyto obecné požadavky kladené na účetní výkazy ve vzájemné kombinaci by měly zajistit, aby účetní výkazy podávaly **věrný a poctivý obraz skutečnosti**.

Pokud nebude forma, ale především věcná náplň jednotlivých účetních výkazů určitým způsobem formalizována, budou se účetní výkazy v jednotlivých závodech značně lišit.

Na **národní úrovni** se dosahuje žádoucí vypovídací schopnosti účetních informací tím, že je účetnictví **regulováno Ministerstvem financí ČR, a to ve vazbě na právo EU**.

Vzhledem k mezinárodní spolupráci, existenci nadnárodních subjektů, členství České republiky v EU a celosvětové globalizaci byla správnou volbou **mezinárodní harmonizace účetnictví**.

## 5.1 Systém účetních výkazů

Obchodní korporace sestavují čtyři účetní výkazy: rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích (cash flow), přehled o změnách vlastního kapitálu. K těmto účetním výkazům musí být vytvořen i komentář v rámci přílohy. Mikro a malé účetní jednotky nejsou povinny sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Banky, pojišťovny a penzijní společnosti nesestavují přehled o peněžních tocích.<sup>13</sup>

- **Mikro** účetní jednotkou je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň dvě hraniční hodnoty:
  - a) aktiva celkem: 9 000 000 Kč,
  - b) roční úhrn čistého obrátu: 18 000 000 Kč,
  - c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období: 10.
- **Malou** účetní jednotkou je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň dvě hraniční hodnoty:
  - a) aktiva celkem: 100 000 000 Kč,
  - b) roční úhrn čistého obrátu: 200 000 000 Kč,
  - c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období: 50.
- **Střední** účetní jednotkou je ta, která není mikro účetní jednotkou ani malou účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň dvě hraniční hodnoty:
  - a) aktiva celkem: 500 000 000 Kč,
  - b) roční úhrn čistého obrátu: 1 000 000 000 Kč,
  - c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období: 250.
- **Velkou** účetní jednotkou je ta, která k rozvahovému dni překračuje alespoň dvě hraniční hodnoty uvedené výše.  
Za velkou účetní jednotku se považuje vždy:
  - a) subjekt veřejného zájmu a
  - b) vybraná účetní jednotka.

<sup>13</sup> § 18 odst. 2 ZÚ.

## 5.2 Rozvaha (balance)

Rozvaha je účetní výkaz, který tvoří páteř celého účetnictví. Ostatní účetní výkazy jsou od ní odvozené. Rozvaha zobrazuje **stav majetku** k určitému okamžiku (rozvahovému dni). Rozvaha se sestavuje výhradně z údajů zachycených v účetnictví (v účetních knihách: hlavní knize a knihách analytických účtů, a to na účtech aktivních a pasivních). Pro jednotlivé druhy majetku a jeho zdroje se zřizují samostatné účty, na nichž se sleduje pohyb (přetváření) jednotlivých majetkových položek tak, jak probíhá reálný proces v daném závodě. Protože se z účetnictví přejímají pro rozvahu zůstatky jednotlivých účtů k určitému časovému okamžiku, je rozvaha pouze statickým snímkem zachycujícím stav majetku a jeho zdrojů k rozvahovému dni.

### 5.2.1 Podstata rozvahy

Podstatou rozvahy je podávat přehled o **finanční situaci** účetní jednotky, tj. v peněžním vyjádření stavu majetku z pohledu jeho druhů (formy, složení) a zdrojů (vlastnictví, pramenů) k rozvahovému dni. Jedná se tedy o dvojediný pohled na majetek. V rozvaze účetní jednotky je majetek členěn vždy ze dvou hledisek:

- a) podle druhů, formy, složení = AKTIVA,
- b) podle zdrojů, které byly vynaloženy, tj. vlastnictví, pramenů = PASIVA.

### 5.2.2 Vertikální členění rozvahy

Směrnice EU umožňuje dvě varianty sestavení rozvahy. V České republice je tradičně sestavovaná rozvaha založená na **bilanční rovnici**  $\sum \text{aktiv} = \sum \text{pasiv}$ . Rozvaha má v podstatě formu dvoustranné tabulky. První strana obsahuje jednotlivé položky aktiv, druhá jednotlivé položky pasiv. Aktiva i pasiva vyjadřují v podstatě totéž, tj. soubor majetku, který účetní jednotka (závod) používá. Rozdíl je pouze v pozorovacím hledisku. Vzhledem k tomu, že jde zásadně o souběžné zobrazení stejného majetku ze dvou různých hledisek, rovná se součet aktiv vždy součtu pasiv.

