

Analýza nákladů vybraného podniku z účetního hlediska

Rostislav Martinka

Bakalářská práce
2023



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2022/2023

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Rostislav Martinka
Osobní číslo: M20256
Studijní program: B0411P050002 Účetnictví a daně
Forma studia: Prezenční
Téma práce: Analýza nákladů vybraného podniku z účetního hlediska

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické poznatky týkající se účtování a vykazování nákladů.

II. Praktická část

- Zpracujte analýzu nákladů vybraného podniku z účetního hlediska.
- Na základě provedené analýzy zhodnoťte vykazování a účtování nákladů a doporučte možná zlepšení.

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

- DUŠEK, Jiří. *Vnitropodnikové účetnictví: praktický návod s podklady na jeho zavedení*. Praha: Grada, 2019, 134 s. ISBN 9788027125449.
- PROKŮPKOVÁ, Danuše a Michal SVOBODA. *Jak číst účetní výkazy vybraných účetních jednotek*. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 150 s. ISBN 9788074785221.
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada, 2021, 294 s. ISBN 978-80-271-3184-6.
- VANDERBECK, Edward J. a Maria R. MITCHELL. *Principles of cost accounting*. 17th ed. Boston: Cengage Learning, c2016, 598 s. ISBN 9781305087408.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zuzana Crhová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **30. června 2023**
Termín odevzdání bakalářské práce: **4. srpna 2023**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.
garant studijního programu

PROHLÁŠENÍ AUTORA

BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: Rostislav Martinka

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce s názvem Analýza nákladů vybraného podniku z účetního hlediska, má za úkol analyzovat náklady a zhodnotit vykazování, evidenci a účtování nákladových položek a následně vytvořit jistá doporučení a návrhy na případnou úpravu, která by podniku prospěla. Bakalářská práce se skládá ze dvou částí. První část se věnuje rozboru literárních zdrojů, které pojednávají o nákladech z účetního hlediska. Praktická část, tedy druhá v pořadí, má za cíl samotnou analýzu, zhodnocení a doporučení podniku. Ze začátku představím vybranou firmu a následně se věnuji rozboru jejich výkazů jako jsou rozvaha a výkaz zisku a ztráty. Dále provádím analýzu jednotlivých nákladů. Poslední část je věnována samotné evidenci nákladových položek a pravidel pro účtování včetně konkrétního účetního případu. Konečnou fází praktické části je vyvození závěrů, hodnocení a navržení jistých opatření a doporučení.

Klíčová slova: náklady, výkaz zisku a ztráty, evidence, účtování, analýza

ABSTRACT

This bachelor's thesis termed "The Cost Analysis of the Selected Company from an Accounting Point of View", has the task of analyzing the costs and evaluating the reporting, recording and accounting of cost items, and subsequently creating certain recommendations and proposals for possible adjustments that would help the company. The bachelor thesis consists of two parts. The first part is devoted to the analysis of literary sources that discuss costs from an accounting point of view. The practical part, the second in order, aims at the analysis, evaluation and recommendation of the company. At the beginning, I will introduce the selected company and then I will analyze their statements, such as the balance sheet and the profit and loss statement. I also perform an analysis of individual costs. The last part is devoted to the actual recording of cost items and accounting rules, including a specific accounting case. The final stage of the practical part is drawing conclusions, evaluation and proposing certain measures and recommendation.

Keywords: costs, profit and loss statement, records, accounting, analysis

Na úvod této bakalářské práce bych rád poděkoval svému vedoucímu práce, kterým byla Ing. Zuzana Crhová, Ph.D. za její odborné rady, vedení a pomoc při tvorbě této práce a také za věnovaný čas a trpělivost.

Dále chci poděkovat zaměstnancům a vedení vybraného podniku za vstřícnost, ochotu, věnovaný čas a poskytnutí potřebných materiálů pro vypracování této bakalářské práce.

Na závěr chci poděkovat své rodině, přítelkyni a přátelům za podporu po celou dobu mého studia.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	9
CÍLE A METODY PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 FINANČNÍ A MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	12
1.1 FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ	12
1.2 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	13
2 POJETÍ A ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	14
2.1 POJETÍ NÁKLADŮ.....	14
2.1.1 Finanční pojetí nákladů	14
2.1.2 Hodnotové pojetí nákladů	14
2.1.3 Ekonomické pojetí nákladů.....	15
2.2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	15
2.2.1 Druhové členění nákladů.....	15
2.2.2 Účelové členění nákladů	18
2.2.3 Kalkulační členění nákladů.....	19
2.2.4 Členění nákladů z hlediska potřeb pro rozhodování	19
3 NÁKLADY V MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ.....	22
4 NÁKLADY VE FINANČNÍM ÚČETNICTVÍ.....	23
4.1 ÚČTOVÁNÍ A EVIDENCE NÁKLADŮ.....	23
4.1.1 Příklady účtování nákladů.....	23
4.1.2 Časové rozlišení	26
4.2 VYKAZOVÁNÍ NÁKLADŮ.....	28
4.2.1 Výkaz zisku a ztráty	28
4.3 DAŇOVĚ UZNATELNÉ A NEUZNATELNÉ NÁKLADY	29
4.3.1 Daňově uznatelné náklady	29
4.3.2 Daňově neuznatelné náklady.....	30
5 VYUŽITÍ FINANČNÍ ANALÝZY PŘI ANALÝZE NÁKLADOVÝCH POLOŽEK	31
5.1 HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA	31
5.2 VERTIKÁLNÍ ANALÝZA	31
5.3 RENTABILITA NÁKLADŮ	31
6 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....	32
II PRAKTICKÁ ČÁST.....	33
7 PŘEDSTAVENÍ VYBRANÉHO PODNIKU	34
7.1 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKY FIRMY	34
8 VYBRANÉ ÚČETNÍ VÝKAZY PODNIKU	35

8.1	ROZVAHA.....	35
8.2	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY.....	37
8.2.1	Vývoj celkových výnosů a nákladů v letech 2020–2022.....	40
8.2.2	Vývoj výsledku hospodaření v letech 2020-2022.....	42
8.3	RENTABILITA NÁKLADŮ.....	43
8.3.1	Rentabilita nákladů vybraného podniku.....	43
8.3.2	Rentabilita nákladů konkurenčního podniku.....	44
9	ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU.....	45
9.1	VERTIKÁLNÍ ANALÝZA NÁKLADŮ.....	45
9.2	HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA NÁKLADŮ.....	46
9.3	ANALÝZA MZDOVÝCH NÁKLADŮ.....	47
10	EVIDENCE NÁKLADŮ PODNIKU.....	48
10.1	PRAVIDLA ÚČTOVÁNÍ NÁKLADŮ.....	48
10.1.1	Vnitropodniková směrnice využívaná vybraným podnikem.....	48
10.2	EVIDENCE NÁKLADŮ.....	49
10.3	VYBRANÝ ÚČETNÍ PŘÍPAD.....	52
11	SHRnutí PRAKTICKÉ ČÁSTI.....	55
12	NÁVRH A DOPORUČENÍ.....	57
	ZÁVĚR.....	60
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	61
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	63
	SEZNAM OBRÁZKŮ.....	64
	SEZNAM TABULEK.....	65
	SEZNAM PŘÍLOH.....	66

ÚVOD

Podnikatelský subjekt jako společnost, bývá zřízen svými vlastníky za účelem dosažení maximálního zisku. Podnik se tedy snaží z dlouhodobého časového horizontu dosahovat co nejlepších výsledků v porovnání s konkurencí v určitém odvětví. Zisk je kladný rozdíl mezi výnosy a náklady, pokud jsou náklady vyšší než výnosy, dojde ke ztrátě. Existují dva způsoby, jak mohou společnosti ovlivnit výši zisku při zachování stejné úrovně produktivity. Zvýšením ceny výrobku, čímž ovlivní následné tržby (výnosy). Nebo snížením nákladů. Znalost nákladů a jejich evidence je z toho důvodu pro podniky důležitou informací. Pro společnosti je to důležitá informace, aby věděly, jak řídit svůj podnik.

V teoretické části se budu věnovat základním pojmům v oblasti nákladů jako vymezení pojmu nákladů ve finančním a manažerském účetnictví. Dále představím různé možnosti členění nákladů. Detailněji se chci věnovat nákladům ve finančním účetnictví a jejich účtování, evidenci na jednotlivých účtech a vykazování v příslušných výkazech. Součástí bude také stručný popis rentability nákladů, horizontální a vertikální analýzy výkazu zisku a ztráty i stručná problematika daňově uznatelných a neuznatelných nákladů.

V praktické části nejprve představím vybraný podnik, jeho předmět činnosti a velikost firmy. Dále popíšu vybrané účetní výkazy, konkrétně se chci věnovat rozvaze a výkazu zisku a ztráty za tři sledovaná období. Rád bych popsal i vývoj celkových výnosů i celkových nákladů. Následně bude provedena analýza nákladů podniku nejprve podle druhového členění, ve kterém se budu věnovat vertikální a horizontální analýze nákladů a následného vývoje za sledovaná období. Poslední část bude věnována evidenci nákladů, ve které popíšu obecná pravidla pro vedení účetnictví a evidenci nákladů v podniku, dále se budu věnovat evidenci konkrétních nákladových položek a neopomenu popsat účtování vybraného účetního případu. Na základě získaných informací navrhnou některá zlepšení a doporučení pro budoucí vývoj podniku.

CÍLE A METODY PRÁCE

Cílem této práce je zhodnocení účtování a vykazování nákladů a navržení doporučení pro vybraný podnik. Sledovaná období jsou od roku 2020 do roku 2022.

Teoretická část bude zpracována s pomocí literárních pramenů, týkajících se problematiky nákladů. Kromě problematiky nákladů, zde budou uvedeny rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím a také stručná charakteristika metod z finanční analýzy, které využiji pro potřeby této práce. V této části kromě knižních zdrojů, budou zde využity i odborné elektronické zdroje a platné legislativní zdroje.

V praktické části provedu analýzu účetních výkazů podniku (rozvaha a výkaz zisku a ztráty) včetně vývoje celkových nákladů a celkových výnosů. Další metodou bude výpočet rentability nákladů, kterou chci zjistit, jak je podnik schopen přeměnit své náklady na čistý zisk. Tato část bude obsahovat mimo jiné i metodu horizontální analýzy, která vyjadřuje procentuální i peněžní meziroční nárůst nákladů, a také metodu vertikální analýzy, která zobrazuje procentuální podíl jednotlivých složek nákladů k celkovým nákladům za daný rok. Tato metoda je použita ke zjištění nejvýznamnějších nákladových položek v analyzovaném podniku. Další metoda, kterou využiji je grafický popis vývoje jednotlivých nákladových položek, včetně zhodnocení evidence a účtování nákladů ve společnosti. Ke konci praktické části se budu zabývat vybraným účetním případem a jeho deskripcí, ve kterém využiji výpočet čisté mzdy a mzdových nákladů včetně účtování jednotlivých nákladů.

Na závěr této práce bude využita syntéza shrnutí a vyvození jistých doporučení pro vybraný podnik.

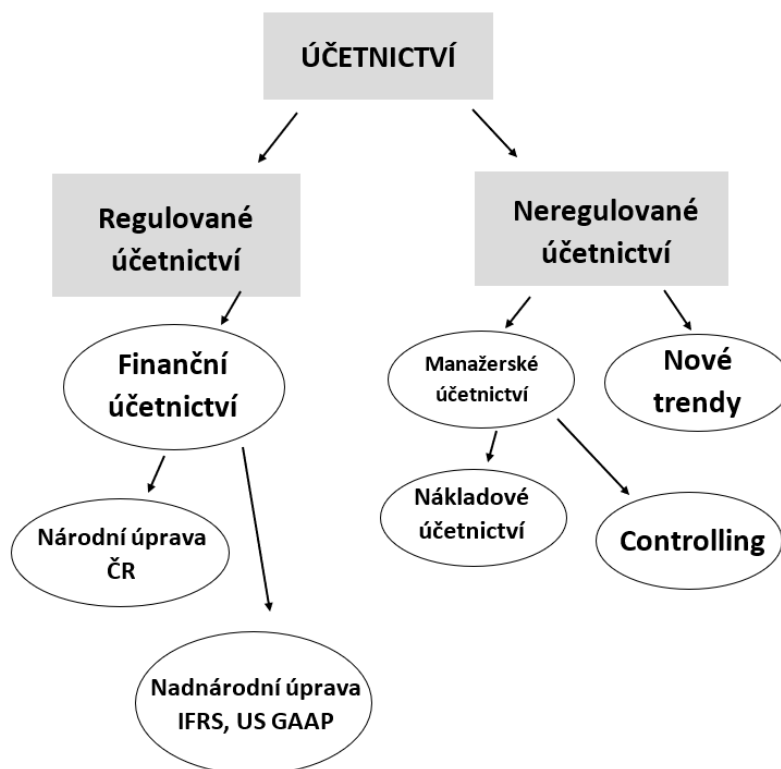
I. TEORETICKÁ ČÁST

1 FINANČNÍ A MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

Role účetnictví v rozhodování a řízení je obecně rozdělena do dvou subsystémů, z nichž každý má svá specifika, jak ilustruje Obrázek č. 1. (Bošková, 2013, s. 69)

Regulované účetnictví, které může být upraveno legislativou konkrétní země nebo vycházet z obecně platných zásad a postupů vyvinutých v praxi a obecně uznávaných – Finanční účetnictví. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 69)

Neregulované účetnictví, není upraveno právními normami, protože převážně slouží pro interní potřeby daného podniku. Tyto informace využívají hlavně manažeři – Manažerské účetnictví. (Kolitz, 2017, s. 21).



Obrázek 1 Dělení účetnictví (Bošková, 2013, s. 69)

1.1 Finanční účetnictví

Poskytuje informace o finanční situaci a výsledcích celé společnosti, zejména ve vztahu k vnějšímu prostředí. Tyto informace jsou prezentovány ve formě účetní závěrky za konkrétní období a jsou určeny především externím uživatelům. Účetní závěrka se proto řídí zákony (tuzemskými i mezinárodními) a je založena na dodržování určitých zásad a postupů. Kromě informačního úkolu plní finanční účetnictví několik dalších úkolů. Jedním

z nich je například to, že poskytuje informace pro společnost a její vnitřní rozhodovací procesy. Je důkazním prostředkem v různých sporech a také slouží jako podklad pro vyměření daňové povinnosti podnikatele. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 16)

Manažeři, nebo vedoucí pracovníci velkých společností zasílají výkazy podnikatelům, jejich bankám, regulátorům trhu nebo burzám cenných papírů. Díky účetním výkazům může okolní prostředí firmy vyhodnotit, jak se firmě daří dosahovat stanovených cílů. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 70)

1.2 Manažerské účetnictví

Poskytuje informace nezbytné pro efektivní vnitřní řízení společnosti. Tyto informace jsou často důvěrné a jsou určeny pouze pro vyšší vedení. Manažerské účetnictví není upraveno zákonem, takže je zcela na rozhodnutí společnosti, jaké postupy a metody bude používat. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 16)

Jeho hlavní úlohou je zjišťovat, třídit, analyzovat a prezentovat informace, které umožňují managementu cílevědomě řídit hospodářskou činnost, tj. řídit vztah mezi vynaloženými prostředky a dosaženými výsledky, ovlivňovat základní faktory ekonomického rozvoje podniku, udržovat výkonnost a zlepšovat finanční situaci (Fíbírová, 2019, s. 32). Dalším úkolem vnitropodnikového účetnictví je zajistit, aby náklady nezůstaly ležet na účtech kde nejsou spotřebovávány, ale byly tam převedeny v rámci vnitropodnikového účetnictví. Ty se pak účtují na finančních účtech, např. změny stavu zásob, vlastní zásoby a aktivace. (Dušek, 2019, s. 46) V manažerském účetnictví lze rozlišit dva relativně nezávislé subsystémy účetních informací, které lze snadno charakterizovat. (Fíbírová, 2019, s. 32).