Jednotlivé složky aktiv a pasiv v peněžním vyjádření se označují jako **rozvahové položky**.

Aktiva jsou vertikálně uspořádána podle likvidnosti, tj. podle časového hlediska, jak rychle se přemění na peněžní prostředky. Nejprve je řazen dlouhodobý majetek (nehmotný, hmotný, finanční), který je nejhůře likvidní, poté oběžný majetek. Nejhůře se přeměňují na peníze zásoby, poté dlouhodobé pohledávky a krátkodobé pohledávky, nejlépe likvidní je krátkodobý finanční majetek.

**Pasiva** jsou vertikálně uspořádána tak, že nejprve jsou uvedeny vlastní zdroje (vlastní kapitál), poté cizí zdroje (cizí kapitál).

Rozvaha se sestavuje v **plném rozsahu** nebo ve **zkráceném rozsahu**. Rozvaha ve zkráceném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi (viz příloha).

### 5.2.3 Horizontální členění rozvahy

První sloupec rozvahy označovaný písmenkem **(a)** představuje **označení** rozvahové položky. K označování se používají velká písmena (elementární skupina), římské číslice (podskupiny majetku) a arabské číslice (jednotlivé rozvahové položky). Rozvaha v plném rozsahu tedy zahrnuje majetek členěný až na jednotlivé rozvahové položky.

Druhý sloupec rozvahy označovaný písmenkem **(b)** obsahuje **název** rozvahové položky, podskupiny, skupiny. Třetí sloupec **(c)** slouží k **očíslování řádků** rozvahy.

**Aktiva** mají dále uvedeny čtyři sloupce. První tři slouží pro údaje **běžného účetní období**, čtvrtý pro údaje za **minulé účetní období**.

Sloupce **běžného účetního období** jsou označeny takto:

- **Brutto** – v tomto sloupci se uvádí příslušná položka aktiv oceněná v okamžiku vzniku účetního případu, případně v reálné hodnotě či ekvivalenci.
- **Korekce** – tento sloupec obsahuje vyjádření dočasného snížení hodnoty příslušné položky aktiv formou opravné položky; u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku patří do sloupce korekce dále oprávký (úhrn odpisů za dobu používání majetku).
- **Netto** – tento sloupec je rozdílem sloupců Brutto a Korekce a vyjadřuje čistou hodnotu příslušné položky aktiv.

V **minulém účetním období** jsou údaje v netto hodnotě.

**Pasiva** jsou dále vykazována ve dvou sloupcích, a to **běžné účetní období a minulé účetní období**.

Vzor rozvahy je uveden v příloze 1.

Rozvaha zobrazuje **stav majetku** k rozvahovému dni. Pro uživatele účetních výkazů může být tato informace nedostatečná, protože chtějí znát i přírůstky a úbytky tohoto majetku, tj. jeho **pohyb, tok**. Proto byly odvozeny další důležité účetní výkazy, které umožní získat takové informace.


Z rozvahy lze zjistit **stav výsledku hospodaření** k určitému okamžiku. Abychom mohli sledovat, jak se postupně výsledek hospodaření vytvářel, která činnost účetní jednotky se zasloužila o jeho kladnou či zápornou podobu (zisk nebo ztrátu), byl z rozvahy odvozen **výkaz zisku a ztráty (výsledovka)**. Výkaz zisku a ztráty zobrazuje **přírůstky** majetku, tj. **výnosy**, bez ohledu na jejich zaplacení (akruální princip), a **úbytky** majetku, tj. **náklady**, opět bez ohledu na úhradu.

V rozvaze se vykazují jako součást finančního majetku peněžní prostředky. Rozvaha tedy prezentuje **stav peněžních prostředků**. Abychom zjistili, z čeho se generoval **přírůstek peněžních prostředků** (jejich **příjem**), co bylo důvodem **úbytku peněžních prostředků (výdaj)**, zrodil se **přehled o peněžních tocích (cash flow)**.

Rozpis **přírůstků a úbytků** položek vlastního kapitálu zobrazuje **přehled o změnách vlastního kapitálu**.

## 5.2.4 Druhy rozvahy

V okamžiku vzniku účetní jednotky se sestavuje **zahajovací rozvaha**. Jejím účelem je vyjádřit ke dni vzniku účetní jednotky stav majetku. Pokud je účetní jednotka zakládána peněžitými vklady, bude v aktivech vyjádřen objem peněžních prostředků vložených společníky na bankovní účet obchodní korporace, a to včetně plodů a užitků, které se na bankovním účtu projeví od okamžiku vkladu do vzniku společnosti. V případě nepeněžitého vkladu společníků do obchodní korporace budou součástí aktiv tyto nepeněžité vklady v ocenění stanoveném znalcem. Mezi aktivy může být vyjádřena také pohledávka z upsaného základního kapitálu; do roku 2015 i zřizovací výdaje (většinou však položka Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek, společníci po vzniku společnosti schvalovali výši akceptovaných zřizovacích výdajů). V pasivech bude obvykle vyjádřen Základní kapitál, případně Ážio, Závazky vůči společníkům.

 Složitější situace byla při sestavení zahajovací rozvahy u nově vznikajících společností s ručením omezeným, které využily možnosti mít základní kapitál ve výši 1 Kč. V takovém případě musela zahajovací rozvaha vyjádřit zdroj, který kryl zřizovací výdaje (získání živnostenského, případně jiného oprávnění k podnikání, výdaje související se sepsáním společenské smlouvy, s notářskými výdaji, se zápisem do obchodního rejstříku). Mohl to být závazek vůči společníkovi nebo také kapitálové fondy, pokud šlo o příspěvek mimo základní kapitál.

**Zahajovací rozvaha** sestavuje k rozhodnému dni přeměny nástupnická právnická osoba nebo právnická osoba rozdělovaná odštěpením.

K prvnímu dni účetního období se sestavuje **počáteční rozvaha**.

**Řádná rozvaha** se sestavuje k poslednímu dni účetního období (kalendářní nebo hospodářský rok<sup>14</sup>). Vždy jí předchází inventarizace a uzavření účetních knih.

**Mimořádná rozvaha** se sestavuje v mimořádných případech ke stanovenému dni (např. den předcházející dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurz, nebo ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace, ke dni zrušení bez likvidace, ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkurzu). Vždy jí předchází inventarizace a uzavření účetních knih.

**Mezitímní rozvaha** je součástí mezitímní účetní závěrky a sestavuje se v případech, kdy mezitímní účetní závěrku požaduje právní předpis (např. IZ předepisuje sestavit mezitímní účetní závěrku ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky povolení reorganizace).

**Konečná rozvaha** se sestavuje v případě sestavení konečné účetní závěrky, kterou požaduje např. NOZ při přeměně právnických osob ke dni předcházejícímu

<sup>14</sup> Hospodářský rok je účetní období, které trvá dvanáct po sobě jdoucích měsíců a začíná prvního dne měsíce s výjimkou ledna.

rozhodný den přeměny od zanikající právnické osoby nebo právnické osoby rozdělované odštěpením.

Rozvaha se sestavuje v **plném rozsahu**, nebo ve **zkráceném rozsahu**.

## 5.3 Výkaz zisku a ztráty (výsledovka)

Výsledovka vznikla jako rozpis výsledku hospodaření, který je vykázan v rozvaze v pasívech jako položka vlastního kapitálu. Výsledek hospodaření je důležitým vlastním zdrojem krytí majetku každého závodu. Výkaz zisku a ztráty poskytuje informace nejen o finanční situaci účetní jednotky, ale také o ziskovosti závodu.

### 5.3.1 Podstata výkazu zisku a ztráty

**Podstatou** výkazu zisku a ztráty je analyzování výsledku hospodaření (zisku nebo ztráty), a to podle jednotlivých činností, z nichž se utvářel, a dále ve vazbě na konkrétní náklady a výnosy, které jej ovlivnily.