- Účetní informace pro řízení podnikových procesů
- Účetní informace pro rozhodování o budoucích variantách podnikových procesů.

O podobě struktury a využití manažerského účetnictví si management podniku určuje sám ve vlastní pravomoci, tak jak ho potřebuje co nejvhodněji pro potřeby podniku. Na rozdíl od finančního účetnictví nemá manažerské účetnictví požadavky na podvojně účetnictví a může používat peněžní i naturální jednotky. (Drury, 2015, s. 5-6.)

2 POJETÍ A ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

2.1 Pojetí nákladů

Náklady jsou peněžním ekvivalentem vstupů do ekonomické činnosti podniku, které snižují ekonomický užitek snížením aktiv nebo zvýšením pasiv například závazků. Jsou sledovány za určité časové období, může tím být například kalendářní rok nebo hospodářský rok. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 211)

Náklady podniku vznikají jako důsledek provádění určitých operací v podnikatelské činnosti. Jsou to například: Spotřeba materiálu, energie, práce nebo peněžních prostředků za určité časové období (Skálová 2022, s. 21)

2.1.1 Finanční pojetí nákladů

To je založeno na aplikaci peněžní formy finančního cyklu. Vychází z předpokladu, že počátečním projevem nákladů je vynaložení peněžních prostředků firmou a že konečným cílem je odpovídající peněžní náhrada. Náklady jsou tedy chápány jako peníze investované do výstupu činnosti, který je náhradou za peníze, alespoň v původní výši. Z toho vychází koncepce měření užitku, která je založena na zachování finančního kapitálu v jeho původní nominální výši. Ve finančním účetnictví jako spotřebované ekonomické zdroje lze vykázat pouze náklady podložené skutečnými finančními výdaji. Jedná se především o náklady, které jsou okamžitě hrazeny peněžně a náklady odpovídající spotřebě nebo použití ekonomických zdrojů, které byly v předchozích letech splaceny v peněžních prostředcích, např. odpisy. (Král, 2018, s. 68)

2.1.2 Hodnotové pojetí nákladů

Hodnotové pojetí nákladů se vyvinulo především v souvislosti s rozvojem nákladového účetnictví, jehož účelem je poskytovat informace pro řízení a kontrolu skutečného průběhu daného procesu v podniku. Vychází ze vztahů, které představují spotřebu nebo použití ekonomických zdrojů firmy za podmínek existujících v době, kdy je daný proces prováděn. Účelem této koncepce je tedy informovat o oběhu ekonomických zdrojů za podmínek, které neplatily v době jejich pořízení, ale platí v současnosti. Koncepce hodnotového pojetí nákladů je tedy založena na oceňování ekonomických zdrojů na základě reprodukčních cen, a proto měří užitky na základě principu zachování fyzického kapitálu. Hodnotové pojetí nákladů tedy nezahrnuje pouze zpeněžené ekonomické zdroje jako náklady. Zahrnuje také

faktory, které nemají peněžní ekvivalent produkce, ale které ovlivňují ekonomickou racionalitu dané činnosti. Příkladem jsou kalkulační odpisy, kalkulační úroky a kalkulační nájemné. (Král, 2018, s. 69)

2.1.3 Ekonomické pojetí nákladů

Ekonomické pojetí nákladů je založeno na požadavku poskytovat adekvátní informace nejen pro účely řízení reálných procesů, ale také pro účely rozhodování o nejlepší variantě do budoucna. Výběr možností v tomto případě souvisí s obecným ekonomickým chápáním nákladů jako maximální hodnoty, kterou lze ze zvolené možnosti získat. Těmto požadavkům vyhovuje kategorie tzv. oportunitních nákladů. Jsou definovány jako maximální náklady příležitosti, které jsou obětovány v důsledku ekonomických zdrojů ve zvolené variantě. Náklady obětované příležitosti jsou tedy dodatečným měřítkem efektivnosti zvolené alternativy, nikoliv skutečně spotřebovaných nebo použitých ekonomických zdrojů. (Král, 2018, s. 71)

2.2 Členění nákladů

2.2.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů sleduje prvotní povahu nákladů, při jejich vstupu do ekonomické činnosti podniku. V účtové osnově se nachází v 5. třídě v druhovém členění. Ve finančním účetnictví jsou rozděleny na provozní a finanční náklady. Jde zpravidla o nejčastěji využívané členění nákladů. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 31)

Má zásadní význam nejen pro externí uživatele účetních informací, ale i pro vedení podniku. Je základem pro stanovení správné rovnováhy mezi potřebou dané položky a množstvím zdrojů na ni použitých. Také zajišťuje soulad mezi činnostmi, které poskytují zdroje, a činnostmi, které vykonávají hlavní činnost podniku. (Král, 2018, s. 77).

Druhové členění nákladů umožňuje shrnout informace o různých nedělitelných jednotkách. Tyto náklady tvoří základ pro výkaz zisku a ztráty a zjednodušený výkaz zisku a ztráty, které jsou součástí účetní závěrky. (Fíbírová, 2019, s. 68).

2.2.1.1 Provozní náklady

Jsou to náklady, které přímo souvisejí s hlavní podnikatelskou činností podniku. (Andrlík et al., 2022, s. 183)

Náklady vynaložené na prodané zboží, spotřeba materiálu a energie

Zahrnuje náklady související s pořízením prodaného zboží po přecenění jejich úbytku. Tyto náklady zahrnují také inventarizační rozdíly zboží v důsledku přirozeného úbytku, které si každá společnost stanovuje individuálně. Obsahuje náklady na spotřebovaný materiál (např. výrobní suroviny, náhradní díly, kancelářské potřeby, časopisy, knihy nebo drobný hmotný majetek) (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 216)

V rámci podnikem stanovených kritérií přirozeného úbytku vykazuje podnik inventarizační rozdíly při inventarizaci materiálu. Náklady na elektřinu, teplo, plyn, vodu a neskladovatelné položky (např. pohonné hmoty, hotové betonové směsi apod.) (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 216; Andrlík et al., 2022, s. 183)

Náklady za pořízení služeb

Jsou zde náklady, které souvisejí s pořízením služeb (např. náklady za reklamní činnost, školení, poradenská či auditorská činnost, cestovné, náklady na reprezentaci, náklady na opravy a údržbu, servisní náklady, provize obchodním zástupcům nebo náklady za parkování. (Andrlík et al., 2022, s.183)

Změna stavu zásob vlastní činnosti, Aktivace

Zaznamenává přírůstky a úbytky zásob (nedokončené výroby, rozpracované výroby a hotových výrobků) vytvořených vlastní činností v daném účetním období. Může nabývat kladných i záporných hodnot. Zahrnuje náklady na vlastní výrobu materiálu a zboží, jejich dopravu a tvorbu dlouhodobého majetku na vlastní náklady. Aktivace znamená, že náklady jsou vynaloženy na evidenci činností, ale do výkazu zisku a ztráty jsou zahrnuty až v okamžiku, kdy je takto pořízený majetek používán, čímž se snižují náklady podniku. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 216)

Po převodu vlastnictví je tedy nutné tyto náklady opět eliminovat jako výdaje, a proto bude mít tato položka vždy zápornou hodnotu. Všimněte si, že aktivace může zůstat účetním nákladem i po převodu výrobků společnosti do vlastních prodejen. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 216; Andrlík et al., 2022, s.183)

Mzdové náklady

Jedná se o hrubé mzdy ze zaměstnání zaměstnanců účetní jednotky, mzdy členů orgánů účetní jednotky nebo náklady na příjmy ze zaměstnání společníků. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 217)

Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady

Patří sem zákonné pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance, jiné pojištění placené zaměstnavatelem (např. životní nebo penzijní pojištění) nebo jiné náklady (úrazové pojištění zaměstnanců, nákup ochranných pomůcek, příspěvky zaměstnavatele na stravování zaměstnanců). (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 217)

Úpravy hodnot provozní oblasti

Jedná se o změny hodnoty dlouhodobého majetku, zásob nebo pohledávek z obchodního styku. Patří sem například odpisy dlouhodobého majetku a opravné položky k pohledávkám. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 217)

Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a zůstatková cena prodaného materiálu

Zahrnuje náklady na odpisy zůstatkové hodnoty prodaného dlouhodobého majetku. Obsahuje náklady na prodaný materiál (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 217)

Daně a poplatky

Zde se eviduje silniční daň a daň z nemovitosti. Evidují se také správní a soudní poplatky, místní daně a poplatky za televizi a rozhlas. (Andrlík et al., 2022, s.184)

Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období

To zahrnuje tvorbu a zúčtování zákonných rezerv a dalších položek jako jsou například zákonné a ostatní opravné položky a jejich tvorba i zúčtování. (Andrlík et al., 2022, s.184)

Jiné provozní náklady

Příkladem jsou ostatní pokuty a penále, zaplacené pojistné, příspěvky, penále a zaplacené úroky, odpisy provozních ztrát a škod a mimořádné provozní náklady. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 217)

2.2.1.2 Finanční náklady

Jsou to náklady, které vznikají podniku především z činnosti ve vztahu s finančními institucemi (banky, pojišťovny) nebo v souvislosti s cennými papíry či podíly. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 226)

Náklady vynaložené na prodané podíly

Zahrnují úbytek podílů ve vstupní ceně (Šteker a Otrusinová, 2021, s.226)

Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem

Představují náklady, které účetní jednotka vynaložila na prodaný ostatní dlouhodobý finanční majetek. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 226)

Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti

Zahrnuje rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv a opravných položek ve finanční oblasti. Opět může být kladný nebo záporný. Pokud je hodnota záporná, znamená to, že v průběhu účetního období došlo k většímu rozpuštění rezerv a opravných položek než časového rozlišení. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 227)

Nákladové úroky a podobné náklady

Zahrnuje splatné úroky z úvěrů a půjček, rozdíl mezi pořizovací cenou a nominální hodnotou dluhopisů nebo úroky z dluhových cenných papírů. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 227)

Ostatní finanční náklady

Patří sem náklady z přecenění akcií, náklady z různých derivátových transakcí, dary ve finančním sektoru a náklady z prodeje krátkodobého finančního majetku. Zahrnuje také bankovní poplatky za vedení účtů, kurzové ztráty a ztráty z finančních aktiv. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 227)

2.2.2 Účelové členění nákladů

Rozdělení nákladů podle účelu umožňuje sledovat účel, pro který byly výdaje vynaloženy. Tyto vynaložené náklady se sledují v úzké souvislosti s příčinnou souvislostí jejich vzniku a v úzké souvislosti se skutečným procesem vzniku výkonů, tj. věcných a ekonomických vztahů v podniku v konkrétních jednotkách spojených s konkrétními výkony nebo činnostmi. To umožňuje především posoudit relevanci vývoje nákladů a sledovat jejich ekonomickou efektivnost. Dle účelového členění nákladů můžeme náklady rozdělit na technologické a na obsluhu a řízení nebo také na režijní a jednicové. (Fíbírová, 2019, s. 68)

Náklady technologické

Jsou způsobeny technologií činnosti, která má produkovat určitý výstup. Například spotřeba základních surovin určité kvality k výrobě určitého výrobku (Fíbírová, 2019, s. 68; Král, 2018, s. 80).

Náklady na obsluhu a řízení

Tato skupina zahrnuje náklady vynaložené na zajištění a udržení podmínek pro přiměřený výkon činností. Mezi tyto náklady patří například náklady na vytápění, osvětlení a úklid pracovišť. (Král, 2018, s. 779)

Náklady jednicové

Jedná se o technologické náklady, které přímo souvisejí s celým technologickým procesem i s výrobní jednotkou. Hlavními hodnotovými informačními nástroji pro jejich řízení jsou standardní kalkulace nákladů a kalkulace přidružených nákladů na jednotku. Ty jsou obvykle definovány jako nákladové úlohy (cíle) stanovené na výrobní jednotku. (Král, 2018, s. 80)

Náklady režijní

Jedná se o náklady na zajištění podmínek pro vznik druhu nebo jednotky výkonu, i když nemohou představovat přímou souvislost se samotným vznikem konkrétní jednotky výkonu. (Fíbírová, 2019, s. 71)

2.2.3 Kalkulační členění nákladů

Přímé náklady

Na základě účetních informací je možné je jednoznačně přiřadit ke konkrétním druhům výkonů na základě jejich přímého vztahu k těmto výsledkům. (Král, 2018, s. 84)

Nepřímé náklady

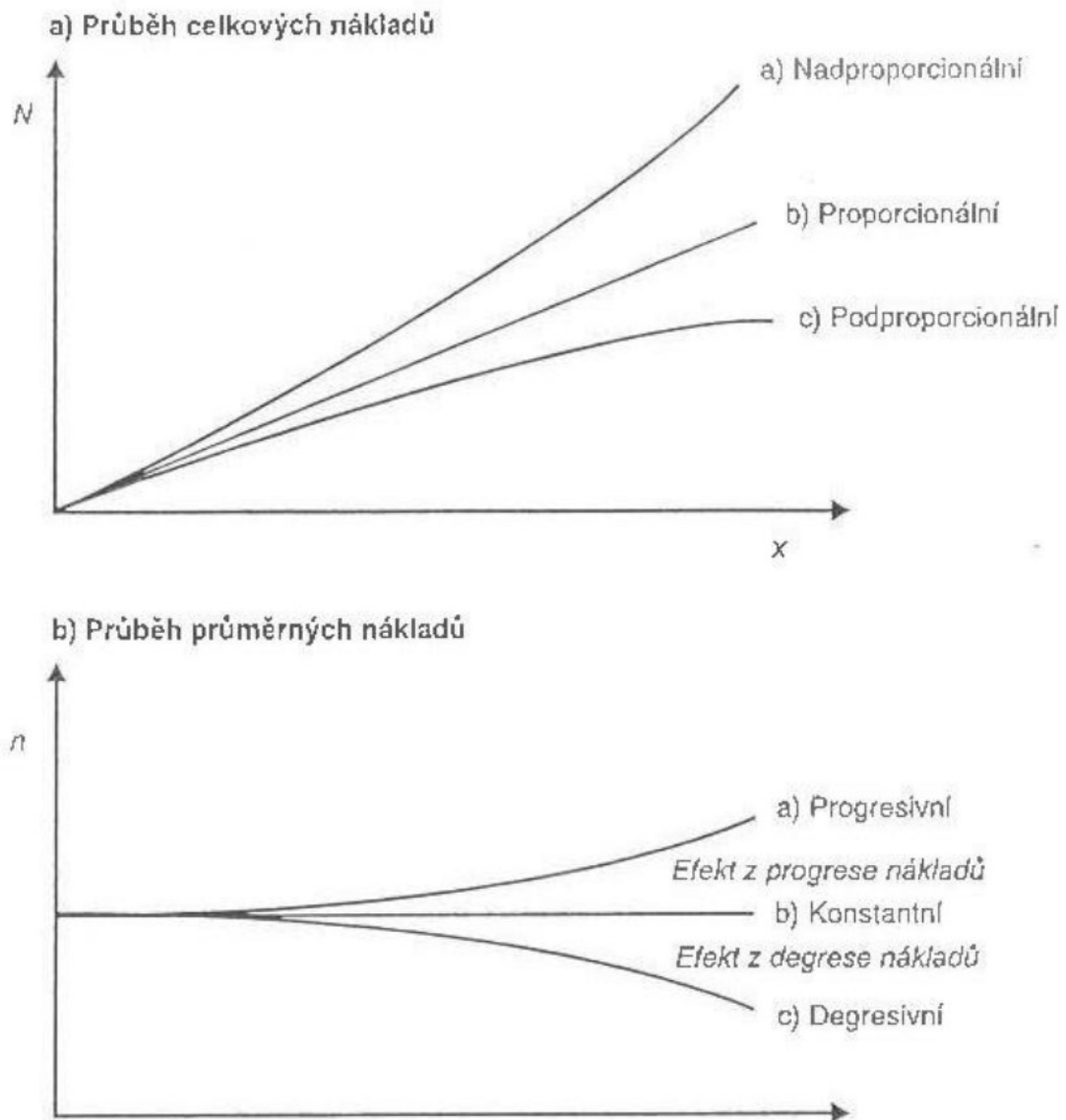
Nepřímé náklady se nevztahují k jednomu druhu práce, ale spíše zaručují průběh obchodních procesů společnosti v širším kontextu. Pro alokaci nepřímých nákladů je nutné definovat kalkulační metodu, která umožňuje vyjádřit nákladovou náročnost konkrétní práce nepřímým způsobem (Fíbírová, 2019, s. 72; Král, 2018, s. 84).