Výsledovka se vytváří výhradně z údajů zaúčtovaných v účetnictví v účetních knihách, a to na výsledkových účtech. Tento účetní výkaz je opět konstruován zásadně na akruálním principu, tzn. že zahrnuje náklady a výnosy, které se věčně a časově vztahují k danému účetnímu období, a to bez ohledu na přijetí peněz nebo jejich zaplacení.

Výkaz zisku a ztráty se sestavuje za účetní období, tj. za časový interval (v případě kalendářního roku od 1. 1. do 31. 12.).

V rozvaze je výsledek hospodaření zjišťován jako rozdíl mezi aktivy a pasivy, ke zjištění a zdokumentování tvorby a struktury výsledku hospodaření slouží výsledovka, v níž je výsledek hospodaření dán rozdílem mezi výnosy a náklady.

Ve výkaze zisku a ztráty se zjišťuje výsledek hospodaření.

Směrnice EU umožňují a regulátor v České republice také, aby si účetní jednotky vybraly v případě provozního výsledku hospodaření členění nákladů **podle druhu** (co bylo spotřebováno, jaký druh nákladů vznikl) nebo **podle účelu** (na jakou činnost, za jakým účelem, kde byl majetek spotřebován). Převážná většina účetních jednotek používá druhové členění výkazu zisku a ztráty.

Vzor výkazu zisku a ztráty je uveden v příloze.

### 5.3.2 Vertikální členění výsledovky

Každý subjekt musí svoji činnost rozdělit na **provozní** a **finanční**. V **povození** činnosti se obvykle závod věnuje výrobě a(nebo) obchodu. V tomto provozu vynakládá prostředky, aby zajistil všechny úkoly, které do provozu spadají. Zároveň mu tyto vynaložené prostředky přinášejí ekonomické užítky (efekty). Do běžného života závodu patří také nakládání s finančními prostředky, tj. **finanční činnost**.

Zcela neobvyklé, nepravdivé (prodej části závodu), nebo i nežádoucí (živelní pohroma) skutečnosti do roku 2015 byly vykazovány v samostatné části výkazu zisku a ztráty. Od roku 2016 se účetní jednotka podle jejich charakteru rozhodne, zda je vykáže v provozní nebo finanční složce výsledku hospodaření.

Poslední položkou výsledovky je výsledek hospodaření za běžné období. K němu vede následující cesta po vertikále výsledovky.

**Tabulka 6: Stanovení výsledku hospodaření ve výsledovce**

I. až III.	Výnosy z provozní činnosti
A. až F.	Provozní náklady
*	Provozní výsledek hospodaření (±)
IV. až VII.	Výnosy z finanční činnosti
G. až K.	Náklady z finanční činnosti
*	Finanční výsledek hospodaření
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (±)
L.	Daň z příjmů
**	Výsledek hospodaření po zdanění (±)
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníků (±)
***	Výsledek hospodaření za účetní období (±)
*	Čistý obrat za účetní období = I.+II.+III.+IV.+V.+VI.+VII.

Zdroj: vlastní

Výkaz zisku a ztráty se sestavuje v **plném rozsahu** a ve **zkráceném rozsahu**. Výsledovka ve zkráceném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi a výpočtové položky. Výsledovka v plném rozsahu obsahuje podrobné položky označované arabskými číslicemi.

**Náklad** je uznán jako položka patřící do výkazu zisku a ztráty tehdy, pokud představuje snížení budoucího ekonomického prospěchu. Tato situace může nastat v souvislosti se snížením aktiv nebo se zvýšením závazku. Podmínkou samozřejmě je, že lze náklad spolehlivě ocenit (měřit).

Ve výsledovce se setkáme i s takovými položkami, které sice budou představovat úbytek aktiv (popřípadě zvýšení závazku), avšak nepřinesou budoucí ekonomický prospěch, jedná se např. o pokuty a penále, úroky z prodlení, škody, kursové ztráty).

**Výnos** je uznán jako položka, která patří do výkazu zisku a ztráty tehdy, pokud představuje zvýšení budoucího ekonomického prospěchu. Tato situace může nastat v souvislosti se zvýšením aktiv nebo snížením závazků. Stejně jako u nákladů i výnos musí být spolehlivě ocenitelný.

**Výsledek hospodaření** vzniká porovnáním výnosů a nákladů, přičemž pokud jsou výnosy vyšší než náklady, účetní jednotka vykáže zisk, v případě, že náklady převyšují výnosy, má účetní jednotka **ztrátu**.

**Čistý obrat za účetní období** je součtem všech provozních a finančních výnosů dosažených účetní jednotkou za účetní období zobrazené ve výkaze zisku a ztráty. Na rozdíl od tohoto ukazatele ZÚ (§ 1d odst. 2) vymezuje **roční úhrn čistého obratu** jako výši výnosů sníženou o prodejní slevy, dělenou počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a násobenou 12. Obvykle se tyto dva ukazatele budou shodovat, rozdíl nastane tehdy, když bude účetní období trvat kratší nebo delší čas, než je dvanáct po sobě jdoucích měsíců.

### 5.3.3 Horizontální členění výsledovky

Výkaz zisku a ztráty obsahuje údaje o skutečnosti za běžné účetní období a za minulé účetní období.

## 5.4 Přehled o peněžních tocích (cash flow)

Rozvaha sice přináší informace o stavu peněžních prostředků v minulém a běžném účetním období, tudíž i o přírůstku mezi těmito obdobími, avšak tato informace není dostatečná. Rozvaha neinformuje o způsobu, jakým účetní jednotka vyprodukovala a použila peněžní prostředky. Proto se odvozuje z rozvahy další účetní výkaz, v němž lze zobrazit **tok peněžních prostředků**, a to přehled o peněžních tocích neboli cash flow.

Výkaz cash flow doplňuje výkaz zisku a ztráty o informaci, **zda vykázanému zisku odpovídá tvorba peněžních prostředků**.

### 5.4.1 Podstata cash flow

Ve výkazu cash flow se sledují přítoky a odtoky peněžních prostředků. Peněžní prostředky na sebe berou při průchodu reprodukčním cyklem různou podobu, převlékají se do podoby zboží, materiálu, výrobků, pohledávek či závazků, aby se zpět proměnily v peníze. Každé zvýšení aktiv za sledované období oproti počátečnímu stavu v sobě váže potencionální snížení peněžních prostředků, a naopak každé snížení aktivní položky uvolňuje disponibilní peněžní prostředky.<sup>15</sup>

V rámci rozvahy, výkazu zisku a ztráty a cash flow lze zobrazit všechny hospodářské operace, které v závodě probíhají. Nejsložitější je zobrazit v podvojném účetnictví přítoky a odtoky peněžních prostředků. Znamenalo by to kódování každého dokladu, což je administrativně a technicky náročné. Proto se používá pro sestavení cash flow převážně nepřímá metoda. Ta spočívá v transformaci nákladově-výnosového principu na princip příjmově-výdajový. Provádí se tak, že k počátečnímu stavu peněžních prostředků se přičte zisk (odečte ztráta), a poté se provádí

<sup>15</sup> RYNEŠ, P. *CASH FLOW v účetní závěrce*. Praha: ANAG, 2006., s. 9.



úprava o změnu stavu rozvahových položek (s výjimkou peněžních prostředků). Výsledkem bude konečný stav peněžních prostředků.

Prakticky lze postupovat tak, že se:

- vyloučí z účetních případů ty, které nemají vliv na peněžní prostředky,
- upraví výsledek hospodaření o změnu stavu rozvahových položek.

## 5.4.2 Vertikální členění cash flow

Peněžní toky se sledují za provozní, investiční a finanční činnost.

**Tabulka 7: Zjednodušený výkaz cash flow**

P.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období
Z.	Účetní zisk nebo ztráta před zdaněním
A.1.	Úpravy o nepeněžní operace
A.*	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a změnami pracovního kapitálu
A.2.	Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu
A.**	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním
A.3.	Vyplacené úroky s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku
A.4.	Přijaté úroky
A.5.	Zaplacená daň z příjmů a za doměrky daně za minulá období
A.6.	Zrušen
A.7.	Přijaté podíly na zisku
<b>A.***</b>	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>
B.1.	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv
B.2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv
B.3.	Zápůjčky a úvěry spřízněným osobám
<b>B.***</b>	<b>Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti</b>
C.1.	Dopady změn dlouhodobých závazků, popřípadě takových krátkodobých závazků, které spadají do oblasti finanční činnosti na peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty
C.2.	Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty
<b>C.***</b>	<b>Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti</b>
F.	Čisté zvýšení nebo snížení peněžních prostředků
R.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období

Zdroj: vlastní

Vzor přehledu o peněžních tocích je uveden v příloze.