2.2.4 Členění nákladů z hlediska potřeb pro rozhodování

Variabilní náklady

Jde o náklady, které se v závislosti objemu výkonu mění. Dělí se na náklady proporcionální, podproporcionální a nadproporcionální. (Král, 2018, s. 87) Náklady, které rostou přímo úměrně s počtem výkonů jsou náklady proporcionální (konstantní). Jsou to například všechny náklady jednicové a část režijních nákladů, která je ovlivněna stupněm využití kapacity. Náklady, které rostou v absolutní výši pomaleji než objem výkonů se nazývají

podproporcionální (degresivní). Naopak náklady, které rostou rychleji než je objem výkonů jsou náklady nadproporcionální (progresivní). (Král, 2018, s. 86, 87)



Obrázek 2 Průběh celkových a průměrných nákladů (Král, 2018, s. 87, 88)

Fixní náklady

Jsou to náklady, které se nemění v určitém rozsahu prováděných výkonů nebo aktivity podniku. Jde zpravidla o náklady vyvolané potřebou zajištění podmínek pro efektivní průběh podnikatelského procesu.

Relevantní náklady

Jsou založeny na odhadovaných nákladech spojených s rozhodnutím, které se budou měnit s tím, jak se realizují různé alternativy rozhodnutí. Základní formou jsou tzv. rozdílové náklady, vyjádřené jako rozdíl nákladů před a po uvažované změně. (Král, 2018, s. 94)

Irelevantní náklady

Změna varianty rozhodnutí neovlivní výši těchto nákladů, jsou pro daná rozhodnutí nedůležité. (Král, 2018, s. 94)

Oportunitní náklady

Vzhledem k omezeným ekonomickým zdrojům nemůže společnost realizovat všechny možnosti, ale pouze některé. Aby bylo možné přijmout nejefektivnější variantu, musí zamítnutá varianta přinést menší zisk. Proto jsou tyto náklady považovány za ušlý zisk, o který podnik přichází tím, že nerealizuje jednu nebo druhou variantu. (Král, 2018, s. 97)

3 NÁKLADY V MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ

V manažerském účetnictví jsou náklady charakterizovány jako hodnota ekonomických zdrojů podniku, které jsou účelně vynaloženy v souvislosti s jeho ekonomickou činností. Pro tuto definici, která zdůrazňuje nejen potřebu vykázat jejich skutečnou hodnotu, ale zejména potřebu opatrnosti při přiměřeném vynakládání hospodářských prostředků, jsou podstatné následující rysy.) (Král, 2018, s. 52)

- Účelnost – nákladem je jen pouze takové vynaložení zdrojů, které je racionální a přiměřené k výsledku činnosti podniku. (Král, 2018, s. 52)
- Účelový charakter – účelem vynakládání ekonomických zdrojů je jejich zhodnocení. K tomu může dojít pouze tehdy, pokud je vytvořen majetek, který přináší větší ekonomický užitek, než jsou původní náklady. Důležitým rysem takto chápaných nákladů je tedy to, že jsou relativně úzce spjaty s výstupy, které tvoří předmět činnosti podniku. (Král, 2018, s. 53)

Vztah mezi vynaloženými náklady a dosaženými ekonomickými přínosy umožňuje odvodit některá důležitá kritéria pro přiměřenou realizaci konkrétních výkonů, které jsou předmětem informační podpory v manažerském účetnictví. (Král, 2018, s. 53)

4 NÁKLADY VE FINANČNÍM ÚČETNICTVÍ

Náklady se vykazují ve výkazu zisku a ztráty a vykazují se za určité účetní období. Náklady lze definovat jako oběti vyjádřené v peněžních jednotkách, které účetní jednotka přináší a které jsou nezbytné k dosažení jejích cílů. (Prokúpková a Svoboda, 2014, s 40) Náklady jsou měřítkem spotřeby a vyčerpání majetku podniku a práce zaměstnanců. Při výrobě výrobků, poskytování služeb a prodeji zboží se spotřebovává investiční majetek, spotřebovávají se zásoby a vynakládá se určité množství práce. Vznikají tak náklady. To je rozhodující faktor pro efektivnost podniku. Výsledek hospodářské činnosti závisí nejen na snaze zvýšit výnosy, ale také na snížení nákladů. (Brychta et al, 2023, s.405)

4.1 Účtování a evidence nákladů

Náklady jsou alokovány v páté účtové třídě. Nejčastěji jsou účtovány na straně „má dáti“, ovšem nalezneme i výjimky například v případě účtů aktivace. Jednotlivé nákladové účty se účtují na akruální bázi od počátku účetního období. Na rozdíl od rozvahových účtů účtových tříd 0-4 nemají nákladové účty počáteční zůstatek k prvnímu dni účetního období. Na konci účetního období se konečný zůstatek účtu nákladů převede účetním zápisem 710/5xx na stranu MD závěrkového účtu 710 - účet zisků a ztrát. Závěrečný účet se pak použije pro stanovení hospodářského výsledku za celé účetní období. Náklady jsou položky, které nejsou předmětem inventarizace jako samostatné složky aktiv a pasiv podniku, ale jsou předmětem přísné pozornosti a kontroly v podnikových financích, protože mají přímý dopad na zisk nebo ztrátu podniku. Lze je rozdělit na provozní a finanční. (Andrlík et al., 2022, s.182; Brychta et al, 2023, s.405)

4.1.1 Příklady účtování nákladů

Skupina 50 – Spotřebované nákupy

V této účtové skupině se používají účty 501 "Spotřeba materiálu" a 504 "Prodané zboží" podle toho, jaký způsob, tj. způsob A nebo B, je zvolen pro účtování zásob. Účty 502 a 503 se používají pro účtování nevratných nákupů, jako je elektřina a voda pro technické účely. (Kandlerová, 2014)

Například:

Spotřeba materiálu

501/112

Spotřeba el. energie

cena bez DPH 502/321

DPH 343/321

Úbytek zboží 504/132

Skupina 51 – Služby

Zde se zaznamenávají náklady a ostatní výdaje na externí služby přijaté od jiných účetních jednotek. Patří sem faktury za telefonní služby, internetové služby, účetní služby, reklamní služby atd. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 216)

Podle § 25 zákona o daních z příjmů nejsou výdaje na reprezentaci předmětem daně. To znamená, že výdaje, jako je občerstvení a stravné, nelze uznat. Pronájmy míst, kde jsou hostování obchodní partneři, a propagační předměty jsou však daňově uznatelnými výdaji pro zástupce společnosti. (Kandlerová, 2014)

Například:

Cestovné

Záloha 335/211

Uznané výdaje 512/211

Doplatek 335/211

Náklady na reprezentaci 513/321

Faktura za telefon

Cena bez DPH 518/321

DPH 343/321

Skupina 52 – Osobní náklady

V této skupině se účtují veškeré zaměstnanecké požitky včetně příjmů ze zaměstnání členů a družstevníků. Na účtu 524 se účtuje sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavateli zaměstnancům. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 217)

Na účtu 527 lze účtovat např. zákonné pojištění mezd a školení zaměstnanců. Na účtu 528 se účtují nezdanitelné náklady nad rámec zákonného pojistného. (Kandlerová, 2014)

Například:

<i>Hrubé mzdy zaměstnanců</i>	521/331
<i>Sociální pojištění zaměstnavatel</i>	524/336.1
<i>Zdravotní pojištění zaměstnavatel</i>	524/336.2

Skupina 53 – Daně a poplatky

Zde účtujeme o daních a dalších poplatcích (Kandlerová, 2014)

Například:

<i>Silniční daň</i>	531/221,211
<i>Daň z nemovitých věcí</i>	532/221,211
<i>Darovací daň</i>	538/221,211

Skupina 54 – Jiné provozní náklady

Například: (Kandlerová, 2014)

<i>Prodáný materiál, úbytek v pořizovací ceně</i>	542/112
<i>Majetek, který jsme darovali</i>	543/211,112,132
<i>Manko</i>	549/112,132,211 ...

Skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

Tento segment zahrnuje odpisy hmotného a nehmotného majetku, jakož i tvorbu a použití zákonných nebo jiných rezerv. Tato skupina zahrnuje také tvorbu a úhradu komplexních nákladů, zákonných rezerv a opravných položek. Účet 382 souvisí s účtem 555. (Kandlerová, 2014; Šteker a Otrusínová, 2021, s. 202)

Například

<i>Odpis DHM</i>	551/082
<i>Tvorba rezervy na opravy DHM</i>	552/451
<i>Komplexní náklady příštích období</i>	555/382

Skupina 56 – Finanční náklady

Do této skupiny patří například ztráty z cenných papírů, úroky placené bankám (opožděné platby a úroky z úvěrů) a kurzové ztráty. Účet 568 - Ostatní finanční náklady zahrnuje především bankovní poplatky. (Kandlerová, 2014)

Například:

Úbytek cenných papírů v důsledku prodeje 561/251,253

Úrok z úvěru 562/221

Skupina 57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů

Skupina vykazuje tvorbu a použití rezerv na finanční náklady (účet 754). Účet 459 - Ostatní rezervy souvisí s účtem 574. Účtová třída 9 se vztahuje k účtu 579. (Kandlerová, 2014)

Skupina 58 – Mimořádné náklady

Jak již název této skupiny napovídá, jedná se o transakce neobvyklé povahy nebo zvláštní události, které se vyskytují náhodně v souvislosti s běžnou činností účetní jednotky. (Kandlerová, 2014)

Skupina 59 – Daně z příjmů a převodové účty

Zde se zaznamenává částka splatné daně. Jedná se o daň z příjmů. Na vrub účtu 595 se účtují daňové pohledávky z minulých let a ve prospěch tohoto účtu se účtují vratky daně z minulých let. Ve prospěch účtu 597 se účtují náklady související s převodem nebo ukončením hospodářské činnosti podniku. (Kandlerová, 2014)

Například:

Daň z příjmů 591/341

Odložená daň 592/481

594/481

4.1.2 Časové rozlišení

Akruální účetnictví odráží skutečnost, že účetní jednotka vykazuje transakce v okamžiku jejich uskutečnění, nikoliv v okamžiku vzniku souvisejících výnosů a nákladů. Účelem akruálního účetnictví je tedy vykázat všechna aktiva, závazky, náklady a výnosy vzniklé v účetním období, i když související peněžní toky ještě nebyly realizovány. Akruální účetnictví se používá především k zachycení těchto transakcí. Rozvaha obsahuje časové rozlišení jak na straně aktiv, tak na straně pasiv. (Šteker, Otrusinová, 2021, s. 199)

Náklady příštích období

Náklady příštích období vznikají, pokud v běžném účetním období vzniknou náklady na služby, které budou spotřebovány nejen v běžném účetním období, ale i v následujícím účetním období. Náklady příštích období jsou obvykle předem zaplacené nájemné,

předplatné odborných časopisů, softwarové licence nebo nákupy pojištění. Náklady příštích období by měly být vykázány na příslušném účtu nákladů v účetním období, se kterým věcně souvisejí. Účtují se na účtu 381 – Náklady příštích období. (Andrlík et al., 2022, s.190)

Komplexní náklady příštích období

Pokud pro stejný účel vznikají různé náklady s budoucími ekonomickými důsledky, jsou tyto náklady vykázány jako komplexní náklady příštích období. Může se jednat o náklady na přípravu a zahájení výroby, náklady na vývoj (pokud se časově rozlišují), dlouhodobé náklady na propagaci nebo náklady na předzásobení (skladování). Komplexní náklady se vykazují v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady významně souvisejí, nejpozději však do čtyř let. Není-li v příslušných smlouvách nebo předpisech stanoveno jinak. Účtují se na účtu 382 – Komplexní náklady příštích období. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 202)

Příjmy příštích období

Zbytek příjmů příštích období představuje produkci (ve formě výnosů) poskytnutou jiné účetní jednotce v běžném období, za kterou však účetní jednotka obdrží platbu až v následujícím období. Výnosy příštích období tedy představují hodnotu částky, kterou má účetní jednotka nárok obdržet od zákazníků za poskytnuté služby. Proto se v rozvaze vykazují jako aktivum. Tyto výnosy nelze vykázat jako pohledávky z obchodního styku na základě faktur od zákazníků, například proto, že vznikají z nevyfakturovaných smluvních vztahů. Může se jednat o dlužné nájemné, nevyfakturované poplatky nebo jiné nevyfakturované práce. Účtují se na účtu 385 – Příjmy příštích období. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 203)

Výdaje příštích období

Zůstatek nákladů příštích období představuje výdaje přijaté od účetní jednotky v běžném období, ale uhrazené až v následujícím období. Výdaje příštích období tedy představují hodnotu závazku účetní jednotky vůči poskytovateli služeb. Zůstatek je proto v rozvaze vykázán jako závazek. Například závazky z nájemného, bonusy a odměny vyplácené po skončení účetního období mohou být náklady příštích období. Účtují se na účtu 383 – výdaje příštích období. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 207)

Výnosy příštích období

Saldo výnosů příštích období představuje peněžní prostředky přijaté v běžném období, které budou vyplaceny účetní jednotce, která platbu provedla, až v následujícím období.

Výnosy příštích období tedy představují hodnotu závazku, který účetní jednotka dluží plátcům peněz. Zůstatek je proto v rozvaze vykázán jako závazek. Příkladem výnosů příštích období je nájemné placené předem, pojištění vozidel a služby poskytnuté v pozdějším období. Účtují se na účtu 384 – Výnosy příštích období (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 208)

4.2 Vykazování nákladů

Náklady jsou vykázány ve výkazu zisku a ztráty za účetní období. Tento výkaz je součástí účetní závěrky. Výkaz je porovnáním nákladů a výnosů v hospodářské činnosti, které vedou k zisku nebo ztrátě za běžné a předchozí období. Tyto dvě části dohromady tvoří celkový hospodářský výsledek. (Prokúpková a Svoboda, 2014, s. 51)

4.2.1 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty je součástí účetní závěrky. Poskytuje přehled o zisku nebo ztrátě vzniklé v průběhu účetního období bez ohledu na to, zda byly uskutečněny skutečné peněžní příjmy nebo výdaje. Hospodářský výsledek jev tomto výkazu sledován za provozní a finanční činnosti. Uspořádání a označení položek výkazu je uvedeno v příloze č. 2 (druhovému členění) a v příloze č. 3 (účelovému členění) zákona o účetnictví pro podnikatele. Položky výkazu se označují kombinací písmen, římských číslic, arabských číslic a názvu položky. Položky lze členit na podpoložky. (Šteker a Otrusinová, 2021, s. 247)

Struktura výkazu zisku a ztráty se dělí na vstupy (náklady) a výstupy (výnosy). Podstatou výkazu je porovnání nákladů a výnosů ve struktuře hlavní činnosti v běžném a předchozím roce. Vstupy slouží k vyprodukování výstupů a také slouží ke sledování podnikové výkonnosti jako základní ukazatel provozu. (Prokúpková a Svoboda, 2014, s. 51)

4.2.1.1 Druhovému členění výkazu zisku a ztráty

Je v praxi nejvíce používáno. Výkaz je členěn dle podnikových aktivit, za které je samostatně zjišťován výsledek hospodaření. Na konci výkazu je celkový výsledek hospodaření za sledované období. Struktura výkazu zisku a ztráty je založena na rozčlenění na provozní výsledek hospodaření a finanční výsledek hospodaření, tudíž jsou zde obsaženy provozní i finanční náklady a provozní i finanční výnosy. Vzor výkazu zisku a ztráty dle druhového členění bude obsažen v příloze. Římskými číslicemi jsou ve výkazu označeny výnosové položky, naproti tomu nákladové položky jsou označeny tiskacími písmeny. Při podrobnějším zobrazení položek jsou využity arabské číslice. Ve výkazu je zahrnut také

symbol hvězdy (*), který zobrazuje výsledky hospodaření. (Bokšová, 2013, s. 59; Novotný, Rubáková a Hrouda, 2023, s. 37)

4.2.1.2 Účelové členění výkazu zisku a ztráty

Účelové členění výkazu zisku a ztráty je také rozděleno na provozní a finanční oblast nákladů i výnosů. Největší změna je v provozní oblasti, oblast finanční zůstává stejná. Celkový vzor výkazu zisku a ztráty dle účelového členění je obsažen v příloze. Struktura provozní oblasti výkazu je následující. (Novotný, Rubáková a Hrouda, 2023, s. 37)

Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb

– Náklady prodeje (včetně úprav hodnot)

Hrubý zisk nebo ztráta

– Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)

– Správní náklady (včetně úprav hodnot)

+ Ostatní provozní výnosy

– Ostatní provozní náklady

Provozní výsledek hospodaření (+/-)

4.3 Daňově uznatelné a neuznatelné náklady

Daňovou uznatelností či neuznatelností se zabývá Zákon o dani z příjmů v §23, §24, §25. Je třeba respektovat věcnou a časovou souvislost nákladů a současně prokázat, že náklady byly vynaloženy na dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů. §23 upravuje účetní výsledek hospodaření o položky, které zvyšují nebo snižují výsledek hospodaření běžného účetního období. V §24 jsou uvedeny druhy nákladů, které jsou vždy považovány za daňově uznatelné, a druhy nákladů, které lze uplatnit jako daňově uznatelné pouze při splnění určitých podmínek §25 vymezuje náklady, které jsou daňově neuznatelné bez výjimky a také náklady, které jsou daňově neuznatelné jen za určitých podmínek. (Šteker a Otrusínová, 2021, s. 234; Andrlík et al., 2022, s. 186)

4.3.1 Daňově uznatelné náklady

Mezi daňově uznatelné náklady patří například (Andrlík et al., 2022, s. 187; Česká republika, 1992):

- Odpisy hmotného majetku, dále upravené zákonem a daních z příjmů

- Zůstatková cena hmotného majetku s výjimkou v zákoně o daních z příjmů
- pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem podle zvláštních právních předpisů
- členské příspěvky dále upraveny zákonem o daních z příjmů
- daň z nemovitých věcí, pokud byla zaplacená a není součástí ocenění majetku
- rezervy a opravné položky, jejichž způsob tvorby a výši pro daňové účely stanoví zvláštní zákon
- škody vzniklé v důsledku živelních pohrom nebo škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem anebo jako zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy

4.3.2 Daňově neuznatelné náklady

Mezi daňově neuznatelné náklady například patří následující položky: (Andrlík et al., 2022, s. 187; Česká republika, 1992)

- výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dar
- tvorbu opravných položek na vrub nákladů, s výjimkou, kterou upravuje zákon o daních z příjmů
- výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení zápůjček
- vyplácené podíly na zisku
- penále, úroky z prodlení a pokuty s výjimkou uvedenou v zákoně o daních z příjmů
- manka a škody přesahující náhrady s výjimkou uvedenou v zákoně o daních z příjmů
- technické zhodnocení
- odpis pohledávky nebo tvorbu opravné položky, výjimky jsou uvedeny v zákoně o daních z příjmů

5 VYUŽITÍ FINANČNÍ ANALÝZY PŘI ANALÝZE NÁKLADOVÝCH POLOŽEK

5.1 Horizontální analýza

Horizontální analýza porovnává změny položek účetních výkazů v určitém čase. Tato analýza vypočítává absolutní výši změny, vyjádřenou v procentech, vztahující se k určitému účetnímu období. Absolutní změna se vypočítá jako rozdíl mezi t a t-1. Procento se vypočítá jako $(\text{absolutní změna} \times 100) / \text{ukazatel t-1}$. (Sládková a Strouhal, 2018, s.130)

5.2 Vertikální analýza

Vertikální analýza vyjadřuje každou položku účetního výkazu jako procentuální podíl ze zvoleného základu (100 %). Při analýze výkazu zisku a ztráty se jako základ používají celkové náklady nebo výnosové položky. (Sládková a Strouhal, 2018, s.130)

5.3 Rentabilita nákladů

Rentabilita nákladů je poměr čistého zisku společnosti k jejím celkovým nákladům. Ukazuje, kolik čistého zisku se vydělá na každou vynaloženou korunu nákladů. Rentabilita položek hospodářského výsledku souvisí s postavením společnosti na trhu (Sládková a Strouhal, 2018, s.136)

6 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Díky využití dostupných literárních zdrojů, jsem vypracoval teoretickou část, která napomůže k pochopení praktické části mé práce.

V první části jsem se věnoval rozdělení účetnictví jako celku na finanční a manažerské účetnictví. Finanční účetnictví je regulováno státem a slouží převážně pro externí uživatele jako jsou banky, jiné firmy či stát, naproti tomu manažerské účetnictví je určeno pro interní uživatele jako jsou manažeři, kteří musí mít přehled o stavu podniku.

V další kapitole se věnuji konkrétně nákladům a jejich ekonomickému, finančnímu a hodnotovému pojetí. Dále jsem popsal členění nákladů na druhové a účelové, kdy se druhové náklady dělí ještě na provozní a finanční. Účelové náklady se člení na náklady technologické, náklady na obsluhu a řízení, náklady jednicové a na náklady režijní. Další dělení nákladů je kalkulační členění, a to je rozděleno na náklady přímé a nepřímé. Členění z hlediska potřeb pro rozhodování je rozděleno na variabilní náklady fixní náklady, relevantní náklady, irelevantní náklady a oportunitní náklady

Třetí kapitola obsahuje náklady v manažerském účetnictví, kde jsou charakterizovány jako hodnota ekonomických zdrojů podniku, které jsou účelně vynaloženy v souvislosti s jeho ekonomickou činností.

Následující kapitola je nejobsáhlejší a rozebírá náklady ve finančním účetnictví. Zabývám se zde účtováním a evidencí jednotlivých nákladových skupin a jejich popisu. Také rozebírám časové rozlišení jak nákladových položek, tak i výnosových. Předposlední část této kapitoly je věnována vykazování nákladů ve Výkazu zisku a ztráty a na závěr této kapitoly se věnuji daňově uznatelným a neuznatelným nákladům.

Poslední kapitola teoretické části obsahuje využití finanční analýzy při analýze nákladů. Jsou zde stručně charakterizovány některé ukazatele jako je rentabilita nákladů nebo horizontální a vertikální analýza.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

7 PŘEDSTAVENÍ VYBRANÉHO PODNIKU

Vybraná společnost patří mezi menší podniky, má pouze 4 zaměstnance na hlavní pracovní poměr a 3 brigádníky na dohodu o provedení práce. Jde o ryze českou firmu s pevnými základy v České republice. Vybraný podnik poskytuje své služby klientům několik let v oblasti Moravy. Firma v České republice působí již řadu let, tudíž má vybudovanou velikou klientelu. Podnik zpracovává účetnictví více jak 100 subjektům. Je také jednou z dceřiných společností holdingu, který poskytuje účetní služby. Vlastní účetnictví si firma nezpracovává, ale nechává si ho zpracovat jinou dceřinou společností v rámci holdingu. Podnik také zpracovává daňová přiznání klientům, ale v malém množství. Primárně se zabývá účetními službami, zpracováním mezd, poradenskými službami ať v oblasti účetnictví nebo i v oblasti daní.

7.1 Základní charakteristiky firmy

Vybraná firma se především zabývá zejména poskytováním účetních a poradenských služeb. Ty jsou spojeny s řadou souvisejících činností. Předmětem podnikání jsou:

- pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence
- daňové poradenství

Pracovní náplní účetních na hlavní pracovní poměr je zpracovávání účetnictví podnikatelským subjektům, zpracovávání mezd, vytváření účetních závěrek apod. Brigádníci, kteří pracují ve společnosti na dohodu o provedení práce jsou účetními asistenty a jejich pracovní náplň je skenování dokladů a jejich následné zadávání do účetního systému. Podnik veškeré doklady digitalizuje.

8 VYBRANÉ ÚČETNÍ VÝKAZY PODNIKU

Tato kapitola je zaměřena na rozvahu a také na výkaz zisku a ztráty i na vývoj nákladů a výnosů vybraného podniku. Sleduji tři po sobě jdoucí účetní období - 2020, 2021, 2022.

8.1 Rozvaha

Rozvaha 2020

Na straně aktiv, podniku vrostla oběžná aktiva přibližně o 200 tis Kč, proto jsou aktiva na hodnotě 490 tis. Kč. Z interních zdrojů společnosti jsem zjistil že největší nárůst zaznamenaly pohledávky za odběrateli a také peníze na bankovním účtu. Obě tyto položky vzrostly z důvodu příchodu nových klientů. Na straně pasiv, podniku se zvýšil vlastní kapitál ze záporných hodnot do plusových jednak z důvodu zisku, který podnik v tomto sledovaném roce vykázal. Také se snížily závazky, převážně položka krátkodobé závazky z obchodních vztahů z důvodu pandemie Covid-19, která omezila činnosti některých firem. Podnik na tento problém musel reagovat. Omezil provoz pobočky na nutně dlouhou dobu a účetní pracovali hlavně na homeoffice. Na základě konzultace se zaměstnancem vybraného podniku, jsem zjistil, že závazky klesly i z důvodu dodání vyúčtovacích faktur k přijatým zálohovým fakturám.

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	490	0	490	290
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	02	0	0	0	0
B.	Stálá aktiva (B.I. + B.II. + B.III.)	03	0	0	0	0
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	37	466	0	466	268
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)	78	24	0	24	22

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulé účetním období
			5	6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	490	290
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)	02	90	-1 588
B + C.	Cizí zdroje (součet B. + C.)	23	400	1 878
B.	Rezervy (součet B.1. až B.4.)	24	0	0
C.	Závazky (součet C.I. + C.II. + C.III.)	29	400	1 878
D.	Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.2.)	66	0	0

Obrázek 3 Rozvaha podniku, rok 2020 (vlastní zpracování dle výkazů podniku)

Rozvaha 2021

V rozvaze z 2021 (Obrázek č. 4) dochází k pokračujícímu růstu oběžného majetku s vyvolaného růstem peněžní zásoby na bankovním účtu a také dalšímu nárůstu pohledávek na straně aktiv. Důvodem je nárůst počtu klientů, které firma nově přijala a také zdražení služeb vybrané firmy. Na straně pasiv nastává veliké snížení vlastního kapitálu i přes vykázaný zisk. Závazky společnosti se zvýšily celkem razantním způsobem jednak kvůli nárůstu počtu zaměstnanců, kdy firma nabrala nového účetního na hlavní pracovní poměr, ale také vzrostly závazky z obchodních vztahů. Důvodem byl jednak nákup nových malých skenerů, kancelářských potřeb a nových monitorů. Po konzultaci s účetním vybraného podniku jsem zjistil že firma měla závazek k softwarové firmě, která ji poskytovala IT služby v podobě vylepšení a správy programů, které firma běžně využívá při své činnosti.

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	607	0	607	490
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	37	607	0	607	466
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)	78	0	0	0	24

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulé účetním období
			5	6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	607	490
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)	02	-1 268	90
B + C.	Cizí zdroje (součet B. + C.)	23	1 875	400
C.	Závazky (součet C.I. + C.II. + C.III.)	29	1 875	400

Obrázek 4 Rozvaha podniku, rok 2021 (vlastní zpracování dle výkazů podniku)

Rozvaha 2022

V Obrázku č. 5, který představuje rozvahu vybraného podniku z roku 2022 pokračuje trend zvyšování oběžného majetku jako v minulých letech. Důvodem je zvýšení pohledávek za odběrateli a peněžních prostředků na bankovním účtu. Dochází ke zvýšení vlastního kapitálu a snížení závazků na straně pasiv, které nicméně pořád zůstávají vysoké. Firma v tomto roce snížila své závazky za již zmíněnou softwarovou společností, ale také zvýšila počet zaměstnanců o další 2 nové účetní a došlo k zvýšení závazků k marketingové společnosti, která firmě provádí reklamní služby.

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období Netto 4
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	1 005	0	1 005	607
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	37	998	0	998	607
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2. + D.3.)	78	7	0	7	0

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účetním období
			5	6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	1 005	607
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)	02	90	-1 268
B + C.	Cizí zdroje (součet B. + C.)	23	877	1 875
C.	Závazky (součet C.I. + C.II. + C.III.)	29	877	1 875
D.	Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.2.)	66	38	0

Obrázek 5 Rozvaha podniku, rok 2022 (vlastní zpracování dle výkazů podniku)

8.2 Výkaz zisku a ztráty

Pro potřeby mé odborné práce, jsem vybral 3 výkazy zisku a ztráty za 3 určitá období, konkrétně 2020, 2021 a 2022.

Výkaz zisku a ztráty za rok 2020

Rok 2020, byl pro mnoho podniků velice náročný, kvůli světové pandemii viru Covid-19, který způsobil velké problémy světové ekonomice, včetně té naší. Pro vybraný podnik to byl celkem úspěšný rok.

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	2 005	1 235
II.	Tržby za prodej zboží	02	0	10
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	1 481	1 418
2,	Spotřeba materiálu a energie	05	109	219
3,	Služby	06	1 372	1 199
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	445	178
D.1.	Mzdové náklady	10	341	165
2,	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	104	13
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	98	13
2.2.	Ostatní náklady	13	6	0
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20	0	21
2,	Tržby z prodaného materiálu	22	0	14
3,	Jiné provozní výnosy	23	0	7
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	1	19
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0
2,	Prodaný materiál	26	0	0

3,	Daně a poplatky	27	1	1
5,	Jiné provozní náklady	29	0	18
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	78	-349
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	0	0
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	78	-349
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	0	0
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	0	0
2,	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	78	-349
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	78	-349
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	2 005	1 266

Obrázek 6 Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, za rok 2020 (výkaz podniku)

Tržby z prodeje výrobků a služeb citelně vzrostly o 62 % z důvodů většího odbytu. Vybraný podnik navyšoval svůj počet zaměstnanců s tím souvisejí vyšší mzdové náklady a též náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady. Díky větší poptávce po poskytování služeb, snížení nákladů na spotřebu energie a nákup služeb (vyšší náklady na inzerci, marketing a reklamu podniku) mohla firma vykázat zisk oproti minulému roku, kdy byl podnik ve ztrátě. Vzhledem k ekonomické situaci tohoto roku se podniku dařilo a firma mohla růst. Celkový obrat narostl přibližně o 60 % než jaký byl v minulém období.

Výkaz zisku a ztráty za rok 2021

V tomto roce podnik pokračuje v trendu z minulého roku. Zvyšuje své tržby z prodeje výrobků a služeb z důvodu čím dál vyšší poptávce po produktech podniku. Podnik také zvyšuje počty zaměstnanců a nabírá novou pracovní sílu v podobě jednoho zaměstnance na hlavní pracovní poměr. To se projevilo jako zvýšení mzdových nákladů, nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Podnik též zvýšil spotřebu elektrické energie a pořízení služeb. Nejvíce společnost utrácela za IT služby a účetní služby, konkrétně za vedení účetnictví, které si nechává vést u jiné dceřiné společnosti. Nicméně stále podnik je schopen vykázat zisk, který je téměř trojnásobný než v předchozím období. V tomto roce také vznikl finanční výsledek hospodaření s hodnotou přibližně 1 tis. Kč. Důvod vzniku této položky je větší objem bankovních poplatků, které podnik byl nucen uhradit. Celkový čistý obrat vybraného podniku se zvýšil více než o 50 % oproti minulému období.

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	3 231	2 005
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	2 131	1 481

2,	Spotřeba materiálu a energie	05	145	109
3,	Služby	06	1 986	1 372
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	854	445
D.1.	Mzdové náklady	10	654	341
2,	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	200	104
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	204	98
2.2.	Ostatní náklady	13	-4	6
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20	7	0
3,	Jiné provozní výnosy	23	7	0
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	10	1
3,	Daně a poplatky	27	4	1
5,	Jiné provozní náklady	29	6	0
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	243	78
K.	Ostatní finanční náklady	47	1	0
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-1	0
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	242	78
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	242	78
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	242	78
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	3 238	2 005

Obrázek 7 Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, za rok 2021 (výkaz podniku)

Výkaz zisku a ztráty za rok 2022

Rok 2022 byl také náročným rokem z důvodu války na Ukrajině, růstu cenové hladiny (inflace) a energetické krizi na evropském kontinentě. Pro mnoho podniků tato hluboká ekonomická nerovnováha měla téměř likvidační charakter.

Podnik dokázal zvýšit své tržby z prodeje výrobků a služeb téměř o 100 %, kdy firma své služby mírně zdražila, ale také přijala několik nových klientů. Také pokračuje růst mzdových nákladů, u kterých došlo k nárůstu o dvojnásobek a nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Důvodem je zvýšení počtu zaměstnanců o 2 nové účetní na hlavní pracovní poměr a také přijetí 4 nových brigádníků na dohodu o provedení práce, z nichž 2 firmu po pár měsících opustili. Zdražení energií způsobilo zvýšení nákladové položky Spotřeba energie. Podnik razantním způsobem zvýšil nákladů za služby. Nejvíce společnost vydávala za služby v oblastech účetnictví (zpracování mezd a zpracování dokladů). Ve sledovaném roce též vznikl finanční výsledek hospodaření okolo 1 tis. Kč, obdobně jak tomu bylo v předešlém období. Vznikl z důvodu vyšší kurzové ztráty na účtu

563 (Kurzové ztráty) a drobných bankovních poplatků, které jsou na účtu 568 (Bankovní poplatky).

Nicméně v celkovém výsledku, vybraný podnik dosáhl spektakulárního zisku, skoro o více než čtyřnásobné hodnoty, oproti minulému období. Celkový obrat má téměř dvojnásobnou hodnotu oproti minulému roku.

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	6 379	3 230
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	3 210	2 131
2,	Spotřeba materiálu a energie	05	173	145
3,	Služby	06	3 037	1 986
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	1 766	854
D.1.	Mzdové náklady	10	1 303	654
2,	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	463	200
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	428	204
2.2.	Ostatní náklady	13	35	-4
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20	1	7
3,	Jiné provozní výnosy	23	1	7
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	12	10
3,	Daně a poplatky	27	4	4
5,	Jiné provozní náklady	29	8	6
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	1 392	242
K.	Ostatní finanční náklady	47	1	1
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-1	-1
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	1 391	241
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	31	0
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	31	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	1 360	241
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	1 360	241
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	6 380	3 237

Obrázek 8 Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, za rok 2022 (výkaz podniku)

8.2.1 Vývoj celkových výnosů a nákladů v letech 2020–2022

V této části se věnuji vývoji výnosů a nákladů za období 2020, 2021 a 2022. Sleduji zde i vývoj výsledku hospodaření po zdanění za tato určitá období.

Celkové výnosy za období 2020–2022 vykázaly celkem veliký růst. Když porovnáme roky 2020 a 2022, tak za dvě účetní období výnosy měli více než trojnásobnou hodnotu, z toho vyplývá, že vybraný podnik zvyšoval svůj odbyt a rostla poptávka po produktech firmy.

Podnik evidoval pouze výnosy z provozní činnosti. Z finanční činnosti žádné výnosy nebyly uskutečněny. Výnosy za období 2020–2022 jsou popsány v Tabulce č. 1

Tabulka 1 Celkové výnosy za období 2020-2022 (vlastní zpracování)

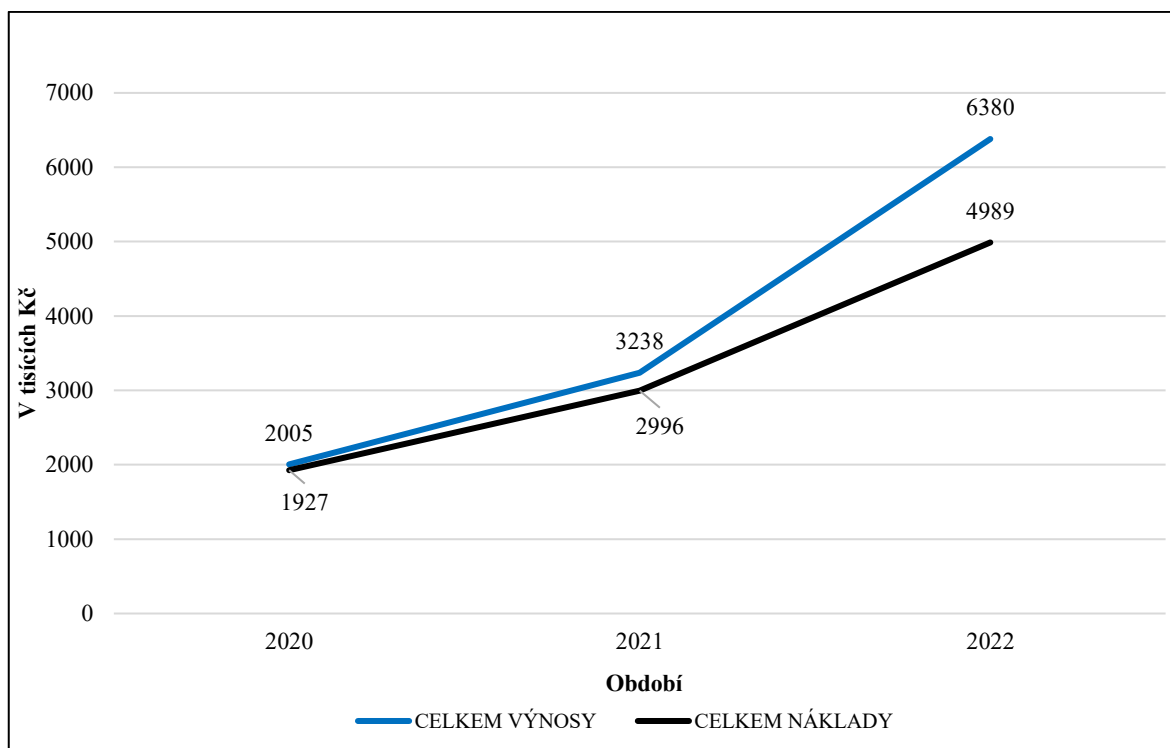
	PROVOZNÍ ČINNOST	FINANČNÍ ČINNOST	CELKEM VÝNOSY
2020	2005	0	2005
2021	3238	0	3238
2022	6380	0	6380

Náklady za období 2020-2022 se také zvyšovaly, i když ne tak razantně jako výnosy. V Tabulce č. 2 jsou popsány náklady z provozní činnosti, které zastávají drtivou většinu nákladů. Celkové náklady se mezi lety z roku 2020 na rok 2021 zvýšily o 50 % a v roce o více než 60 % oproti minulému období. Jsou zde i náklady z finanční činnosti, a to pouze v letech 2021 a 2022 v částce přibližně 1000 Kč. Celkové náklady v roce 2022 jsou více než dvojnásobné oproti roku 2020.

Tabulka 2 Celkové náklady za období 2020-2022 (vlastní zpracování)

	PROVOZNÍ ČINNOST	FINANČNÍ ČINNOST	CELKEM NÁKLADY
2020	1927	0	1927
2021	2995	1	2996
2022	4988	1	4989

V Obrázku č. 9 je vizuálně popsán vývoj celkových nákladů a výnosů v letech 2020–2022 formou grafu. V roce 2020 se celkové náklady svojí hodnotou přibližovali hodnotě celkových výnosů, kde rozdíl tvořil necelých 100 tis. Kč. Větší rozdíl byl v roce 2021, kde celkové výnosy převýšily celkové náklady celkem o 242 tis. Kč. Nicméně v roce 2020 tento rozdíl byl nejrazantnějším ze všech třech sledovaných období. Celkové výnosy předčily celkové náklady o více než 1 mil. Kč z důvodu většího odbytu firmy.



Obrázek 9 Graf vývoje celkových nákladů a celkových výnosů (vlastní zpracování)

8.2.2 Vývoj výsledku hospodaření v letech 2020-2022

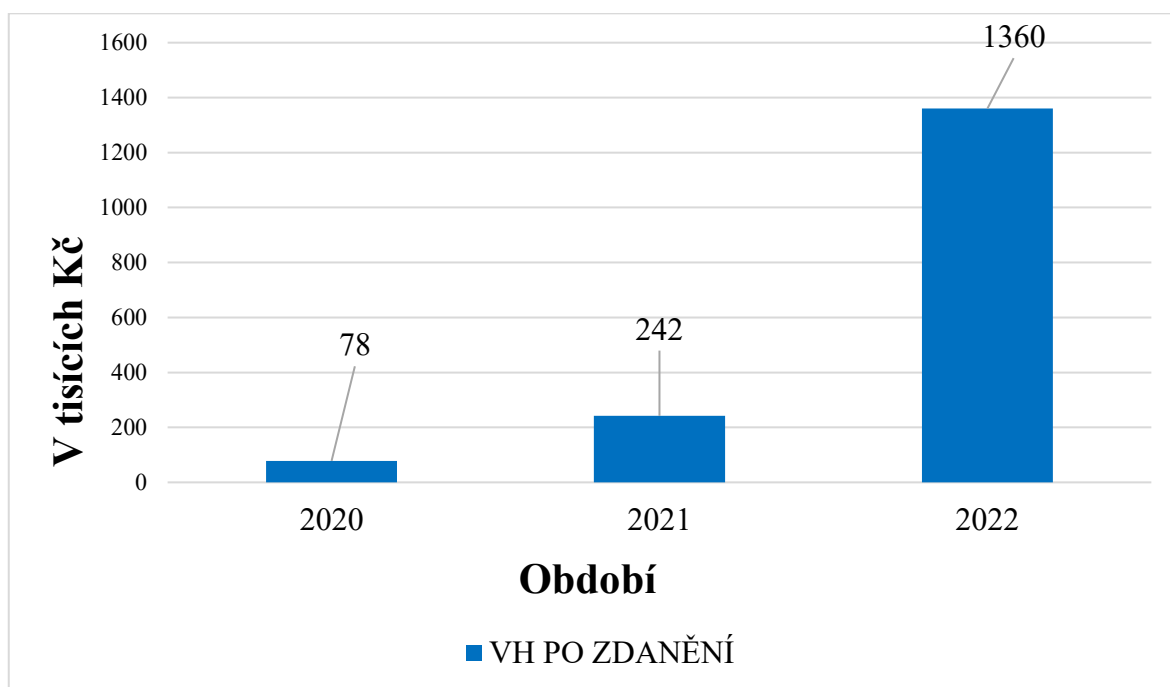
V této části jsem popsal výsledek hospodaření za období 2020-2022, jak před zdaněním, tak i po zdanění formou tabulky a grafu. Z dat v Tabulce č. 3 je patrné, že výsledkem hospodaření je zisk, a to ve všech třech sledovaných obdobích. Jak jsem již psal, v roce 2020 vybraný podnik vykázal zisk oproti předchozímu období, kdy vykázal ztrátu. V roce 2021 byl zisk skoro trojnásobný a v roce 2022 se zvětšil o více než 400 % oproti roku 2021. Také v tomto roce vybraný podnik vykázal daň z příjmů ve výši 31 tis. Kč. V minulých sledovaných obdobích vykázal podnik nulovou hodnotu daně z příjmů z důvodu uplatnění daňové ztráty.

Tabulka 3 Celkový výsledek hospodaření za období 2020-2022 (vlastní zpracování)

	VH PŘED ZDANĚNÍM	DAŇ Z PŘÍJMŮ	VH PO ZDANĚNÍ
2020	78	0	78
2021	242	0	242
2022	1391	31	1360

Obrázek č. 10 formou grafu vizuálně ilustruje vývoj výsledku hospodaření po zdanění v letech 2020–2022, kde je patrné ono razantní zvýšení v roce 2022. Rok 2022 byl z hlediska

ziskovosti podniku nejúspěšnějším ze všech třech sledovaných období a jestli tento trend bude pokračovat, je to pro vybraný podnik jediné dobrá zpráva.



Obrázek 10 Graf vývoje výsledku hospodaření po zdanění za období 2020-2022 (vlastní zpracování)

8.3 Rentabilita nákladů

Rentabilita nákladů se vypočítá dle vzorce, který je popsán v teoretické části této práce. Pro potřeby tohoto výpočtu jsou využívána data z výkazu zisku a ztráty za 3 sledovaná období jak u vybraného podniku, tak i u konkurenční firmy.

8.3.1 Rentabilita nákladů vybraného podniku

Z výsledku výpočtu vyplývá, že rentabilita nákladů se zvyšuje. V roce 2020 firma vynaložila 1 Kč na 0,04 hodnoty zisku, v dalším roce vynaložená 1 Kč přinesla 0,08 hodnoty. Jde o 100 % zvýšení oproti minulému roku. Nejvíce 1 Kč přinesla v roce 2022, kdy rentabilita nákladů měla hodnotu 0,27. Pro podnik z toho plyne, že je lépe schopen v čase hospodařit se svými náklady.

$$\text{ROC}_{2020} = 78/1927 = 0,04$$

$$\text{ROC}_{2021} = 242/2996 = 0,08$$

$$\text{ROC}_{2022} = 1360/5019 = 0,27$$

8.3.2 Rentabilita nákladů konkurenčního podniku

Zde jsem provedl výpočet rentability nákladů lokálního konkurenčního podniku, který je o něco menší než vybraný podnik, nicméně v jednom roce se svojí ziskovostí přiblížil vybrané firmě. Z výpočtu jsem zjistil, že konkurenční firma v roce 2020 měla zápornou rentabilitu, je to z důvodu ztráty v tomto roce. Nicméně v následujících obdobích konkurenční podnik měl rentabilitu nákladů větší než vybraný podnik. V roce 2021 přinesla 1 Kč nákladů 0,28 hodnoty a v roce následujícím to bylo dokonce 0,30 hodnoty na 1 Kč nákladů. Z hlediska rentability nákladů byl na tom konkurenční podnik v letech 2021 a 2022 o něco lépe.

$$\mathbf{ROC2020 = - 137/361 = -0,38}$$

$$\mathbf{ROC2021 = 180/643 = 0,28}$$

$$\mathbf{ROC2022 = 205/674 = 0,30}$$

9 ANALÝZA NÁKLADŮ PODNIKU

Tato kapitola je zaměřena na analýzu nákladů společnosti. Obsahem je vertikální a horizontální analýza nákladů, grafický vývoj nákladů, analýza mzdových nákladů a výpočet rentability nákladů. Všechna využívaná data jsou ze zdrojů společnosti jako je například výkaz zisku a ztráty anebo také konzultace se zaměstnanci. Rozebírám tři účetní období a to roky 2020, 2021 a 2022.

9.1 Vertikální analýza nákladů

Tabulka 4 Vertikální analýza nákladů společnosti (vlastní zpracování)

ROK	2022	%	2021	%	2020	%
Spotřeba materiálu a energie	173	3,45 %	145	4,84 %	109	5,66 %
Služby	3 037	60,51 %	1 986	66,29 %	1372	71,20 %
Mzdové náklady	1 303	25,96 %	654	21,83 %	341	17,70 %
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	428	8,53 %	204	6,81 %	98	5,09 %
Ostatní náklady	35	0,70 %	-4	-0,13 %	6	0,31 %
Daně a poplatky	4	0,08 %	4	0,13 %	1	0,05 %
Jiné provozní náklady	8	0,16 %	6	0,20 %	0	0,00 %
Ostatní finanční náklady	1	0,02 %	1	0,03 %	0	0,00 %
Daň z příjmů	30	0,60 %	0	0,00 %	0	0,00 %
CELKOVÉ NÁKLADY	5 019	100 %	2 996	100 %	1 927	100 %

V této části je zpracována vertikální analýza nákladů za sledovaná období. Z analýzy vyplývá, že největší podíl na celkových nákladech má pořizování služeb. V roce 2020 to bylo 71,20 %, v dalších letech se tento podíl snižoval na 66,29 % v roce 2021 a 60,51 % v roce 2022. Mezi další největší náklady patří mzdové náklady a náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Podíl těchto nákladů se zvyšoval napříč třemi roky. Mzdové náklady v roce 2020 měly podíl na celkových nákladech 17,70 %. V roce 2021 se tento podíl zvýšil na 21,83 % jak je uvedeno v tabulce č. 4 a v posledním roce je tento podíl ještě zvýšen na necelých 26 %. Poslední větší položkou nákladů je Spotřeba materiálu a energie. Podíl na celkových nákladech se z hodnoty 5,66 % v roce 2020 snížil na 3,45 % v roce 2022. Ostatní náklady, Jiné provozní náklady, Ostatní finanční náklady a Daň z příjmů tvoří velmi malou část na celkových nákladech.

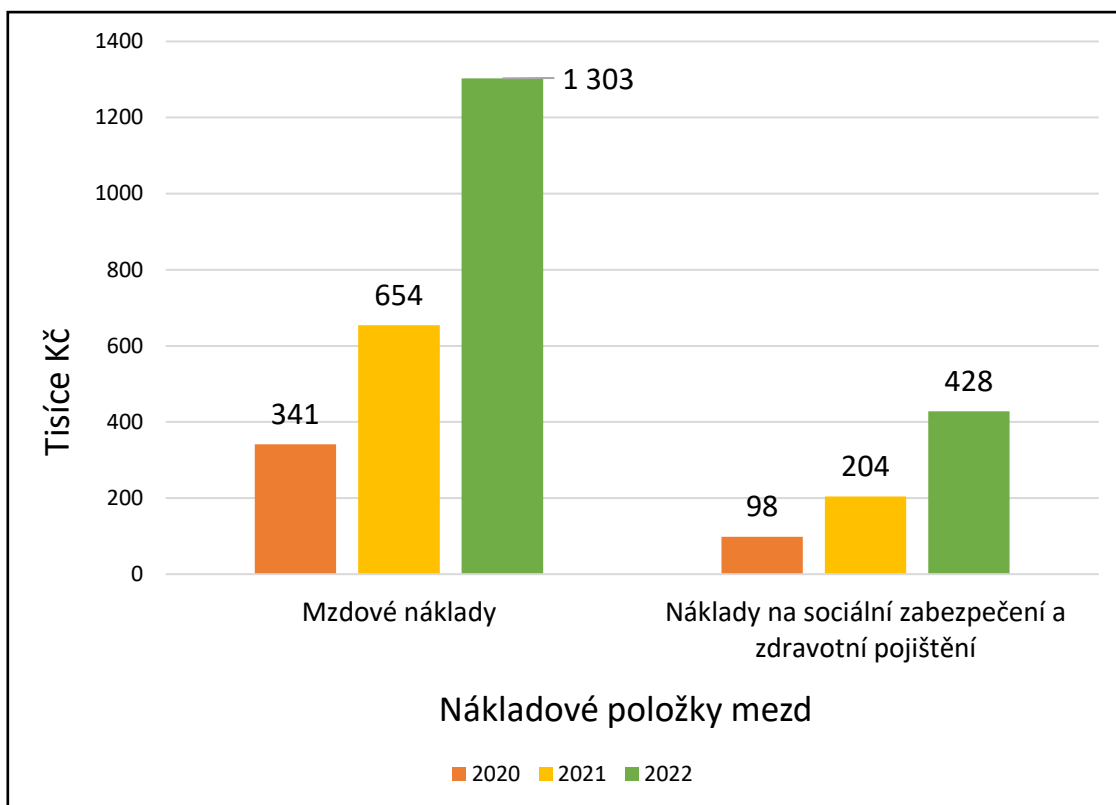
9.2 Horizontální analýza nákladů

Tabulka 5 Horizontální analýza nákladů společnosti (vlastní zpracování)

ROK	2022	2021	změna	změna %	2020	změna	změna %
Spotřeba materiálu a energie	173	145	28	19,31 %	109	36	33,03 %
Služby	3 037	1 986	1051	52,92 %	1372	614	44,75 %
Mzdové náklady	1 303	654	649	99,24 %	341	313	91,79 %
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	428	204	224	109,80 %	98	106	108,16 %
Ostatní náklady	35	-4	39	975,00 %	6	-10	-166,67 %
Daně a poplatky	4	4	0	0,00 %	1	3	300,00 %
Jiné provozní náklady	8	6	2	33,33 %	0	6	100,00 %
Ostatní finanční náklady	1	1	0	0,00 %	0	1	100,00 %
Daň z příjmů	30	0	30	100,00 %	0	0	0,00 %
CELKOVÉ NÁKLADY	5 019	2 996	2023	67,52 %	1 927	1069	55,47 %

V tabulce č. 5 je zpracována horizontální analýza nákladů společnosti. Hodnotově největší změny měly položky nákupu služeb a mzdových nákladů včetně nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Tyto položky také měly vysokou procentuální změnu. Náklady na pořízení služeb mezi lety 2020–2021 se změnilo o 44,75 % a mezi lety 2021–2022 o 55,92 % kdy tato změna byla ještě větší z důvodu vyšších nákladů na zpracování účetnictví společnosti. Další veliké změny proběhly v položce Mzdové náklady, kde meziroční změna byla mezi roky 2020-2021 91,79 % a mezi roky 2021-2022 téměř 100 %. Třetí hodnotově největší položka Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění se mezi roky 2020–2022 změnila přibližně o 109 %. Tyto dvě položky se zvětšovaly z důvodu nových zaměstnanců, které podnik přijal. Mezi další větší náklady patří spotřeba materiálu a energie, která se hodnotově i procentuálně zvyšovala, protože podniku rostly energetické náklady. Ostatní položky měly hodnotově velmi malé změny až na ostatní náklady, které se mezi roky 2021–2022 zvětšily o 975 %.

9.3 Analýza mzdových nákladů



Obrázek 11 Grafický vývoj mzdových nákladů společnosti (vlastní zpracování)

V této části jsem se rozhodl více věnovat mzdovým nákladům, protože z hodnotového hlediska jsou po nákladech na pořizování služeb ty nejvýznamnější a také je jednou z nejrychleji rostoucích nákladových položek. Obrázek č. 11 vyjadřuje grafický vývoj mzdových nákladů a nákladů na sociální zabezpečení a pojištění. Obě sledované položky se zvyšovaly meziročně přibližně o 100 %. Důvodem bylo nabírání nových zaměstnanců jak na hlavní pracovní poměr, tak i na dohodu o provedení práce. V roce 2020 podnik zaměstnával jednoho zaměstnance na pozici účetního a jednoho brigádníka. To se změnilo v roce 2021, kdy podnik zaměstnal druhého zaměstnance na pozici účetního. Vyplývá to i z již zmíněného grafu, kde se mzdové náklady téměř zdvojnásobily. Další velká změna přišla v roce 2022, kdy podnik nabral další dva nové zaměstnance a také 4 nové brigádníky na dohodu o provedení práce, nicméně dva brigádníci již firmu opustili a zvýšilo se množství klientů, kterým firma provádí účetní služby. Z obrázku č.11 je patrné ono zvýšení počtu zaměstnanců v podobě zvýšení mzdových nákladů a nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění o přibližně 100 %. Vzhledem k vývoji výše zmiňovaných nákladových položek se do budoucna nabízí úvaha o jejich úpravě.

10 EVIDENCE NÁKLADŮ PODNIKU

10.1 Pravidla účtování nákladů

Vybraný podnik se při účtování nákladů řídí zněním zákonem o účetnictví (Zákon č. 563/1991 Sb.) a také vnitropodnikovou směrnicí. Základem pro účtování nákladů je účtová osnova, kterou má vybraný podnik přizpůsobenou dle vlastní potřeby. Náklady mají pouze jedno středisko jménem „sídlo“ takže vybraný podnik nevede střediskovou evidenci a také to pro podnik není až tak důležité vzhledem k jeho velikosti. Na celkové vedení účetnictví včetně účtování a evidenci nákladů má podnik vlastní účetní software jménem IIS, které využívají i ostatní dceřiné společnosti, kde u jedné z nich si firma nechává zpracovávat účetnictví.

10.1.1 Vnitropodniková směrnice využívaná vybraným podnikem

Účetnictví účetní jednotky se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., jíž se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a Českými účetními standardy pro podnikatele. Samotná směrnice vychází z výše zmíněných předpisů, jen některé části jsou upravovány podnikem samotným jako je například účtový rozvrh.

Účtový rozvrh

Vychází ze směrné účtové osnovy. Účetní jednotka využívá analytické účty pro přesnější zobrazení jednotlivých položek. Pro jednodušší přehlednost je v účtové osnově ke každému účtu napsáno, jestli jde o účet aktiv, pasiv nebo výnosů či nákladů. V případě nákladů jsou ještě popsány, zda jde o daňově uznatelné či daňově neuznatelné.

Účetní knihy

Vybraný podnik využívá Účetní deník, který zachycuje všechny účetní zápisy řazené chronologicky. Dále využívá Hlavní knihu, kde jsou všechny účetní zápisy řazené dle syntetických i analytických účtů. Poté je zde přítomna rozvaha a výsledovka a ostatní účetní výkazy, mezi které patří například kniha závazků, kniha pohledávek nebo pokladní kniha.

Účetní software IIS

Je to účetní program podobný programům jako jsou POHODA, MoneyS4 a dalším. Slouží především pro potřeby evidence a vedení účetnictví podniku. Tento program je vytvořen

přesně pro potřeby podniku. Účtují se v něm mzdy, bankovní výpisy, odpisy, cestovní příkazy nebo se v něm dělá i inventarizace různých účtů (261, 331, ...) a účtují se v něm i doklady (faktury, pokladní doklady). V tomto programu můžeme najít všechny výkazy (rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha) nebo také pokladní knihy, daňová přiznání jak z daně z příjmů, tak i z daně z přidané hodnoty apod.

Účetní doklady

Podnik převážně využívá následující typy účetních dokladů:

- Přijaté faktury
- Vystavené faktury
- Bankovní výpisy
- Příjmové pokladní doklady
- Výdajové pokladní doklady
- Interní doklady

10.2 Evidence nákladů

Všechny nákladové účty, které vybraný podnik využívá za sledovaná období jsou evidovány na účtech, které najdeme v Tabulce č. 6. Většina účtů má vlastní analytický účet kromě účtů 513 – Náklady na reprezentaci, 521 – Mzdové náklady, 528 – Ostatní sociální náklady, 531 – Silniční daň, 538 – Ostatní daně a poplatky, 544 – Smluvní pokuty a penále, 545 – Ostatní pokuty a penále, 563 – Kurzové ztráty a účet 591 – Daň z příjmů – splatná.

Tabulka 6 Všechny nákladové účty za období 2020-2022 (vlastní zpracování)

Období		2020	2021	2022
Číslo účtu	Název	Částka	Částka	Částka
501	Spotřeba materiálu	81 557,37 Kč	122 762,75 Kč	136 727,88 Kč
502	Spotřeba energie	27 602,10 Kč	22 030,09 Kč	35 966,09 Kč
511	Opravy a udržování	3 624,45 Kč	4 798,76 Kč	5 531,35 Kč
512	Cestovné	62 150,18 Kč	103 250,00 Kč	70 787,82 Kč
513	Náklady na reprezentaci	5 105,00 Kč	3 390,00 Kč	3 523,00 Kč
518	Ostatní služby	1 300 638,82 Kč	1 874 520,69 Kč	2 957 519,21 Kč
521	Mzdové náklady	341 189,00 Kč	653 804,00 Kč	1 303 285,00 Kč
524	Zákonné sociální pojištění	98 146,00 Kč	204 268,00 Kč	428 024,00 Kč
527	Zákonné sociální náklady	- Kč	4 110,00 Kč	34 778,60 Kč
528	Ostatní sociální náklady	- Kč	18 470,00 Kč	- Kč
531	Daň silniční	- Kč	1 975,00 Kč	1 825,00 Kč
538	Ostatní daně a poplatky	880,00 Kč	2 100,00 Kč	2 000,00 Kč
544	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	- Kč	338,00 Kč	6 000,00 Kč
545	Ostatní pokuty a penále	- Kč	- Kč	2 040,00 Kč
548	Ostatní provozní náklady	5,50 Kč	5 356,91 Kč	4,29 Kč
563	Kurzové ztráty	- Kč	- Kč	664,83 Kč
568	Ostatní finanční náklady	258,00 Kč	917,12 Kč	164,15 Kč
591	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	- Kč	- Kč	30 780,00 Kč
Celkem		1 921 156,42 Kč	2 976 931,32 Kč	5 019 621,22 Kč

Účet 501 – Spotřeba materiálu má čtyři analytické účty (Tabulka č. 7), které zahrnují účtování kancelářských potřeb, pohonných hmot, drobného materiálu a drobného majetku (malý skener, monitory, ...). Mezi kancelářské potřeby patří například spotřeba papíru či inkoustu do tiskáren, kancelářské spony, propisky, tužky a další spotřební věci do kanceláří.

Tabulka 7 Analytické rozdělení účtu 501 (vlastní zpracování)

501001	Kancelářské potřeby
501002	Drobný majetek
501003	Pohonné hmoty
501004	Drobný materiál

Na účtu 502 – Spotřeba energie jsou evidovány další dva analytické účty (502001, 502002), na které se zaznamenává elektřina plyn a na druhý vodné.

Účet 511 je rozdělen na účty Opravy a údržba vozů (511001) a Opravy a údržba zařízení (511002).

Nejvíce analytickými účty disponuje účet Ostatní služby (518), kterých má celkem 24. Všechny jsou zobrazené v Tabulce č. 8. Na účtu 518 tedy najdeme služby jako jsou například nájemné, internet, reklamní služby včetně inzerce, účetní a poradenské služby zejména v oblasti daní, IT služby, zpracování mezd a dokladů. Jedním ze zajímavých položek je účet Přístup do Googleapps (518011), na který se účtují poplatky Googlu za využívání aplikací firmou. Vybraný podnik nechal každému zaměstnanci vytvořit vlastní účet Google, kde využije firemní mail, videohovory, kalendář a další aplikace. Účet Přístupy systém (518203) je obdobného charakteru. Účtují se zde poplatky za přístupy do firemních aplikací jako je například firemní účetní program.

Tabulka 8 Analytické rozdělení účtu 518 (vlastní zpracování)

518001	Poštovné	518021	IT služby
518002	Pojistné	518030	Marketingové služby
518004	Účetní služby	518101	Ostatní režijní služby
518005	Nájemné kancelářských ploch	518105	Přístupy na terminálový server
518006	Internet	518202	Klientský servis
518007	Hovorné – pevné linky	518203	Přístupy systém
518010	Reklama, inzerce	518204	Hlavní účetní
518011	Přístup do googleapps	518205	Daňové poradenství
518012	Služby spojené s nájmem	518214	Importy
518013	Kurýrní služby	518215	Zpracování mezd

518016	Parkovné	518227	Zpracování dokladů
518020	Nájemné auto	518999	Nedaňové služby

Největší obraty na analytických účtech jsou zaznamenány v Tabulce č. 9. Můžeme si všimnout, že největší hodnoty zaznamenávají účty 518215 – Zpracování mezd a 518227 – Zpracování dokladů, kde částky překonávají statisícové hodnoty v Kč. Na těchto účtech se účtují položky, které firma platí za externí zpracování svého účetnictví jako jsou například účtování a zpracování mezd, zadávání dokladů, účetní a daňové služby apod. Veliký skok byl i na účtu Ostatní režijní služby (518101) mezi roky 2021 a 2022 kdy byl nárůst o necelých 200 tis Kč oproti účtu 518021 (IT služby), který vykázal opačný směr. Hodnota tohoto účtu klesla o více než 100 tis. Kč. Účet Klientského servisu (518202), kde probíhá účtování za služby ohledně péče o klienty. Holding totiž zaměstnává speciálně zaměstnance na IČO, kteří se mají za úkol starat o klientelu všech dceřiných společností. Tento se výrazně změnil až ve třetím sledovaném období, kde změna byla více než dvojnásobná. Ve zbylých dvou období tento účet měl stejnou hodnotu. Na účtu 518020 se Nájemné auta nijak nezměnilo ani v jednom sledovaném roce. Další výrazný skok byl na účtu Hlavní účetní (účet 518204), kde se zpravidla účtují některé účetní služby jako například zpracování účetních závěrek, který měl první a druhé období stejnou hodnotu, nicméně ve třetím období v roce 2022 vzrostl o více než 500 %.

Tabulka 9 Vybrané analytické účty 518 (vlastní zpracování)

Účet	Název	2020	2021	2022
518012	Služby spojené s nájmem	26 563,00 Kč	27 540,00 Kč	62 785,95 Kč
518020	Nájemné auto	90 048,00 Kč	90 048,00 Kč	90 048,00 Kč
518021	IT služby	2 000,00 Kč	123 400,00 Kč	4 800,00 Kč
518101	Ostatní režijní služby	21 511,43 Kč	- 1 142,25 Kč	182 671,49 Kč
518202	Klientský servis	104 400,00 Kč	104 400,00 Kč	221 400,00 Kč
518203	Přístupy systém	45 800,00 Kč	45 600,00 Kč	84 600,00 Kč
518204	Hlavní účetní	30 000,00 Kč	30 000,00 Kč	165 000,00 Kč
518205	Daňové poradenství	30 100,00 Kč	43 921,00 Kč	71 100,00 Kč
518214	Importy	49 100,00 Kč	77 200,00 Kč	185 900,00 Kč
518215	Zpracování mezd	278 161,00 Kč	454 330,00 Kč	752 944,00 Kč
518227	Zpracování dokladů	228 400,00 Kč	472 400,00 Kč	631 200,00 Kč

Další účet, který je analyticky rozdělen je účet zákonné sociální pojištění (524). Dělí se na tři analytické účty (Tabulka č. 10), kde na jednom se účtuje Sociální pojištění, na druhém Zdravotní pojištění a na třetím Zákonné pojištění Kooperativa.

Tabulka 10 Analytické rozdělení účtu 524 (vlastní zpracování)

524001	Sociální pojištění
524002	Zdravotní pojištění
524003	Zákonné pojištění Kooperativa

Účet 527 – Zákonné sociální náklady má ještě jeden analytický účet 527001 – Stravenky, nicméně tento účet vykázal hodnotu pouze v roce 2020, jak je uvedeno v Tabulce č. 11.

Tabulka 11 Analytické rozdělení účtu 527 a účet 528 (vlastní zpracování)

Účet	Název	2020	2021	2022
527000	Zákonné sociální náklady	- Kč	14 360,00 Kč	34 778,60 Kč
527001	Stravenky	6 069,00 Kč	- Kč	- Kč
528000	Ostatní sociální náklady	- Kč	- 18 470,00 Kč	- Kč

Zajímavou položkou je účet 528 (Ostatní sociální náklady), který ve všech sledovaných obdobích vykázal hodnotu pouze v jednom roce, v roce 2021 a dokonce zápornou s hodnotou – 18 tis Kč. Tyto tři účty jsou vykázány ve Výkazu zisku a ztráty jako Ostatní náklady, a právě v roce 2021 kvůli záporné hodnotě účtu 528 byla vykázána ztráta této položky v celkové hodnotě -4 tis. Kč.

Ostatní provozní náklady (548) mají jeden analytický účet jménem Zaokrouhlení – automaticky (548003) a účet 568 je vykázán jako analytický účet 568001 – Bankovní poplatky. (Tabulka č. 12)

Tabulka 12 Analytické rozdělení účtu 548 a účty 563 a 568 (vlastní zpracování)

Účet	Název	2020	2021	2022
548000	Ostatní provozní náklady	3,30 Kč	5 353,73 Kč	2,53 Kč
548003	Zaokrouhlení – automaticky	2,20 Kč	3,18 Kč	1,76 Kč
563000	Kurzové ztráty	- Kč	- Kč	664,83 Kč
568001	Bankovní poplatky	258,00 Kč	917,12 Kč	164,15 Kč

10.3 Vybraný účetní případ

V této části se zabývám příkladem účtování mezd podniku. Konkrétně účtování mezd jsem vybral z důvodu značného zastoupení mzdových nákladů jednak ve výkazu zisku a ztráty tak i ve vybraných nákladech, které jsem si zvolil detailněji pospat. Na obrázku č. 12, který je výplatní páskou jednoho ze zaměstnanců společnosti je popsána výše hrubé mzdy a následně čisté mzdy, včetně výše hodnoty daně, zdravotního a sociálního pojištění. Zaměstnanec využívá slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění pouze na jedno dítě.

STREDISKO		OSOBNÍ	POTVRZENÍ O PŘÍJMECH A SRAZKÁCH				ROZVRH/ FOND
VYPLATNÍ	KMENOVE	CISLO	za období UNOR 2022				
1	1	■	■				20
ZAKLADNI MZDA		PRIPLATKY	UVAZEK	PRUMERNE VYDELKY		DOVOLENA	
27 521		4 718	HPP	PPU	169,88 DNP	153	0
MZDOVA SLOZKA/CISLO		OD - DO-MM	DNY	HODINY		SAZBA	KC
HPP	630	01.-28.02	20	162			32 239
ZDRAV. POJ.	905X	Zamestnanec:	1 451	Organizace: 2 902			
SOC. POJ.	906X	Zamestnanec:	2 096	Organizace: 7 996			
ZALOHA NA DAN	911	Zaklad:	32 239	Dan: 4 845 Sleva: 3 837			
MZDA NA UCET	943	■					
SLEVY NA DANI		DANOVE ZVYHODNENI		PRIJEM		CELKEM	
2570		1267		HRUBY	CISTY	K VYPLETE	
POPLATNIK	INVAL.	STUDENT	DĚTI	32 239	27 684	27 684	
				ZPRACOVAL:	subsystem PaM - BoSo		

Obrázek 12 Výplatní páska zaměstnance společnosti (interní zdroj)

Pro stanovení hrubé mzdy použijí součet základní mzdy a příplatků ($27\,521 + 4\,718 = 32\,239$). Z vypočítané hrubé mzdy stanovím zdravotní a sociální pojištění vynásobením hrubé mzdy a příslušné procentní sazby, jak je uvedeno v tabulce č.13. V další části jsem hrubou mzdu zaokrouhlil na celé stokoruny nahoru a tím stanovil základ daně, z kterého vypočtu daň, která je 15 % ze základu daně. Od vypočtené daně jsem odečetl slevu na poplatníka (2570 Kč) a výsledkem je daň po slevách, od které jsem odečetl daňová zvýhodnění, v tomto případě pouze zvýhodnění na 1 dítě. Tímto způsobem jsem zjistil výslednou daň. Čistou mzdu jsem vypočítal jako rozdíl hrubé mzdy a výsledné daně, zdravotního a sociálního pojištění za zaměstnance. Výpočet je uveden v tabulce č. 13.

Tabulka 13 Výpočet čisté mzdy zaměstnance společnosti (vlastní zpracování)

POLOŽKA	VÝPOČET	CELKEM KČ
Hrubá mzda		32 239 Kč
Zdravotní pojištění - zaměstnanec	32 239 Kč * 4,5%	1 451 Kč
Zdravotní pojištění - organizace	32 239 Kč * 9 %	2 902 Kč
Sociální pojištění - zaměstnanec	32 239 Kč * 6,5 %	2 096 Kč
Sociální pojištění - organizace	32 239 Kč * 24,8 %	7 996 Kč
Základ daně		32 239 Kč
Základ daně zaokrouhlen		32 300 Kč
Daň	32 300 Kč * 15 %	4 845 Kč
Sleva na poplatníka		2 570 Kč
Daň po slevách	4 845 Kč - 2 570 Kč	2 275 Kč
Daňové zvýhodnění - 1. dítě		1 267 Kč
Výsledná daň	2 275 Kč - 1 267 Kč	1 008 Kč
Čistá mzda	32 239 Kč - 1 008 Kč - 1 451 Kč - 2 096 Kč	27 684 Kč

Pro účtování mezd jsem použil analytické účty, která společnost běžně využívá. Na celkové náklady bude mít vliv hrubá mzda ve výši 32 239 Kč, sociální pojištění (7 996 Kč) a zdravotní pojištění (2 902 Kč) za zaměstnavatele.

Tabulka 14 Účtování mzdy zaměstnance společnosti (vlastní zpracování)

POPIS	CELKEM	MD	D
Hrubá mzda - zaměstnanec	32 239 Kč	521000	331000
Zdravotní pojištění - zaměstnanec	1 451 Kč	331000	336002
Zdravotní pojištění - organizace	2 902 Kč	524002	336002
Sociální pojištění - zaměstnanec	2 096 Kč	331000	336001
Sociální pojištění - organizace	7 996 Kč	524001	336001
Daň zálohová	1 008 Kč	331000	342000

11 SHRNU TÍ PRAKTICKÉ ČÁSTI

V této kapitole se věnuji provedení shrnutí Analýzy nákladů vybraného podniku z účetního hlediska za roky 2020-2022. Analýzu jsem zpracoval na základě Výkazů zisku a ztráty, Rozvah a informací z interních zdrojů vybraného podniku.

První kapitolu jsem věnoval představení vybrané společnosti, která působí v oblasti poskytování účetních a poradenských služeb. Podnik je jednou z mnoha dceřiných společností, které se zabývají poskytováním účetních služeb podnikatelským subjektům. Vlastní účetnictví si nechávají zpracovávat externě u jedné z již zmíněných dceřiných společností. V další části, která byla věnována majetkové analýze jsem zjistil, že společnosti roste oběžný majetek a také rostou závazky za zaměstnanci z důvodu zvětšování pracovních kapacit podniku. Dále se zabývám výkazem zisku a ztráty a vývoji celkových výnosů, celkových nákladů a výsledků hospodaření za sledovaná období. Analýzou výkazu zisku a ztráty jsem zjistil, že vybraný podnik je od roku 2020 ziskový a celkový zisk mu jen a jen roste. V roce 2022 celkové tržby překonaly ty z předchozího období o přibližně 100 %. Celkové náklady také rostly, ale ne tak razantním způsobem jako celkové výnosy. Výsledek hospodaření byl ve všech třech sledovaných obdobích ziskový a v roce 2022 byl dokonce 5x větší než z minulého roku. Další částí této kapitoly je výpočet rentability nákladů jak vybraného podniku, tak i jeho lokální konkurence, při kterém jsem zjistil, že podniku rentabilita nákladů roste. V roce 2020 firma vynaložila 1 Kč na 0,04 hodnoty zisku, v dalším roce vynaložená 1 Kč přinesla 0,08 hodnoty. Nejvíce 1 Kč přinesla v roce 2022, kdy rentabilita nákladů měla hodnotu 0,27.

V druhé kapitole je provedena analýza nákladů podniku, která obsahuje vertikální a horizontální analýzu nákladů podniku. Výsledkem analýz bylo zjištění, že největší položky tvoří nákup služeb a mzdové náklady. Součástí této kapitoly je také analýza mzdových nákladů, které patří k těm největším v rámci podniku. Tyto náklady rok od roku rostou, z důvodu zvyšování počtu zaměstnanců jak na hlavní pracovní poměr, tak i na dohodu o provedení práce. Analýzou nákladů jsem zjistil, že největší položky tvoří nákup služeb a mzdové náklady. Evidence nákladů mi plně objasnila, jaké konkrétní položky daný podnik nakupuje v případě pořízení služeb, a také co vše obsahují mzdové náklady a v jaké výši jsou evidovány.

Poslední kapitola je věnována evidenci nákladů podniku. Obsahem jsou obecná pravidla účtování nákladů jako je například vnitropodniková směrnice, účtový rozvrh či účetní

program. Samotná evidence nákladů je v této kapitole nejobsáhlejší. Popisují zde jednotlivé nákladové položky a jejich hodnoty. Výsledkem je rozsáhlá škála různých analytických účtů, kterých má nejvíce účet 518. některé z nich dosahují statisícových hodnot. Poslední část této kapitoly je věnována vybranému účetnímu případu, kde popisují účtování mezd podniku včetně výpočtu čisté mzdy. Součástí je, na které konkrétní účty se mzdy účtují a jak jsou rozděleny analyticky.

Z výsledků provedené analýzy je patrné, že se společnost nachází ve velice příznivé finanční situaci. Vybranému podniku rostou tržby skvělým tempem z důvodu čím dál většího odbytu a rostoucí poptávky po službách dané firmy. Také rostou i náklady, hlavně na pořízení služeb, ale i mzdové náklady, z čehož vyplývá, že daný podnik má rostoucí tendenci. Výsledkem je ziskovost ve všech třech sledovaných obdobích.

12 NÁVRH A DOPORUČENÍ

Analýzou nákladů jsem zjistil, že největší náklady firmy jsou náklady na pořizování služeb a dále náklady na mzdy zaměstnanců. V položce nákup služeb největší část tvoří náklady na účetní služby a zpracování mezd a dokladů. Podnik zaměstnává 4 účetní na hlavní pracovní poměr a 3 brigádníky jako účetní asistenty na dohodu o provedení práce. Po konzultaci se zaměstnanci vybrané společnosti navrhuji brigádníky více zaškolit konkrétně v oblasti účtování bankovních výpisů, kontrolu zpracovaných mezd, inventarizaci některých účtů, kompletaci šanonů a účtování cestovních příkazů. Nyní brigádníci vykonávají pouze digitalizaci dokladů (skenování do systému) a zadávání dokladů (faktury přijaté, faktury vystavené a pokladní doklady). Přesně tyto činnosti navrhuji, protože dle mého názoru a z vlastní zkušenosti, je považuji za nijak obtížné na vykonání ani na naučení. Myslím si, že zvýšení schopností brigádníků by jednak ušetřilo mnoho času a práce účetním a také by to zvýšilo kompetence daných brigádníků, kteří by se naučily nové věci, které by v budoucnu mohli využít. Většina brigádníků pracuje ve firmě z důvodu získání odborné praxe, takže pro dané brigádníky by to byla jediné výhodou. Dalším návrhem je nabrat o jednoho brigádníka navíc a jednotlivé brigádníky přiřadit k jednotlivým účetním. Jedna hodina práce jednoho brigádníka na dohodu o provedení práce stojí firmu 120 Kč a každý brigádník většinou odpracuje 300 h za rok. To znamená při předpokladu, že brigádník odpracuje 300 h ročně tak firmu stojí 36 tis. Kč. Navýšení počtu brigádníků o jednoho by znamenalo zvýšení osobních nákladů o 36 tis. Kč, nicméně si myslím, že navýšení počtu brigádníků by firmě prospělo a za předpokladu, že by firma využila můj návrh se zvýšením kompetencí brigádníků, tak by bylo možné zvládnout více práce. Nabízí se zde tedy možnost přijetí pár nových klientů, což by vedlo ke zvýšení výnosů.

Veliké překvapení bylo zjištění množství analytických účtů položky Ostatní služby (518). Po konzultaci se zaměstnanci společnosti navrhuji snížení počtu analytických účtů. Konkrétně sloučení účtů Přístupů do Googleapps (účet 518011), který za 3 roky měl obrát 6120 Kč, Přístupy systém (účet 518203) s obrátem za 3 roky 176 000 Kč a Přístupy na terminálový server (518105) s obrátem 51 000 Kč za sledovaná období. Tyto zmíněné účty navrhuji sloučit s účtem IT služby (518201). Důvodem pro tento návrh jsou malé částky na účtech Přístupy do Googleapps a Přístupy na terminálový server a také tyto dvě konkrétní nákladové položky nejsou pro podnik zase tak důležité, aby je musel sledovat na vlastních analytických účtech. Zbylý účet Přístupy systém, je důležitějšího charakteru z důvodu

vyšších obrátů. Nicméně také nepředstavuje pro podnik až tak důležitou nákladovou položku, kterou musí sledovat skrze analytický účet.

Dalším návrhem je sloučení analytických účtů Hlavní účetní (518204), který měl obrat za 3 roky 225 000 Kč, Zpracování mezd (518215) s obratem za 3 roky 1 485 435 Kč a Zpracování dokladů (518227) s obratem za 3 sledovaná období 1 332 000 Kč. Tyto účty navrhuji sloučit s účtem Účetní služby (518004), protože všechny tyto analytické účty jsou velmi podobného charakteru. Tento návrh jsem také konzultoval se zaměstnancem vybraného podniku, podle kterého by bylo možné můj návrh uskutečnit, nicméně by to chtělo další a podrobnější diskusi.

Po provedení vlastní rešerše navrhuji změnit účtování zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu způsobenou zaměstnanci při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání. Nyní podnik tuto položku účtuje na účet Zákonné pojištění kooperativa (524003) a Kooperativa pojištění (336003). Navrhuji změnu nákladového účtu, konkrétně bych využil účet Ostatní provozní náklady (548), který by mohl mít vlastní analytické rozdělení, například (548001) Zákonné pojištění Kooperativa, pokud by podnik chtěl mít tuto položku sledovanou na samostatném analytickém účtu. Původní účet 524003 by byl zcela zrušen. Účet 336003 navrhuji ponechat, nevidím žádný důvod k jeho změně. Nové účtování by tedy vypadalo takto (548001/336003). Podnik využívá mnoho analytických účtů, z toho důvodu považují výše zmíněné návrhy za přínosné. Myslím si, že by mohly zlepšit celkovou přehlednost v nákladových účtech.

Vykazování nákladů podniku je dle mého názoru v pořádku. Výkaz zisku a ztráty je přehledný a dle vzoru Ministerstva financí České republiky. Rozvaha je také dle vzoru Ministerstva financí České republiky, nicméně zde firmě navrhuji místo zkrácených výkazů použít výkazy podrobnější. Myslím si, že externím uživatelům by tato změna mohla pomoci, a navíc podnik roste, takže nevidím důvod, proč by měl vykazovat pouze zkrácené výkazy.

Vzhledem k rostoucímu zisku společnosti doporučuji pokračovat ve zvyšování výnosů podniku. Vyšší výnosy budou mít za následek zvýšení hospodárnosti nákladů v provozní činnosti, například v oblasti osobních nákladů společnosti, které patří k těm vůbec nejvýznamnějším nákladovým položkám podniku. Dále podniku doporučuji pokračovat ve zvyšování své rentability nákladů, kdy v roce 2020 firma vynaložila 1 Kč na 0,04 hodnoty zisku, v dalším roce vynaložená 1 Kč přinesla 0,08 hodnoty. Nejvíce 1 Kč přinesla v roce 2022, kdy rentabilita nákladů měla hodnotu 0,27. Ve srovnání s lokální konkurencí si

vybraný podnik začíná vést celkem dobře, rozhodně svoji rentabilitu nákladů zvyšuje a tím se přibližuje ke svému lokálnímu konkurentovi.

ZÁVĚR

Hlavním cílem této práce bylo zanalyzovat a zhodnotit vykazování, účtování nákladů a návrh případných doporučení, která by mohla pomoci vybranému podniku. Práce je rozdělena na dvě části.

V teoretické části byl proveden rozbor literárních pramenů, které pojednávají o nákladech z účetního hlediska. Součástí je dělení, vykazování a účtování nákladů, včetně stručného popisu využitých částí z finanční analýzy. Teoretická část by tudíž měla pomoci k pochopení praktické části.

Praktická část se skládá z několika částí. V první kapitole jsem se věnoval představení vybraného podniku a činnosti, které se podnik věnuje. Pokračoval jsem analýzou vybraných účetních výkazů, mezi které jsem zvolil rozvahu i výkaz zisku a ztráty. Analýzou výkazu zisku a ztráty jsem zjistil, že vybraný podnik je od roku 2020 ziskový a celkový zisk mu roste. V roce 2022 celkové tržby překonaly ty z předchozího období a celkové náklady také rostly, ale ne zas tak razantním tempem jako celkové výnosy. V další kapitole jsem se věnoval horizontální a vertikální analýze nákladů a také vývoji vybraných nákladových položek včetně výpočtu rentability nákladů. V následující kapitole se zabývám evidencí nákladů. Součástí je analýza a vývoj jednotlivých nákladových účtů a jejich analytické rozdělení, kde je nejvíce zastoupen účet 518 – ostatní služby. Uvedl jsem konkrétní příklad výpočtu čisté mzdy a účtování mzdových nákladů.

V závěru praktické části jsem navrhl určité úpravy a změny analytických účtů, které by dle mého názoru vedly k lepší přehlednosti a orientaci. Další mé doporučení se týkalo zvětšení kompetencí brigádníků. Také jsem doporučil, aby vybraný podnik pokračoval ve zvyšování výnosů, a tedy vyšší ziskovosti a prosperitě podniku, aby firma mohla důstojně hájit své místo na trhu.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ANDRLÍK, Břetislav et al., 2022. *Finanční účetnictví podnikatelského sektoru: pohled teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-268-8.

BOKŠOVÁ, Jiřina, 2013. *Účetní výkazy pod lupou*. Praha: Linde Praha. ISBN 978-80-720-1-921-2.

BRYCHTA, Ivan et al., 2023. *Účetnictví podnikatelů 20223*. 20. vydání. Praha: Wolters Kluwer. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7676-641-9.

ČESKÁ REPUBLIKA, 1992. *Zákon č. 586/1992 Sb.: Zákon České národní rady o daních z příjmů*. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské federativní republiky*. Částka 117, s. 3473-3491. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast3>

DRURY, Colin, 2015. *Management and Cost Accounting*. 9th edition. Andover: Cengage Learning. ISBN 9781408093931.

DUŠEK, Jiří, 2019. *Vnitropodnikové účetnictví: praktický návod s podklady na jeho zavedení*. Praha: Grada. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-2544-9.

FIBÍROVÁ, Jana, 2019. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-486-9.

KANDLEROVÁ, Kateřina, 2014. Účtování nákladů v praxi. In: *Portál POHODA* [online]. 2. 5. 2014 [cit. 2023-05-16]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-nakladu-v-praxi/>

KOLITZ, David, 2017. *Financial accounting: a concepts-based introduction*. London: Routledge, ISBN 9781138844971.

KRÁL, Bohumil, 2018. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press. ISBN 9788072615681.

NOVOTNÝ, Pavel, Věra RUBÁKOVÁ a Pavel HROUDA, 2023. *Účetnictví pro úplné začátečníky ...* Praha: Grada. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-3979-8.

POPEŠKO, Boris a Šárka PAPADAKI, 2016. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2.*, aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada. ISBN 9788024757735.

PROKŮPKOVÁ, Danuše a Michal SVOBODA, 2014. *Jak číst účetní výkazy vybraných účetních jednotek.* 2014. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 9788074785221.

SKÁLOVÁ, Jana, 2022. *Podvojně účetnictví 2022.* Praha: Grada. ISBN 978-80-271-3595-0.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2021. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 3.*, aktualizované vydání. Praha: Grada. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-3184-6.

TAUŠL PROCHÁZKOVÁ, Petra, 2018. *Podniková ekonomika – klíčové oblasti.* Praha: Grada. ISBN 9788027106899.

VANDERBECK, Edward, 2016. *Principles of cost accounting.* 17th edition. Boston: Cengage Learning. ISBN 9781305087408.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

MD – Má dáti

Kč – Česká koruna

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Dělení účetnictví (Bošková, 2013, s. 69)	12
Obrázek 2 Průběh celkových a průměrných nákladů (Král, 2018, s. 87, 88)	20
Obrázek 3 Rozvaha podniku, rok 2020 (vlastní zpracování dle výkazů podniku)	35
Obrázek 4 Rozvaha podniku, rok 2021 (vlastní zpracování dle výkazů podniku)	36
Obrázek 5 Rozvaha podniku, rok 2022 (vlastní zpracování dle výkazů podniku)	37
Obrázek 6 Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, za rok 2020 (výkaz podniku)	38
Obrázek 7 Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, za rok 2021 (výkaz podniku)	39
Obrázek 8 Výkaz zisku a ztráty, druhové členění, za rok 2022 (výkaz podniku)	40
Obrázek 9 Graf vývoje celkových nákladů a celkových výnosů (vlastní zpracování)	42
Obrázek 10 Graf vývoje výsledku hospodaření po zdanění za období 2020-2022 (vlastní zpracování)	43
Obrázek 11 Grafický vývoj mzdových nákladů společnosti (vlastní zpracování)	47
Obrázek 12 Výplatní páska zaměstnance společnosti (interní zdroj)	53

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Celkové výnosy za období 2020-2022 (vlastní zpracování).....	41
Tabulka 2 Celkové náklady za období 2020-2022 (vlastní zpracování)	41
Tabulka 3 Celkový výsledek hospodaření za období 2020-2022 (vlastní zpracování)	42
Tabulka 4 Vertikální analýza nákladů společnosti (vlastní zpracování)	45
Tabulka 5 Horizontální analýza nákladů společnosti (vlastní zpracování)	46
Tabulka 6 Všechny nákladové účty za období 2020-2022 (vlastní zpracování)	49
Tabulka 7 Analytické rozdělení účtu 501 (vlastní zpracování)	50
Tabulka 8 Analytické rozdělení účtu 518 (vlastní zpracování)	50
Tabulka 9 Vybrané analytické účty 518 (vlastní zpracování)	51
Tabulka 10 Analytické rozdělení účtu 524 (vlastní zpracování)	51
Tabulka 11 Analytické rozdělení účtu 527 a účet 528 (vlastní zpracování).....	52
Tabulka 12 Analytické rozdělení účtu 548 a účty 563 a 568 (vlastní zpracování).....	52
Tabulka 13 Výpočet čisté mzdy zaměstnance společnosti (vlastní zpracování)	53
Tabulka 14 Účtování mzdy zaměstnance společnosti (vlastní zpracování).....	54

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Výkaz zisku a ztráty dle druhového členění vzor

Příloha P II: Výkaz zisku a ztráty dle účelového členění vzor

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY DLE DRUHOVÉHO ČLENĚNÍ VZOR

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném1	minulém 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 (součet J.1 + J..2.)	43		
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45		
VII.	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 obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56		

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY DLE ÚČELOVÉHO ČLENĚNÍ VZOR

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb	01		
A.	Náklady prodeje (včetně úprav hodnot)	02		
*	Hrubý zisk nebo ztráta (I. - A.)	03		
B.	Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)	04		
C.	Správní náklady (včetně úprav hodnot)	05		
II.	Ostatní provozní výnosy	06		
D.	Ostatní provozní náklady	07		
*	Provozní výsledek hospodaření (Zohlednění položek I. až D.)	08		
III.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	09		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	10		
2.	Ostatní výnosy z podílů	11		
E.	Náklady vynaložené na prodané podíly	12		
IV.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. IV.1. a IV.2.)	13		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (ovládaná nebo ovládající osoba)	14		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	15		
F.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	16		
V.	Výnosové úroky a podobné výnosy	17		
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	18		
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	19		
G.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	20		
H.	Nákladové úroky a podobné náklady	21		
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	22		
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	23		
VI.	Ostatní finanční výnosy	24		
I.	Ostatní finanční náklady	25		
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-) (Zohlednění položek III. až K.)	26		
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	27		
J.	Daň z příjmů	28		
1.	Daň z příjmů splatná	29		
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	30		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	31		
K.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	32		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	33		
*	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI.	34		