**Provozní činností** se rozumí základní výdělečná činnosti účetní jednotky a její ostatní činnosti, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti.

**Investiční činností** se rozumí pořízení a prodej dlouhodobého majetku, popřípadě činnost související s poskytováním úvěrů, zápůjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnost.

**Finanční činností** se rozumí taková činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků.

### 5.4.3 Horizontální členění cash flow

Přehled o změnách peněžních toků lze sestavovat za dvě účetní období, tj. uvádět sloupce dat za běžné a minulé účetní období.

## 5.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Z rozvahy lze vyjmout k podrobnější analýze i další položku – vlastní kapitál.

### 5.5.1 Podstata přehledu o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu je rozpisem pasivní rozvahové položky vlastní kapitál a podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých dílčích složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. České účetní předpisy neregulují obsah ani formu Přehledu o změnách vlastního kapitálu. Inspirovat se lze v opatření Ministerstva financí ČR č. j. 281/97 417/2001, které platilo od 1. 1. 2002 do 31. 12. 2003, vzor si lze vzít také z přílohy k IAS 1.

### 5.5.2 Vertikální členění přehledu o změnách vlastního kapitálu

Při vertikálním členění přehledu o změnách vlastního kapitálu závisí na účetní jednotce, jak podrobně chce vlastní kapitál členit. Obvykle se vyjádří alespoň následující struktura vlastního kapitálu:

- základní kapitál,
- vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (–),
- kapitálové fondy (ážio, ostatní kapitálové fondy, oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků, oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací),
- fondy ze zisku (rezervní fond, statutární fondy),

- výsledek hospodaření minulých let (nerozdělený zisk minulých let, neuhrazená ztráta minulých let, jiný výsledek hospodaření minulých let),
- výsledek hospodaření běžného účetního období,
- rozhodnutí o zálohách na výplatu podílu na zisku (–).

Vzor přehledu o změnách vlastního kapitálu je uveden v příloze.

### 5.5.3 Horizontální členění přehledu o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu se na horizontální úrovni člení obdobně jako předvaha, tzn. že se zachycují počáteční stavy, přírůstky, úbytky a konečné stavy položek vlastního kapitálu vždy za běžné období a minulé období. Zvláště ve sloupci lze uvádět vyplacené podíly na zisku.

## 5.6 Shrnutí

- **Oficiální účetní výkazy**, které vstupují do účetní závěrky, jsou rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty (výsledovka), přehled o peněžních tocích (cash flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu.
- Od účetních výkazů se požaduje, aby byly **srozumitelné, relevantní, spolehlivé, srovnatelné a objektivní** a aby podávaly **věrný a poctivý obraz skutečnosti**.
- Jejich uspořádání, obsahové vymezení položek a jejich označování **stanoví Ministerstvo financí ČR závazným předpisem (vyhláškou)**.
- **Rozvaha (bilance)** je sestavována ve formátu bilanční rovnice  $\sum \text{aktiv} = \sum \text{pasiv}$ . Vyjadřuje stav majetku k rozvahovému dni. Aktiva jsou tříděna podle likvidnosti od dlouhodobých aktiv přes oběžná aktiva k časovému rozlišení. Pasiva se člení na vlastní zdroje a cizí zdroje. Dlouhodobý majetek má v horizontálním členění ve sloupci běžné období tři podpoložky, a to hodnotu brutto, korekce (opravné položky, oprávky) a netto. Dále se vykazují informace v netto hodnotě za minulé období.
- **Výkaz zisku a ztráty (výsledovka)** se sestavuje v rozdělení na činnosti provozní a finanční. Provozní část výsledovky lze sestavit v druhovém nebo účelovém členění. Výkaz zisku a ztráty vymezuje výnosy a náklady za účetní období.
- **Přehled o peněžních tocích (cash flow)** zobrazuje tok peněžních prostředků, tedy rozdíl mezi příjmy a výdaji v rozdělení na čistý peněžní tok z provozní činnosti, čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti a čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti.