

Analýza nákladů vybrané společnosti z účetního hlediska

Tereza Krebsová

Bakalářská práce
2024



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

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

Akademický rok: 2023/2024

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Tereza Krebsová
Osobní číslo: M210411
Studijní program: B0413A050024 Ekonomika a management
Specializace: Ekonomika a management podniku
Forma studia: Prezenční
Téma práce: Analýza nákladů vybrané společnosti 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 oblasti nákladů a jejich evidence.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost.
- Zpracujte analýzu nákladů a jejich účetní evidenci ve vybrané společnosti.
- Na základě provedené analýzy formulujte návrhy a doporučení.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015. ISBN 9781408093931.
JANHUBA, Miloslav; MÍKOVÁ, Marie; ROUBÍČKOVÁ, Jaroslava a ZELENKA, Vladimír. *Finanční účetnictví: obecné otázky*. Praha: C.H. Beck, 2016. ISBN 9788074006142.
SEDLÁČEK, Jaroslav. *Finanční účetnictví: postupy účtování*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2017. ISBN 9788073806446.
TAUŠL PROCHÁZKOVÁ, Petra a JELÍNKOVÁ, Eva. *Podniková ekonomika – klíčové oblasti*. Praha: Grada, 2018. ISBN 9788027106899.

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

Datum zadání bakalářské práce: **5. února 2024**
Termín odevzdání bakalářské práce: **17. května 2024**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

doc. Ing. Petr Novák, Ph.D.
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 5. února 2024

**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 připoustí-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně 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, považuji 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:

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce je věnována oblasti nákladů a jejich evidenci ve vybrané společnosti. Je zaměřená na analýzu nákladů, evidenci účtování a cílem je vytvořit na základě provedených analýz doporučení a návrh pro případnou úpravu současného stavu. Metodou využitou při psaní práce je analýza odborného textu ve vztahu ke zpracování teoretických pokladů. Dále je využita metoda analýzy, která vychází z účetních dat z let 2019-2020 jak veřejně dostupných, tak i interních. Výsledkem jsou návrhy a doporučení v oblasti evidence nákladů.

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

ABSTRACT

This bachelor's thesis is devoted to The Cost Analysis of the Selected Company from an Accounting Point of View. It is focused on the cost analysis, their records and accounting in the selected company. The aim of the thesis is to create recommendations and proposals for possible adjustments. The method used in the thesis is analysis of professional text in relation to theoretical base. Furthermore, is used the method of analysis, which is based on accounting data from 2019-2020 from publicly available and internal information. The result is suggestions and recommendations in the area of cost records.

Keywords: costs, accounting, records, income statement, analysis

Na úvod bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce, kterou byla Ing. Zuzana Crhová, Ph.D., za její odborné rady a pomoc při tvorbě této práce. Také za její trpělivost a čas, který mi věnovala.

Dále bych chtěla poděkovat vybrané společnosti za poskytnutí potřebných materiálů pro zpracování této práce. Mé díky patří hlavně vedoucímu finančního oddělení, za jeho ochotu a čas.

Na závěr chci poděkovat především své rodině a přátelům, kteří při mně stáli a podporovali mě 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 ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 CHARAKTERISTIKA NÁKLADŮ	12
1.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ	12
1.2 NÁKLADY VE FINANČNÍM ÚČETNICTVÍ	12
1.3 NÁKLADY V MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ	13
2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ	15
2.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	15
2.1.1 Provozní náklady	16
2.1.2 Finanční náklady	17
2.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	18
2.3 DALŠÍ MOŽNOSTI KLASIFIKACE NÁKLADŮ.....	19
3 ÚČTOVÁNÍ NÁKLADŮ	21
3.1 SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA A ÚČTOVÝ ROZVRH	21
3.2 SYNTETICKÁ A ANALYTICKÁ EVIDENCE	22
3.3 ČASOVÉ ROZLIŠENÍ.....	23
4 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY.....	24
4.1 VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	25
5 FINANČNÍ ANALÝZA	26
5.1 HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA	27
5.2 RENTABILITA NÁKLADŮ	27
5.3 VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ VE FINANČNÍ ANALÝZE.....	28
6 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....	29
II PRAKTICKÁ ČÁST	30
7 PŘEDSTAVENÁ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI.....	31
7.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE	31
7.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	32
7.2.1 Vývoj zaměstnanců v letech 2019-2022	32
7.3 ANALÝZA EKONOMICKÉ SITUACE SPOLEČNOSTI.....	33
7.3.1 Analýza majetkové struktury	33
7.3.2 Analýza finanční struktury	34
8 CHARAKTERISTIKA ÚČETNÍCH METOD, ZPŮSOBY OCEŇOVÁNÍ A ODEPISOVÁNÍ.....	35

9	EVIDENCE NÁKLADŮ.....	37
9.1	SMĚRNÝ ÚČTOVÝ ROZVRH SPOLEČNOSTI.....	37
9.1.1	Účtová skupina 50.....	38
9.1.2	Účtová skupina 51.....	39
9.1.3	Účtová skupina 52.....	40
9.1.4	Účtová skupina 53.....	41
9.1.5	Účtová skupina 54.....	41
9.1.6	Účtová skupina 55.....	42
9.1.7	Účtová skupina 56.....	43
9.1.8	Účtová skupina 58.....	43
9.1.9	Účtová skupina 59.....	44
10	ANALÝZA NÁKLADŮ	45
10.1	HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA	45
10.2	VERTIKÁLNÍ ANALÝZA	47
10.3	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	49
10.4	RENTABILITA NÁKLADŮ	50
11	SHRnutí PRAKTICKÉ ČÁSTI A ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ.....	51
	ZÁVĚR	54
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	55
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	58
	SEZNAM OBRÁZKŮ	59
	SEZNAM TABULEK.....	60
	SEZNAM PŘÍLOH.....	61

ÚVOD

Podnikající jednotky ať už společnosti či podnikatelé by měly usilovat o maximalizaci tržní hodnoty, se kterou je spojena i maximalizace zisku. Zisku je možné dosáhnout v případě, kdy výnosy převyšují náklady. Jestliže jsou náklady vyšší než výnosy, dochází ke ztrátě. Proto je znalost nákladů, jejich evidence a následné efektní využití pro každou společnost důležité.

Tato bakalářská práce je rozdělena do dvou částí, a to na teoretickou a praktickou. První, teoretická část, bude věnována rozboru literárních zdrojů, jež se týkají nákladů. Na začátku bude charakterizováno, co jsou náklady a jejich vymezení v oblasti finančního a manažerského účetnictví. Dále budou popsány možnosti klasifikace nákladů, konkrétně druhové a účelové členění. Další kapitola bude obsahovat účtování nákladů včetně směrné účtové osnovy a účtového rozvrhu, syntetické a analytické evidence. Zmíněno bude také časové rozlišení nákladů. Popsán bude výkaz zisku a ztráty i výsledek hospodaření. Poslední kapitola teoretické části bude věnována finanční analýze. Konkrétně vybraným ukazatelům analýzy, které budou použity v části praktické.

Jako první bude v praktické části představena vybraná společnost, její předmět podnikání a organizační struktura. V krátkosti bude popsána její majtková a finanční struktura. Zmíněné budou také účetní zásady a metody, které společnost používá. Další kapitoly se budou věnovat evidenci nákladů ve společnosti a rozboru směrného účtového rozvrhu. V poslední kapitole budou náklady ve vybraných letech 2019-2022 analyzovány a charakterizovány za použití horizontální a vertikální analýzy. Za dané období bude také vypočítána a zhodnocena rentabilita nákladů a výsledek hospodaření.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této práce je zhodnocení účtování nákladů, jejich vykazování a navržení doporučení pro vybranou společnost.

Bakalářská práce je rozdělena na část teoretickou a praktickou.

V rámci teoretické části budou prostřednictvím literárních rešerší definovány náklady, jejich pojetí ve finančním a manažerském účetnictví a jejich klasifikace. Budou také vymezeny pojmy týkající se účtování nákladů, jako je směrná účtová osnova nebo účtový rozvrh. Nakonec bude stručně charakterizována finanční analýza a její metody, které budou využity pro praktickou část. Teoretická část bude vycházet převážně z tištěných publikací a podporných internetových zdrojů.

Praktická část bude obsahovat představení společnosti, včetně krátké charakteristiky majetkové a finanční struktury. Metodou deskripce bude proveden rozbor směrného účtového rozvrhu, konkrétně účtů týkajících se nákladů. Zdrojem dat budou interní materiály společnosti, poskytnuté vedoucím finančního oddělení. Následně bude za roky 2019-2022 provedena analýza té části výkazu zisku a ztrát, která se týká nákladů. Data získané pro zpracování budou vycházet z výkazů zisků a ztrát a informací získaných od vedoucího finančního oddělení. Analýza se bude skládat z horizontální analýzy, pro procentuální zobrazení změn nákladových položek a z analýzy vertikální, kterou bude procentuálně znázorněn podíl jednotlivých položek nákladů k nákladům celkovým. Za dané období bude také vypočítána a porovnána rentabilita nákladů.

Syntézou získaných poznatků z literární rešerše a provedených analýz nákladů společnosti budou vyvozeny doporučení a návrh pro případnou úpravu současného stavu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CHARAKTERISTIKA NÁKLADŮ

Náklady vznikají při výrobě výrobků, prodeji zboží a poskytování služeb spotřebou majetku. Představují vstupy do hospodářské činnosti společnosti. Ta je od začátku účetního období až do jeho konce zachycuje na jednotlivých účtech v účtové třídě 5 – Náklady. (Sedláček, 2017)

Je důležité rozlišovat náklady a výdaje. Náklady vznikají v okamžiku přijetí faktury na materiál nebo třeba službu, zatímco výdaje reprezentují až reálný úbytek finančních prostředků. (Dušek, 2023)

1.1 Právní úprava účetnictví

Účetnictví upravují (Šteker a Otrusinová, 2021):

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Je to nejvyšší právní předpis, který upravuje účetnictví v České republice. Na jeho základě je stanoven rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost a také podmínky pro předávání účetních záznamů pro potřeby státu.
- Vyhláška č. 500/2002 Sb. Tou jsou prováděna některá ustanovení právě ke zmíněnému zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Vyhláška obsahuje například rozsah a způsob sestavení účetní závěrky, účetní metody a jejich používání a uspořádání a označení jednotlivých položek jak v rozvaze, tak i ve výkazu zisku a ztráty.
- České účetní standardy. Vydává je ministerstvo financí. Je zde stanoven bližší popis účetních metod a postupů účtování.
- Vnitřní účetní směrnice. Pro jejich tvorbu nejsou přesně dané závazné postupy. Měly by ale být zpracovány v souladu se platnými zákony a předpisy. Účetní směrnice znázorňují soubor pravidel, podmínek, pravomocí a odpovědností pro dané pracovní činnosti.

1.2 Náklady ve finančním účetnictví

Finanční účetnictví umožňuje poskytovat informace o nákladech jako celku, které pak slouží externím i interním uživatelům. Ty nalezneme ve výkazech účetní závěrky – v rozvaze, výkazu zisku a ztráty, cash flow a příloze. (Taušl Procházková a Jelínková, 2018)

Drury (2015) zmiňuje uživatele pouze externí a finanční účetnictví nazývá také jako externí výkaznictví.

Cílem finančního účetnictví je poskytnout informace, které (Saxunová, 2019):

- a) jsou užitečné pro současné a potencionální investory a věřitele
- b) pomáhají současným a potencionálním investorům, věřitelům vyhodnotit částky, načasování a nejistotu budoucích peněžních příjmů z dividend nebo výnosů z prodeje, platby za různé náklady vynaložené na obchodní a finanční aktivity,
- c) identifikují ekonomické zdroje společnosti (aktiva), nároky na tyto zdroje (závazky) a dopady transakcí, událostí a okolností, které mění zdroje společnosti a její nároky na tyto zdroje.

Protože náklady jsou jedním z důležitých ukazatelů hospodaření podniku, je třeba je sledovat v takovém členění, aby bylo možné splnit tyto základní požadavky (Sedláček, 2017):

1. sestavit účetní závěrku – výkaz zisku a ztráty,
2. zajistit dodržování obecně závazných předpisů,
3. dodržování obecně uznávaných účetních zásad.

Zásady, týkající se nákladů budou vyjmenovány v rámci kapitoly č. 3.

Proto je potřebné i podrobné členění nákladů a nestačí pouze jejich sledování v celkovém úhrnu. Základním aspektem evidence nákladů ve finančním účetnictví je členění podle druhu, např. spotřeba materiálu, spotřeba služeb, osobní náklady atd. Při základním členění skupin nákladových účtů a souvisejících syntetických účtů se dbá na to, aby v evidenci nákladů a výnosů vznikaly dvojice účtů se shodným obsahem. To usnadňuje porovnávání nákladových druhů a jim odpovídajících výnosových položek pro účely analýzy tvorby výsledku hospodaření. (Sedláček, 2017)

Sedláček (2017) kromě druhového členění nákladů zmiňuje také členění podle řady dalších hledisek, a to v návaznosti na právní předpisy a potřeby účetní jednotky. Může se jednat o místo vzniku nákladů, účelu jejich vynaložení, odpovědnost nebo jejich daňovou uznatelnost.

1.3 Náklady v manažerském účetnictví

Účelem manažerského účetnictví je poskytovat informace o nákladech interním uživatelům – lidem v organizaci, aby se mohli lépe rozhodovat a zlepšovat efektivitu současných operací. Mohlo by být tedy nazýváno interním výkaznictvím. (Drury, 2015)

Manažerské účetnictví se neřídí žádnými předpisy, ale je zcela v kompetenci společnosti, proto se mohou postupy a nástroje pro výpočty lišit. Toto účetnictví zahrnuje například kalkulace, rozpočty, statické metody a vnitropodnikové účetnictví. (Taušl Procházková a Jelínková, 2018; Šteker a Otrusínová, 2021,)

Manažerský (ekonomický) koncept nákladů představuje hodnotu nákladů obětované příležitosti, tj. všeho, co je obětováno, nejen to, co je skutečně spotřebováno. Ekonomické náklady obvykle zahrnují ušlá mzda podnikatele tzv. implicitní náklady nebo pomocí oportunitních nákladů vyčíslené náklady na kapitál. (Martinovičová et al., 2019)

Popesko a Papadaki (2016) ve své publikaci zmiňují první variantu manažerského účetnictví, které mělo formu tzv. nákladového účetnictví. Jeho původním účelem bylo identifikovat náklady podle určité struktury a podle útvarů pro potřeby konečné kalkulace nákladů. Na rozdíl od manažerské účetnictví orientovaného na budoucnost se nákladové účetnictví dívá do minulosti.

2 KLASIFIKACE NÁKLADŮ

Klasifikace nákladů do určitých skupin podle různých hledisek nám pomáhá se v nich lépe orientovat a dále s nimi pracovat. Každá oblast nákladů upřednostňuje určitou vlastnost nebo skupinu vlastností. Můžeme je tak zorganizovat do určitých logistických celků s danou vypovídací schopností a významem. (Čechová, 2011)

2.1 Druhové členění nákladů

Toto členění nákladů odpovídá na otázku, co bylo spotřebováno při činnosti podniku. Důraz se tedy neklade na účel vynaložených nákladů, ale na jejich strukturu, jejich věcné složení. Z povahy těchto nákladů vyplývá, že se vykazují v okamžiku jejich vzniku, tj. v okamžiku jejich spotřeby. (Dvořáková, 2021)

Pro účely finančního účetnictví je významné rozdělení nákladů podle druhu na (Sedláček, 2016):

- spotřebu materiálu a energií,
- služby,
- osobní náklady,
- daně a poplatky,
- odpisy dlouhodobého majetku, rezervy, opravné položky,
- jiné provozní náklady,
- finanční náklady a
- změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

Druhové členění nákladů poskytuje informace o nákladech všech činností jednotky. Protože definice nákladového druhu je jednotná, jsou tyto náklady vzájemně srovnatelné v čase a mezi jednotkami. Kromě toho lze nákladové druhy sčítat až do úrovně národohospodářského celku. Struktura nákladů podle druhů je obvykle spojena se stanovením hospodářského výsledku metodou celkových nákladů. (Janhuba et al., 2016)

Na základě druhového členění je možné náklady rozdělit na (Sedláček, 2017):

- Náklady provozní, které najdeme v účtových skupinách 50-55, 58;
- Náklady finanční, v účtových skupinách 56 a 57.

Dříve se k provozním a finančním nákladům řadily ještě náklady mimořádné. Ty byly po novelizaci zákona o účetnictví a vyhláše k zákonu o účetnictví v roce 2016 zrušeny a musí se vykazovat v nákladech provozních. Náklady mimořádné souvisely s nahodile se vyskytujícími mimořádnými účetními případy – např. škody vzniklé v důsledku živelných pohrom, havárie, změny způsobu oceňování majetku atd. Úkolem evidence těchto nákladů bylo oddělit je od nákladů na běžný provoz tzn. nákladů provozních a finančních. (Valouch et al., 2010; Knápková et al., 2017)

V rámci druhového členění Sedláček (2017) zmiňuje i tzv. převodové účty. Jedná se o samostatné účty vytvořené v účtové třídě 5 – Náklady. Ty slouží k přesnému určení výše nákladů a jejich rozdělení mezi příslušné nákladové skupiny, tzn. k převodům mezi náklady provozními a finančními.

2.1.1 Provozní náklady

Provozní náklady zahrnují běžné účetní případy, které souvisí s pravidelnými a opakujícími se činnostmi. Časově a věcně souvisí s odpovídajícími výnosy. Tyto náklady zahrnují zejména (Sedláček, 2017; Šteker a Otrusinová, 2021):

- Náklady vynaložené na prodané zboží – náklady, které souvisí s pořízením zboží určeného k prodeji. Součástí jsou i inventarizační rozdíly zboží v rámci přirozených úbytků, jež si ÚJ sama stanoví.
- Spotřebované nákupy – zde je zahrnuta spotřeba materiálu (např. suroviny potřebné pro výrobu, náhradní díly, kancelářské potřeby, knihy, drobný hmotný majetek atd.), inventarizační rozdíly materiálu v rámci přirozených úbytků stanovených ÚJ, spotřeba energie a tzv. neskladovatelných dodávek (např. elektrická energie, teplo, plyn, voda, pohonné hmoty).
- Náklady na služby – obsahují např. poštovné, poplatky za telefon, nájemné, opravy a udržování, reklama, náklady na reprezentaci, pojistné, poradenské služby atd.
- Cestovné – náklady související s pracovní cestou zaměstnanců či samotného podnikatele.
- Osobní náklady – obsahují mzdové náklady představující hrubé mzdy zaměstnanců, příjmy společníků a odměny členů orgánů obchodní společnosti, dále zákonné zdravotní a sociální pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance, jiné pojištění placené zaměstnavatelem nad rámec zákona (např. důchodové nebo životní pojištění)

a ostatní náklady (např. příspěvek zaměstnavatele na stravování zaměstnanců, náklady na ochranné pomůcky pro zaměstnance).

- Daně a poplatky – všechny daně a poplatky mimo daně z příjmů.
- Jiné provozní náklady – zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku, dary, pokuty, penále, úroky z prodlení, odpisy pohledávek, inventarizační rozdíly, manka a škody v provozní oblasti atd.
- Odpisy, opravné položky a rezervy v provozní oblasti – pokud jde o odpisy, jedná se o účetní odpisy stanovené na základě odpisového plánu.
- Změna stavu zásob vlastní činnosti – náklady plynoucí ze změn stavu zásob vlastní činnosti v průběhu účetního období, jedná se o nedokončenou výrobu, polotovary vlastní výroby, výrobky a zvířata.
- Aktivace – zahrnuje náklady na pořízení dlouhodobého i oběžného majetku vlastní činností a také náklady na dopravu, kterou si podnik sám zajišťuje.

2.1.2 Finanční náklady

Jedná se o náklady, které jsou spojené s finančními operacemi ÚJ, které se týkají finančních institucí, cenných papírů a podílů. Jedná se o (Sedláček, 2017; Šteker a Otrusinová, 2021):

- Náklady vynaložené na prodané podíly – úbytek podílů ve vstupní ceně.
- Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem – především náklady na prodaný dlouhodobý finanční majetek.
- Tvorba a zúčtování rezervy a opravných položek ve finanční oblasti – tato položka zahrnuje rozdíl mezi konečným a počátečním stavem jak rezerv, tak i opravných položek ve finanční oblasti.
- Nákladové úroky a podobné náklady – zaplacené úroky z úvěrů a zápůjček, úroky z dluhových cenných papírů, rozdíl pořizovací ceny a jmenovité hodnoty dluhopisu drženého do splatnosti.
- Ostatní finanční náklady – zahrnují například kurzové ztráty, bankovní poplatky, náklady z prodeje krátkodobého finančního majetku, dary ve finanční oblasti, manka a škody na finančním majetku atd.

2.2 Účelové členění nákladů

Šteker a Otrusinová (2021) definují účelově členěné náklady jako odpověď na otázku, na jaký účel byly náklady vynaloženy. Takto členěné náklady dělí např. na náklady výroby (výkonu), náklady na správu, odbyt apod.

Dvořáková (2021) zase uvádí, že účelově členěné náklady vychází z oddělení nákladů na pořízení aktiv. Jedná se o náklady vázané k výkonům a jejich výsledkem je pořízení aktiv a nákladů, které nevstupují do ocenění pořízených aktiv. Dvořáková (2021) také uvádí podrobnější členění a to na:

a) Výrobní náklady – náklady výkonů:

- Náklady, které se váží k výrobě (výkonům) – označují se jako výrobní náklady, v širším pojetí jako náklady výkonů;

b) Náklady výsledku:

- Výrobní náklady prodaných výrobků (výkonů),
- Náklady na prodané zboží (nákupní cena prodaného zboží),
- Náklady, které podnik vynakládá, aby mohl fungovat, označované jako správní náklady či jako administrativní náklady,
- Náklady vynaložené s cílem prodat výrobky, zboží či služby – tyto náklady jsou označovány jako odbytové náklady.

V účelovém členění výrobní náklady ovlivní VH a jsou promítnuty do VZZ až v okamžiku vykázání výnosů, k nimž přispěly. (Šteker a Otrusinová, 2021; Dvořáková, 2021)

Náklady podle účelu se za jednotlivé ÚJ nedají sčítat ani za odvětví ani za celé národní hospodářství, na rozdíl od druhových nákladů. Způsob zachycování účelově členěných nákladů je obvykle spojen se způsobem průběžné evidence zásob vlastní činnosti. (Janhuba et al., 2016)

Právě účelové členění se promítá v účetnictví manažerském, které je zaměřeno spíše na účel, pro který byly náklady použity než na analýzu druhu spotřebovaných nákladů. Jde například o to, zda byl daný náklad vynaložen na výrobu daného produktu nebo na administrativu. (Popesko a Papadaki, 2016)

Proto se náklady člení na (Popesko a Papadaki, 2016):

- Náklady technologické – náklady, které vznikly použitou technologií během výroby nebo s ní nějakým způsobem účelově souvisejí, např. mzdy dělníků, osvětlení dílny.
- Náklady na obsluhu a řízení – náklady na činnosti doprovázející technologický proces, např. mzda účetních, provoz závodní jídelny, IT náklady.

Rozdělení nákladů do těchto zmíněných skupin je často nejednoznačné a je velmi obtížné určit, které nákladové položky ještě přímo souvisejí s technologií a které jsou vyvolány obsluhou výrobního procesu jako celku. Proto se v praxi využívá členění na (Popesko a Papadaki, 2016):

- Náklady jednicové – jsou ty technologické náklady, které souvisí jak s technologickým procesem, tak i přímo s jednotkou prováděného výkonu, např. náklady na jednicový materiál, mzdové náklady výrobních dělníků.
- Náklady režijní – tyto náklady nelze jednoduše vztáhnout k jednotce výkonu. Obsahují náklady na obsluhu a řízení a technologické náklady související s procesem jako celkem, např. mzdy údržbářů, manažerů, účetních, odpisy strojů, pronájem výrobní haly.

2.3 Další možnosti klasifikace nákladů

Náklady je možné klasifikovat i podle toho, zda se mění v závislosti na objemu výkonu. Náklady se zde dělí na variabilní (proměnné) a fixní (stálé). Fixní náklady nejsou závislé na změnách objemu výkonů, jsou tedy oddělitelné od vyrobeného zboží. Fixní náklady obvykle existují i v momentě, kdy firma nic nevyrábí, jde například o pronájem prostor, paušál za telefon apod. Variabilní náklady se mění v závislosti na objemu výkonů – čím víc firma vyrobí, tím větší budou její variabilní náklady a naopak. Mezi variabilní náklady můžeme zařadit pohonné hmoty nebo spotřebu materiálu. (Martinovičová et al., 2019; Co jsou fixní a variabilní náklady? (+ příklady výpočtu), ©2009-2024)

Variabilní náklady je možné rozlišit na tyto 3 základní typy (Martinovičová et al., 2019):

1. Proporcionální – absolutní výše těchto nákladů se mění přímo úměrně se změnou objemu výkonů za dané období,
2. Podproporcionální – v daném období rostou pomaleji než objem výkonů, jde např. o náklady na opravy a údržbu,

3. Nadproporcionální – tyto náklady s růstem objemu výkonů rostou rychleji než daný objem výkonů, může jít např. o mzdy za práci přesčas.

Vedle fixní a variabilních nákladů se můžou vyskytnout také náklady smíšené u nichž nelze přesně určit jejich charakter. Takovéto náklady se skládají jak ze složky fixní, tak i složky variabilní. Už od nulového bodu objemu výkonu působí fixní část nákladů. K té se následně se zvyšujícím se objemem výkonu přiřazují náklady variabilní. Zástupcem smíšených nákladů může být spotřeba energie. (Drury, 2015; Popesko a Papadaki, 2016; Čechová, 2011)

Další možností je například kalkulační členění nákladů, využívané pro potřeby sestavení kalkulací. Zde se rozlišují náklady přímé a nepřímé. Přímé náklady jsou takové, které přímo souvisejí s určitým druhem výkonu, a lze je tedy jednoznačně tomuto druhu přiřadit. Náklady zajišťující vytvoření podmínek pro více druhů výkonů a činností útvarů jsou náklady nepřímé. (Fibírová, 2015)

3 ÚČTOVÁNÍ NÁKLADŮ

„Vznik nákladů se účtuje na vrub (stranu MD) nákladových účtů v účtové třídě 5 – Náklady. Pokud dochází v účetních zápisech ke snížení nákladů, je tato skutečnost účtována ve prospěch (na stranu D) příslušných nákladových účtů (to se týká především účtování aktivací a přírůstku zásob vlastní činnosti).“ (Sedláček, 2017)

Účetní zápisy již uzavřeného období, není možné zpětně opravovat. Opravy nákladů minulých období se musí zaúčtovat do nákladů období běžného. (Valouch et al., 2010)

Ke sledování pohybu nákladů slouží výsledkové (nákladové) účty. Z těch se sestavuje VZZ, kde jsou zobrazeny toky těchto položek za dané účetní období. Tyto účty se proto označují jako tokové. (Šteker a Otrusinová, 2021)

Pro nákladové účty platí následující obecné účetní zásady (Sedláček, 2016; Šteker a Otrusinová, 2021):

- Účetní případy se na jednotlivých účtech promítají narůstajícím způsobem v průběhu celého účetního období.
- Bez ohledu na to, kdy jsou náklady zaplacený účtují se vždy do období, s nímž věcně a časově souvisejí.
- Je zakázáno vzájemné kompenzování nákladů.
- Náklady se účtují na vrub nákladových účtů a zároveň se účtují na rozvahových účtech jako úbytek aktiv nebo přírůstek pasiv.

3.1 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Účelem směrné účtové osnovy je uspořádat a označit účtové třídy a skupiny účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku, aktiv, pasiv, výnosů a nákladů ÚJ. Úzce souvisí s účetními výkazy, jejichž řádky na účtovou osnovu navazují. Způsob, jakým je účtová osnova strukturována, ovlivňuje sestavení účetní závěrky. (Hass Kubátová, ©2020)

Náklady jsou ve směrné účtové osnově uspořádány následovně (Vzorový účtový rozvrh, rozvaha a výsledovka, ©2024):

- 50 – spotřebované nákupy
- 51 – služby
- 52 – osobní náklady

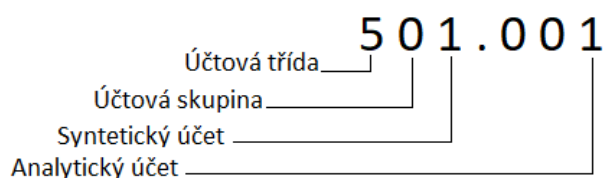
- 53 – daně a poplatky
- 54 – jiné provozní náklady
- 55 – odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti
- 56 – finanční náklady
- 57 – rezervy a opravné položky ve finanční oblasti
- 58 – změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace
- 59 – daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

Směrná účtová osnova je definovaná vyhláškou č. 500/2002 Sb. Podnikatelům předepisuje již zmíněné účtové skupiny. V kompetenci ÚJ je pak tvorba konkrétních syntetických a analytických účtů v rámci účtových skupin. (Sedláček, 2017)

V kompetenci ÚJ je tvorba účtového rozvrhu v souladu s účtovou osnovou. Ten obsahuje syntetické a analytické účty. ÚJ jej sestavuje na začátku každého účetního období a může být v průběhu účetního období dále upravován. (Šteker a Otrusínová, 2021; Valouch et al., 2010)

3.2 Syntetická a analytická evidence

Protože jeden syntetický účet nestačí k tomu, aby poskytl jasný obraz o stavu jednotlivých nákladů, používá se podrobnější analytická evidence. Výhodou této evidence je její přehlednost a lepší kontrola. Peněžní částky zapsané na analytických účtech musí odpovídat příslušné souhrnné částce zůstatku syntetického účtu, ke kterému patří. V praxi se analytický účet označuje dvěma nebo třemi čísly za syntetickým číslem účtu. (Hass Kubátová, ©2022)



Obrázek 1 – Ukázka evidence nákladů
(vlastní zpracování dle Sedláčka, 2016)

3.3 Časové rozlišení

Podle zásady akruálního principu musí být v každém účetním období pouze ty náklady a výnosy související časově a věcně s tímto obdobím. Zaúčtování do správného období zajišťuje časové rozlišení nákladů a výnosů. Podmínkou pro zaúčtování časového rozlišení je, že v okamžiku zaúčtování je znám účel, přesná částka a období, ke kterému se účetní případ vztahuje. (Kaleta, ©2021)

Ve vnitřní směrnici si ÚJ volí postup a pravidla, na jejichž základě nebude uplatňovat časové rozlišení. Časové rozlišení je také předmětem inventury a při inventarizaci je třeba posoudit výši a důvod časového rozlišení. (Šteker a Otrusinová, 2021)

Pro účtování náležitých úprav existují tyto účty rozvahových aktiv a pasiv (Janhuba et al., 2016):

- u aktiv jde o účty Náklady příštích období a Příjmy příštích období,
- u pasiv pak o účty Výnosy příštích období a Výdaje příštích období.

Náklady příštích období představují výdaje, které byly vynaloženy v běžném účetním období, ale týkají se nákladů období příštího. Příkladem může být nájemné, které společnost zaplatila předem. (Sedláček, 2017).

Náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, ale zaplacené budou až v období příštím se evidují jako výdaje příštích období. Může se jednat například o pronájem nemovitosti v měsíci prosinec, který bude uhrazen až v lednu dalšího roku. (Sedláček, 2017; Seyfor, a.s., ©2023)

Pokud pro stejný účel vznikají různé náklady s budoucími ekonomickými důsledky, jsou tyto náklady vykázány jako komplexní náklady příštích období. Mohou to být např. náklady na přípravu a zahájení výroby nebo náklady na předzásobení. Komplexní náklady příštích období se účtují do účetního období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisejí, nejpozději však do 4 let. S výjimkou případů, kdy to vyžaduje smlouva nebo platné předpisy. (Šteker a Otrusinová, 2021)

4 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

Výkaz zisku a ztráty tzv. výsledovka, sděluje informace o velikosti a struktuře výnosů a nákladů za dané účetní období. (Janhuba et al., 2016)

Pomáhá zhodnotit minulou výkonnost podniku a poskytnou náhled na jeho ziskovost. Ukazuje, zda podnik dokázal v daném účetním období dosáhnout svého cíle, tj. vytvořit zisk. (Saxunová, 2019)

Výkazy zisku a ztrát se vztahují k určitému období a jsou vyžadovány jako součást účetní závěrky podle zákona o účetnictví. Společnosti, podléhající auditu vykazují výkaz v plném rozsahu, ostatním stačí pouze v rozsahu zjednodušeném. VZZ má svoji strukturu předepsanou, uspořádání a označení jednotlivých položek jak v druhovém, tak účelovém členění uvádí Vyhláška č. 500/2002 Sb. Druhové členění dělí VZZ na dvě oblasti, kde každá má svůj výsledek hospodaření. Jedná se o oblast (Sedláček, 2016; Výkaz zisků a ztrát neboli výsledovka, ©2024):

- provozní,
- finanční.

Na obrázku č. 2 je vidět, že jsou některé položky VZZ členěny podrobněji. Takové jsou označeny více než jedním znakem např. A.1. Tyto položky po sečtení dávají celkovou hodnotu sumární položky A. (Taušl Procházková a Jelínková, 2018)

Označení a	Římská čísla - položka výnosová	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
				běžném 1	minulém 2
I.		Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	01	0	0
II.		Tržby za prodej zboží	02	0	0
A.		Výkonová spotřeba (ř. 04 + 05 + 06)	03	0	0
1.		Náklady vynaložené na prodané zboží	04	0	0
2.		Spotřeba materiálu a energie	05	0	0
3.		Služby	06	0	0
B.		Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	0	0
C.		Aktivace (-)	08	0	0
D.		Osobní náklady (ř. 10 + 11)	09	0	0
1.		Mzdové náklady	10	0	0

Obrázek 2 – Výkaz zisku a ztráty (Taušl Procházková a Jelínková, 2018)

4.1 Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření je významným ukazatelem úrovně hospodaření společnosti. Je ovlivněn výší vytvořených výnosů a vynaložených nákladů. Vypočítá se jako (Sedláček, 2017,):

$$\text{Výsledek hospodaření} = \text{výnosy} - \text{náklady} \quad (1)$$

Hodnota VH může být buď kladná (zisk) nebo záporná (ztráta). Pokud vytvořené výnosy převýší vynaložené náklady, výsledná hodnota bude kladná a společnost bude produkovat zisk. V případě, že náklady převyšují výnosy se jedná o záporný výsledek hospodaření a společnost ve ztrátě. (Sedláček, 2017)

Jestliže se bude společnost snažit o navyšování zisku, může to tedy udělat dvěma základními způsoby, a to buď navyšování výnosů nebo snižováním nákladů. (Taušl Procházková a Jelínková, 2018)

Na konci účetního období se při sestavování účetní uzávěrky převedou konečné stavy účtů nákladových a výnosových na účet 710 – Účet zisků a ztrát. Z něj lze zjistit výsledek hospodaření. (Sedláček, 2017)

Oblasti, ve kterých se zjišťuje VH (Sedláček, 2017):

- Provozní VH – udává kolik ÚJ vydělala svou běžnou činností. Porovnávají se zde konečné stavy nákladových účetních skupin 50-55 a 58, a výnosových účetních skupin 60-64.
- Finanční VH – kolik ÚJ vydělala v rámci finanční činnosti. Zjistí se, porovnáním konečných stavů nákladových účetních skupin 56-57 a výnosových účetních skupiny 66.

Po sečtení zmíněných dvou oblastí výsledku hospodaření, provozní a finanční, vznikne hospodářský výsledek před zdaněním. Následným odečtením daně z příjmů vznikne VH po zdanění. (Sedláček, 2017)

Výsledek hospodaření za účetní období, který je uveden ve VZZ musí být roven VH běžného účetního období, jež je v rozvaze. (Šteker a Otrusínová, 2021)

5 FINANČNÍ ANALÝZA

Finanční analýzy je metoda sledování finančního zdraví společnosti. Pokud je to možné, měla by se provádět pravidelně. Slouží k posouzení celkové finanční situace společnosti. Pomáhá zjistit, jestli je dostatečně zisková, má-li vhodnou kapitálovou strukturu, zda efektivně využívá svá aktiva, své dluhy splácí včas a mnoho dalších důležitých skutečností. (Taušl Procházková a Jelínková, 2018; Knápková et al., 2017)

Data potřebná k finanční analýze poskytují všeobecné účetní výkazy. Ty zahrnují rozvahu, VZZ, přehled o změnách vlastního kapitálu, výkaz cash flow a přílohu. (Taušl Procházková a Jelínková, 2018; Knápková et al., 2017; Wild, 2019)

Analýza má význam jak interní, zejména pro management a zaměstnance, tak i význam externí, například pro obchodní partnery nebo banky. Manažerům pomáhá se správným rozhodnutím při získávání finančních zdrojů, při stanovení optimální finanční struktury, při rozdělování zisku apod. Znalost finanční situace je potřebná jak ve vztahu k minulosti, tak především pro odhad a prognózování budoucího vývoje. (Taušl Procházková a Jelínková, 2018; Knápková et al., 2017)

Základní kroky pro zpracování analýzy jsou následující (Taušl Procházková a Jelínková, 2018):

1. Zjistit základní údaje o dosavadním vývoji finanční situace společnosti.
2. Provést odpovídající analýzu získaných údajů s cílem identifikovat příčiny zlepšení či zhoršení finanční situace. Je vhodné porovnat údaje s oborovým průměrem nebo s konkurencí.
3. V dalším plánování a vývoji činnosti společnosti je pak třeba vzít v potaz právě zjištěné příčiny zlepšení či zhoršení.

Mezi základní techniky používané ve finanční analýze patří (Knápková et al., 2017):

- Analýza absolutních ukazatelů – týká se analýzy majetkové a finanční struktury, využívá se při tom horizontální a vertikální analýzy.
- Analýza tokových ukazatelů – jedná se o analýzy výnosů, nákladů, zisku a cash flow, znovu za použití horizontální a vertikální analýzy.
- Analýza poměrových ukazatelů – jde o analýzu ukazatelů likvidity, rentability, aktivity, zadluženosti a dalších.

- Analýza rozdílových ukazatelů, Analýza soustav ukazatelů, Souhrnné ukazatele hospodaření.

V této práci bude řešena horizontální a vertikální analýza výkazu zisku a ztráty a rentabilita nákladů.

5.1 Horizontální a vertikální analýza

Horizontální analýza zahrnuje porovnání změn jednotlivých položek výkazu v čase. Vypočítá se absolutní výše změny a procentuální změna ve vztahu k výchozímu roku. Metody výpočtu je následující (Knápková et al., 2017):

$$\text{Absolutní změna} = \text{ukazatel}_t - \text{ukazatel}_{t-1} \quad (2)$$

$$\% \text{ změna} = (\text{absolutní změna} \times 100) / \text{ukazatel}_{t-1} \quad (3)$$

Vyjadřuje se jako procento, řetězový či bazický index. Porovnává jednotlivé položky výkazu za určité období po řádcích – tedy horizontálně. Pro tuto analýzu je důležité mít k dispozici údaje alespoň za dvě po sobě jdoucí období. V horizontální analýze se hledají odpovědi na tyto základní otázky (Vochozka a kol., 2021):

- O kolik jednotek se daná položka změnila v průběhu času?
- O kolik procent se daná položka změnila v průběhu času?

Vertikální analýza je taková, kdy je každá položka účetních výkazů vyjádřena jako procentní podíl k jedné zvolené základně, která je 100 %. V analýze rozvahy je jako základna obvykle zvolena výše aktiv, resp. pasiv, zatímco ve VZZ jde o celkovou výši nákladů, resp. výnosů. (Knápková et al., 2017)

Jako vertikální se tato analýza označuje, protože nepracuje s výkazy napříč jednotlivými lety, ale v jednotlivých letech odshora dolů. (Vochozka a kol., 2021)

5.2 Rentabilita nákladů

Rentabilita nákladů vyjadřuje, kolik čistého zisku přinese jedna koruna spotřebovaných nákladů. Tedy jak efektivně byly náklady vynaloženy. Podniky by se měly snažit o co největší zisk při co nejnižších nákladech, proto by hodnota tohoto ukazatele měla být co nejvyšší a v průběhu vývoje by se měla neustále zvyšovat. Výpočet je následující (Růčková, 2021; Jak zaručeně změřit výkon firmy díky poměrovým ukazatelům, ©2010-2024):

$$\text{Rentabilita nákladů} = \text{zisk} / \text{náklady} \quad (4)$$

5.3 Výsledek hospodaření ve finanční analýze

Jako čistý zisk nebo EAT (earnings after tax) je ve finanční analýze označován VH po zdanění, případně VH za účetní období. Hojně jsou využívány i další typy zisků (Knápková et al., 2017):

- zisk před zdaněním – EBT (earnings before tax),
- zisk před úroky a zdaněním – EBIT (earnings before interest and tax),
- zisk před odečtením úroků, zdaněním a odpisy – EBITDA (earnings before interest, tax, depreciation and amortization).

Platí, že pokud se k čistému zisku – EAT připočte daň z příjmu vznikne EBT. Po přičtení další položky ve formě nákladových úroků bude EBIT, k němuž se následně přičtou odpisy a tím vznikne poslední typ zisku EBITDA. (Knápková et al., 2017)

6 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretická část je zpracována na základě získaných poznatků z literárních zdrojů, které se týkaly nákladů.

V první části jsou definovány náklady a jejich právní úprava v účetnictví. Dále je popsáno jejich pojetí v rámci finančního a manažerského účetnictví. Ve finančním účetnictví slouží náklady především pro potřeby externích uživatelů jako jsou třeba investoři nebo banky. Na druhou stranu náklady v manažerském účetnictví poskytují informace interním uživatelům – manažerům.

V další kapitole jsou popsány dva hlavní způsoby klasifikace nákladů – podle druhu a podle účelu. Druhové členění nákladů klade důraz na jejich strukturu a odpovídá na otázku co bylo při činnosti podniku spotřebováno. V rámci druhového členění se rozlišují náklady provozní, které souvisí s provozní činností společnosti (př. spotřeba materiálu, nájemné), a náklady finanční související s finančními operacemi společnosti (př. bankovní poplatky, kurzové ztráty). Účelově členěné náklady, odpovídají na otázku, na jaký účel byly vynaloženy. Náklady se tak dělí např. na náklady výkonu, náklady na správu a odbyt. V poslední části jsou zmíněny i další možnosti klasifikace – podle vztahu ke změnám objemu výkonu a kalkulační členění.

Třetí kapitola je věnována účtování nákladů a směrné účtové osnově. Náklady se účtují na vrub účtů na stranu má dáti. Pro sledování pohybu nákladů slouží účty výsledkové, ze kterých je pak sestaven výkaz zisku a ztráty. Náklady jsou pak uspořádány ve směrné účtové osnově, ze které se sestavuje účtový rozvrh. Nákladové účty jsou označeny na základě účtových tříd a účtových skupin.

Následná část popisuje výkaz zisku a ztráty. Ten poskytuje informace o velikosti i struktuře výnosů a nákladů za dané účetní období. Výkaz zisku a ztrát je dělen na dvě části, provozní a finanční v rámci kterých se zjišťuje výsledek hospodaření.

Poslední pátá kapitola je věnována finanční analýze a vybraným ukazatelům, které jsou následně použity v praktické části práce. Jedná se o metodu sledování finančního zdraví společnosti a s její pomocí se posuzuje celková finanční situace společnosti. Vysvětleny jsou analýzy horizontální a vertikální. Horizontální analýza zobrazuje procentuální změny nákladových položek, zatímco analýza vertikální znázorňuje jejich procentuální podíl vzhledem k celkovým nákladům.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

7 PŘEDSTAVENÁ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

Úvod praktické části práce se bude věnovat představením společnosti. Zmíněny budou základní údaje, předmět podnikání a analýza ekonomické situace. Na přání společnosti nebude uveden její název.

7.1 Základní údaje

Vybraná firma je komanditní společnost založena v roce 2005 se základním kapitálem v hodnotě 165 361 000 Kč. Jedná se o první zahraniční pobočku mateřské společnosti sídlící v Německu, jejíž historie sahá až do roku 1869. Předmětem podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona v oborech činnosti:

- výroba strojů a zařízení,
- zprostředkování obchodu a služeb,
- velkoobchod a maloobchod,
- poradenská a konzultační činnost, zpracování odborných studií a posudků,
- služby v oblasti administrativní správy a služby organizačně hospodářské povahy.

Dále také výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektrických a telekomunikačních zařízení.

Analyzovaná společnost je jedním z předních výrobců strojů a systémů k výrobě a zpracování flexibilních obalů z fólie, papíru a tkaniny. Vyrobené stroje zákazníci používají po celém světě k výrobě sáčků, tašek a pytlů. Ty poté slouží například k ochraně potravin nebo třeba k zajištění bezpečné přepravy zboží.

Stroje dané společnosti jsou v provozu ve více než 130 zemích světa. Výroba se týká hlavně tří druhů:

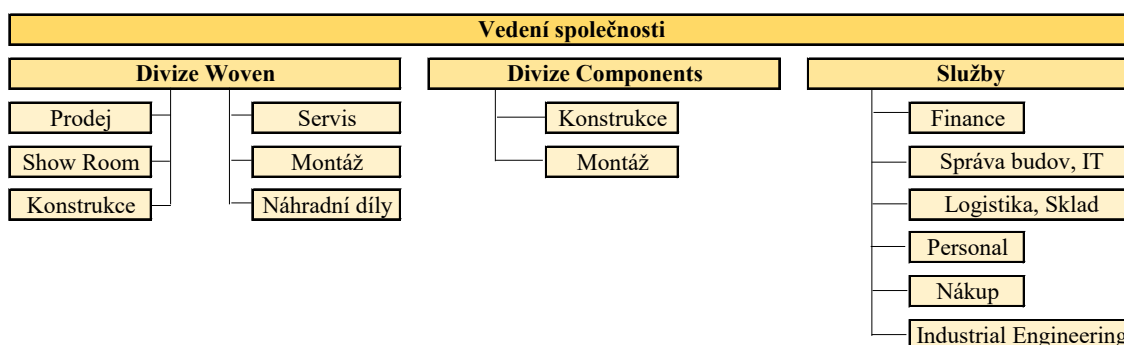
- Stroje pro extruzi – na těchto zařízeních si zákazníci vyrobí specifické fólie, které jsou určeny hlavně pro flexibilní balení potravin a hygienických produktů. Dále také technické fólie třeba k ochraně nových vozů.
- Stroje pro tisk – tiskařské stroje nanáší na fólie a papíry zákazníkem zvolené motivy, aby byly jeho produkty v obchodech na pohled identifikovatelné.

- Stroje pro další zpracování – slouží k výrobě papírových pytlů nebo pytlů z propylenové tkaniny. Tyto pytle jsou určeny především pro krmivo, osivo a granulát. Jedná se také o high-tech stroje na skládání dna průmyslových pytlů.

Servisní služby nabízené společnostmi zahrnují dodání náhradních dílů, nepřetržitou vzdálenou podporu, profesionální údržbu, dovybavení a modernizaci strojů, školení a poradenství.

7.2 Organizační struktura

Společnost je rozdělena do 3 hlavních divizí – Woven, Components a Služby. Každá z nich zahrnuje několik oblastí, které prošly v průběhu let 2019-2022 menšími změnami. V roce 2019 divize Woven a Components zahrnovaly úsek Nákup, který byl následujícím roce přesunut do divize Služby. V roce 2021 přibyl ve Službách úsek Industrial Engineering a úsek Logistika, Sklad, Kvalita byl zkrácen na Logistika, Sklad.



Obrázek 3 – Organizační struktura v roce 2022 (vlastní zpracování dle účetní závěrky)

7.2.1 Vývoj zaměstnanců v letech 2019-2022

Společnost má přes 500 zaměstnanců. Mezi roky 2019-2021 byla jen malá fluktuace zaměstnanců. Výrazný nárůst nastal až v roce 2022, kde se zvedl počet zaměstnanců o 117, jak je zobrazeno v tabulce č. 1.

Tabulka 1 – Průměrný počet zaměstnanců (vlastní zpracování dle účetní závěrky)

	2019	2020	2021	2022
Průměrný počet zaměstnanců	564	542	550	667

7.3 Analýza ekonomické situace společnosti

Tato kapitola je zaměřena na ekonomickou situaci společnosti. Bude provedena horizontální a vertikální analýza jak majetkové, tak i finanční struktury.

7.3.1 Analýza majetkové struktury

Následující tabulka je zpracována dle dat dostupných z účetních závěrek společnosti z let 2019-2022. Zobrazuje horizontální a vertikální analýzu majetkové struktury. Jako základ pro vertikální analýzu byla zvolena celková výše aktiv.

Tabulka 2 – Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury (vlastní zpracování)

	Horizontální analýza				Vertikální analýza			
	19/18	20/19	21/20	22/21	2019	2020	2021	2022
Aktiva	0,7 %	-5,0 %	21,3 %	12,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %
Stálá aktiva	-11,7 %	-12,6 %	-16,4 %	9,9 %	4,2 %	3,9 %	2,7 %	2,6 %
Dlouhodobý nehmotný majetek	27,4 %	2,9 %	-45,0 %	15,9 %	0,3 %	0,3 %	0,1 %	0,1 %
Dlouhodobý hmotný majetek	-3,7 %	-8,6 %	-17,2 %	12,4 %	3,2 %	3,1 %	2,1 %	2,1 %
Dlouhodobý finanční majetek	-40,6 %	-36,0 %	7,4 %	-4,4 %	0,7 %	0,5 %	0,4 %	0,4 %
Oběžná aktiva	0,9 %	-4,9 %	23,6 %	12,5 %	94,7 %	94,8 %	96,6 %	97,0 %
Zásoby	1,9 %	-16,5 %	40,5 %	21,1 %	67,5 %	59,3 %	68,7 %	74,3 %
Pohledávky	-0,4 %	-6,0 %	14,2 %	1,5 %	26,3 %	26,0 %	24,5 %	22,2 %
Peněžní prostředky	-23,8 %	65,6 %	159,8 %	-84,0 %	0,9 %	1,6 %	3,4 %	0,5 %
Časové rozlišení aktiv	62,0 %	13,7 %	-35,3 %	-37,0 %	1,1 %	1,3 %	0,7 %	0,4 %

Aktiva analyzované společnosti jsou tvořena především oběžným aktivem, které zastává více jak 90 %. Tato aktiva se skládají ze zásob, pohledávek a peněžních prostředků. Nejvýraznější položkou jsou zásoby, které mezi lety 2019 a 2020 klesly což bylo způsobeno především velkým poklesem nedokončené výroby a polotovarů. Velký nárůst však zaznamenaly v následujících letech 2020 a 2021, kde se výrazně zvýšila hodnota materiálu. V tabulce je možné vidět velké změny peněžních prostředků. Veškeré snížení či zvýšení v průběhu analyzovaných let způsobily změny peněžních prostředků na účtech společnosti. Méně výraznou položkou aktiv je dlouhodobý majetek, který během let nepřekročil 5 % z aktiv celkových. Dlouhodobý majetek se skládá z majetku nehmotného, hmotného a

finančního. Hodnota hmotného majetku v letech 2019, 2020 a 2021 průběžně klesala. Vzrostla až v následujícím roce o 12 % a to z důvodu nárůstu položky hmotné movité věci a jejich soubory a položky poskytnuté zálohy na DHM.

7.3.2 Analýza finanční struktury

Tabulka č. 3 znázorňuje analýzu finanční struktury ve vybraných letech. Základnou pro vertikální analýzu je celková hodnota pasiv.

Tabulka 3 – Horizontální a vertikální analýza finanční struktury (vlastní zpracování)

	Horizontální analýza				Vertikální analýza			
	19/18	20/19	21/20	22/21	2019	2020	2021	2022
Pasiva	0,7 %	-5,0 %	21,3 %	12,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %
Vlastní kapitál	2,0 %	18,6 %	1,5 %	6,7 %	43,6 %	54,5 %	45,6 %	43,4 %
Základní kapitál	0,0 %	0,0 %	0,0 %	0,0 %	9,4 %	9,9 %	8,2 %	7,3 %
Ážio a kapitálové fondy	-6,7 %	-3,8 %	0,5 %	-0,3 %	6,9 %	7,0 %	5,8 %	5,2 %
VH minulých let	5,0 %	5,3 %	31,6 %	2,1 %	25,3 %	28,1 %	30,5 %	27,8 %
VH běžného účetního období	8,7 %	417,8 %	-88,1 %	271,4 %	1,7 %	9,2 %	0,9 %	3,0 %
Cizí zdroje	-0,2 %	-23,3 %	45,0 %	16,5 %	56,4 %	45,5 %	54,4 %	56,6 %
Rezervy	-49,4 %	169,3 %	-59,6 %	67,8 %	1,5 %	4,1 %	1,4 %	2,1 %
Krátkodobé závazky	2,3 %	-28,3 %	55,5 %	15,1 %	54,9 %	41,4 %	53,1 %	54,5 %
Časové rozlišení pasiv	200,0 %	-66,7 %	0,0 %	-100,0 %	0,0 %	0,0 %	0,0 %	0,0 %

Pasiva tvoří dvě výrazné složky, vlastní kapitál a cizí zdroje. Vlastní kapitál tvoří zhruba 40 % pasiv. Výjimka byla v roce 2020, kdy jeho podíl na pasivech byl skoro 55 %. Z položek, které vlastní kapitál tvoří, byly největší změny u VH běžného účetního období. Ten po velkém zvýšení v letech 2019 a 2020 klesl o 88 %. Jednou z příčin byl výrazný pokles tržeb za prodané zboží, nárůst výkonové spotřeby a ostatních provozních nákladů. Následně je v tabulce zobrazeno zvýšení, k čemuž přispělo zvýšení tržeb z prodeje výrobků a služeb a výrazné snížení ostatních provozních nákladů.

Cizí zdroje se skládají z rezerv a závazků, kde závazky tvoří většinový podíl. Společnost nemá žádné dlouhodobé závazky, tudíž hlavní položkou jsou závazky krátkodobé.

8 CHARAKTERISTIKA ÚČETNÍCH METOD, ZPŮSOBY OCEŇOVÁNÍ A ODEPISOVÁNÍ

Vybraná společnost se při účtování řídí zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví v platném znění, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení, již zmíněného zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., dále Českými účetními standardy pro podnikatele a vnitřními předpisy.

K vazbě na nákladové položky vykázané ve VZZ budou uvedeny způsoby oceňování majetku, jeho odepisování, oceňování položek v cizí měně a tvorba opravných položek.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek – jeho členění a oceňování

- Dlouhodobý nehmotný majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok.
- Drobný dlouhodobý nehmotný majetek, musí mít cenu pořízení nižší než 60 000 Kč, ale zároveň vyšší než 12 000 Kč. Doba použitelnosti je delší než 1 rok.
- Do dlouhodobého hmotného majetku patří takový majetek, jehož pořizovací cena přesáhne 80 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok.
- Drobný dlouhodobý hmotný majetek má vyšší pořizovací cenu než 12 000 Kč ale nižší jak 80 000 Kč a dobu použitelnosti delší než jeden rok. Pokud je vstupní cena vyšší než 80 000 Kč, musí být doba použitelnosti kratší než jeden rok.

Hmotný majetek, kromě zásob a vyjma majetku, který si společnosti vytvořila vlastní činností je oceňován pořizovacími cenami nebo reprodukčními pořizovacími cenami. Hmotný majetek vytvořený vlastní činností, kromě zásob, je oceňován vlastními náklady. Pořizovací cenou je oceňován nakoupený nehmotný majetek, kromě pohledávek. Nehmotný majetek, vytvořený vlastní činností, kromě pohledávek, je oceněn vlastními náklady nebo reprodukční pořizovací cenou.

Oceňování dlouhodobého finančního majetku

Při nákupu dlouhodobého finančního majetku je tento majetek oceněn pořizovací cenou. Při jeho prodeji či jiném úbytku je oceněn cenami průměrnými.

Oceňování zásob

Zásoby, které společnost nakoupí se oceňují pořizovacími cenami. Zásoby vytvořené vlastní činností jsou oceněny vlastními náklady. A zásoby, které se vydávají ze skladu se oceňují průměrnou cenou.

Oceňování položek v cizí měně

Společnost obchoduje převážně v eurech. Pro přepočítání jak majetku, tak i závazků je v souladu s Vyhláškou 500/2002 Sb. použit směnný kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou. Společnost používá v průběhu účetního období pevný měsíční kurz, který je vyhlášený Českou národní bankou k prvnímu pracovnímu dni v měsíci. Ke konci rozvahového dne využívá kurs, který Česká národní banka vyhlásí k rozvahovému dni.

Odpisové metody

- Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je odepisován rovnoměrně v souladu s odpisovým plánem pravidelnými měsíčními odpisy. Pro jednotlivé odpisové skupiny jsou sazby odpisů stanoveny v závislosti na době odepisování.
- Drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je odepisován 24 měsíců.

Opravné položky

- OP k pohledávkám, jsou tvořeny k takovým pohledávkám, které byly po splatnosti déle jak 12 měsíců a jejich splacení je nejisté. OP jsou tvořeny v plné výši pohledávky.
- Společnost dále tvoří OP k zásobám, u které mají čistou realizovatelnou hodnotu k rozvahovému dni nižší, než je jejich pořizovací cena nebo vlastní náklady.

Celkové výdaje vynaložené za účetní období na výzkum a vývoj

Ve všech sledovaných obdobích vynakládala společnost prostředky na vývoj a vylepšení stávajících prostředků. Dané náklady nebyly evidovány separátně, ale jsou součástí provozních nákladů.

9 EVIDENCE NÁKLADŮ

ÚJ pro vedení účetnictví využívá účetní program SAP. Protože se jedná o dceřinou společnost, fungují pod koncernovým systémem a účetnictví běží na serverech mateřské společnosti v Německu. Celý program včetně účtového rozvrhu s jednotlivými názvy účtů je tedy veden v německém jazyce. Daný účetní program nabízí pouze možnost přepnutí do jazyka anglického. Je tedy žádoucí, aby každá účetní na jisté úrovni ovládala alespoň jeden z těchto jazyků.

Účetní program SAP, kterým společnost disponuje, nemá nastavenou možnost tvorby výkazů jako je rozvaha a VZZ. Ty musí tvořit mimo tento program. Mají zde však zanesenou Hlavní knihu obsahující všechny účetní zápisy. Ty jsou řazeny podle syntetické a analytické evidence. Společnost svůj účtový rozvrh přetáhla od jiné sesterské společnosti. Z toho důvodu některé účty nikdy nevyužila i přesto, že je má v účtovém rozvrhu vedené.

ÚJ využívá doklady jako faktury přijaté a vystavené, pokladní doklady příjmové a výdajové, bankovní výpisy a doklady interní. Pro snazší zpracování faktur byl loni zaveden program skenování faktur. Ten funguje tak, že externí faktury doručené elektronicky načte do SAPu. Zde jsou už i předúčtované a pouze se zkontroluje, zda sedí veškeré informace jako číslo faktury, daňové identifikační číslo, jednotlivé položky, cena atd.

Schvalování položek funguje na systému tzv. workflow. Faktury jsou v rámci účetního programu vázány na objednávky. Daná účetní v účetní programu zkontroluje, jestli údaje na faktuře sedí se spárovanou objednávkou, kterou společnost udělala. Pokud ano, je to bráno jako schválené. Pokud se údaje v něčem, byť jen trochu liší, objednávka i s fakturou se prostřednictvím SAPu zašle "e-mailem" odpovědné osobě, jež objednávku dělala. Ta ji následně schválí nebo zamítne.

9.1 Směrný účtový rozvrh společnosti

Tato kapitola se bude věnovat směrnému účtovému rozvrhu společnosti, konkrétně 5. účtové třídě – Náklady. Budou uvedeny syntetické účty a k nim vybrané příklady účtů analytických. Jak bylo uvedeno v předchozích kapitolách, jedná se o německou společnost s účetním programem v německém jazyce tudíž i názvy jednotlivých účtů jsou evidovány německy. Pro potřeby této práce byly přeloženy.

9.1.1 Účtová skupina 50

Syntetický účet 500 – Spotřeba materiálu

ÚJ na tomto účtu veškeré náklady spojené s materiálem potřebným k výrobě, například různé kovové materiály. Analytická evidence sčítá přes 10 účtu. Patří sem třeba:

- 500040 – Šrotace (likvidace) materiálu
- 500060 – Inventarizační rozdíly
- 500210 – Ztráta
- 500220 – Vadný materiál

Syntetický účet 501 – Spotřeba nakoupených dílů

Účet 501 společnost využívá k zachycení spotřeby nakoupených dílů. Jsou jsem zařazeny běžné katalogové díly jako různé šroubky, válce apod. nebo díly, které se nechávají vytvářet na základě výkresové dokumentace. V rámci analytické evidence je zde také zahrnut nákup pracovních oděvů. V případě změny výrobní dokumentace určitého stroje může dojít k tomu, že zbylé nakupené díly už nebudou mít žádné využití. V tom momentě dochází k jejich šrotaci – likvidaci. Pokud se jedná třeba o kovové části, společnost takové díly dává v rámci likvidace do sběru. Celkem je k tomuto účtu vedeno přes 20 analytických účtů, jako je například:

- 501030 – Dodatečné opracování
- 501040 – Šrotace (likvidace) nakoupených dílů
- 501960 – Ostatní nákup
- 501970 – Pracovní oděvy

Syntetický účet 502 – Spotřeba pomocných látek

Syntetický účet 502 ÚJ využívá pro spotřebu pomocných látek jako jsou oleje, maziva nebo laky. Analytická evidence je podobná evidenci syntetického účtu 501. Zahrnuje likvidaci, inventarizační rozdíly, cenové rozdíly, ztrátu apod.

Syntetický účet 503 – Spotřeba nástrojů

Jedná se o nákup různých pracovních nástrojů, které jsou využívány v rámci výroby – pily, brusky, vrtáky apod. K tomuto účtu je vedena obdobná analytická evidence jako u spotřeby materiálu.

Syntetický účet 504 – Prodané zboží

Společnost dodává zákazníkům kompletní linky, proto dle potřeby jednotlivých zakázek nakupuje zboží (stroje, jednotlivé části), které sami nevyrábí. Může jít o koupi malého výrobního stroje, který se dodává spolu se strojem vyrobeným, dle dané zakázky. Nebo při výrobě linky na obalovou techniku nakoupí stroj, který zaručuje recyklaci. Analytická evidence je opět obdobná účtům výše zmíněných. Vybrané účty jsou následující:

- 504040 – Šrotace (likvidace) zboží
- 504060 – Inventarizační rozdíly
- 504050 – Přecenění zboží
- 504070 – Cenová odchylka

Syntetický účet 505 – Pohonné látky

Jde o účet, na který společnost eviduje v rámci analytické evidence náklady týkající se elektřiny, plynu a vody.

Syntetický účet 508 – Kancelářské potřeby

Na tomto účtu jsou evidovány náklady, které souvisí s nákupem kancelářských potřeb. Patří sem třeba spotřeba papíru, složky, psací potřeby jako propisky nebo tužky.

9.1.2 Účtová skupina 51

Syntetický účet 510 – Služby

ÚJ tady vede analytickou evidenci pouze pro dva účty. Jeden účet zachycuje dodatečné opracování materiálu externími společnostmi, druhý analytický účet zahrnuje povrchové úpravy, konkrétně lakování.

Syntetický účet 511 – Opravy a udržování

Účtují se zde náklady, které souvisí s opravou a udržováním. V analytické evidenci je účet pro opravy a udržování administrativního oddělení, opravy a údržbu výrobního oddělení a účet pro dodatečná opracování.

Syntetický účet 512 – Cestovné

Tento účet zahrnuje celkem dva účty analytické. Jeden je veden pro cestovné v rámci tuzemska, další souvisí s cestováním do ciziny.

Syntetický účet 513 – Náklady na reprezentaci

Zde jsou účtovány náklady týkající se reprezentace společnosti. K tomuto účtu nejsou vedeny žádné účty analytické evidence.

Syntetický účet 518 – Ostatní služby

Na účtu 518 jsou zachyceny náklady vynaložené na školení a semináře, poradenské služby, pronájem tiskáren, nájemné za výrobní, skladové a kancelářské prostory, leasing na služební automobily, personální agentury, ostraha objektů, poštovné, náklady na reklamu, inzerce, parkování, celní náklady, náklady na likvidaci odpadu a další. Co se týče analytické evidence, jedná se o nejrozsáhlejší účet. Společnost jich vede celkem 49, mezi vybrané patří například:

- 518100 – Školení, semináře
- 518120 – Poradenství
- 518140 – Pronájem počítače, tiskárny
- 518190 – Ostraha objektu
- 518210 - Poštovné

9.1.3 Účtová skupina 52

Syntetický účet 521 – Mzdové náklady

Tento účet zachycuje jak náklady na mzdy zaměstnanců, tak i mzdové náklady pracovníků externích.

Pro syntetický účet 522 – Příjmy společníků ze závislé činnosti a účet 523 – Příspěvky členům orgánů není vedena žádná analytická evidence.

Syntetický účet 524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění

Tento účet je spojen s náklady na sociální a zdravotní pojištění. V rámci analytické evidence jsou tyto náklady členěny nejen na sociální a zdravotní ale jsou ještě členěny dle pracovníků, na administrativu a výrobu.

- 524005 – Zdravotní pojištění – výroba
- 524006 – Zdravotní pojištění – administrativa

Syntetický účet 525 – Ostatní sociální pojištění

Jak již bylo zmíněno, společnost má některé účty pouze zavedené. Nikdy je ovšem nepoužila. Jedním z těchto nevyužívaných účtů je právě účet 525 – Ostatní sociální pojištění.

Syntetický účet 527 – Zákonné sociální náklady

Zde jsou účtovány příspěvky na penzijní připojištění pracovníků. Tyto příspěvky jsou rozděleny analytickou evidencí na příspěvky pracovníků výroby a příspěvky pracovníků administrativy.

Syntetický účet 528 – Ostatní sociální náklady

Zde jsou vedeny například stravenky nad limit nebo jiné benefity pro zaměstnance. Analytická evidence je následující:

- 528001 – Ostatní sociální náklady zaměstnanci administrativy
- 528900 – Ostatní sociální náklady zaměstnanci administrativy – nedaňové

9.1.4 Účtová skupina 53

Syntetický účet 531 – Daň silniční

K tomuto účtu není vedena žádná analytická evidence.

Syntetický účet 538 – Ostatní daně a poplatky

Zde se účtují náklady, které se týkají daní a poplatků, jako například dálniční známky nebo poplatky za notáře. K tomuto účtu je veden pouze jeden analytický účet 538900 – ostatní daně – neuznatelné.

9.1.5 Účtová skupina 54

Pro syntetický účet 541 – Zůstatková cena prodaného majetku a účet 542 – Prodaný materiál vede ÚJ krátkou analytickou evidenci dle potřeby.

Syntetické účty 543 – Dary, 544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení, 545 – Ostatní pokuty a penále

U těchto účtů společnost nevede žádnou analytickou evidenci.

Syntetický účet 546 – Odpis pohledávek

Zde se účtují pohledávky promlčené. Veden je analytický účet pro odpis pohledávek daňově neuznatelných.

Syntetický účet 548 – Ostatní provozní náklady

Zde jsou vedeny náklady související z provozní činnosti společnosti. Vybrané účty analytické evidence jsou následující:

- 548100 – Zaokrouhlovací rozdíly
- 548300 – Škody/ztráty
- 548800 – Náhrada škody z odpovědnosti

Syntetický účet 549 – Ostatní pojištění

Na tomto účtu je vedena analytická evidence pro škody ať už způsobené živelnou pohromou, neznámým pachatelem nebo zaměstnancem. Dále je tu účet ostatní provozní náklady daňově neuznatelné.

9.1.6 Účtová skupina 55

Syntetický účet 551 – Odpisy dlouhodobého majetku

Za využití účtu 551 jsou evidovány odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku společnosti. Způsoby odpisování DM byly uvedeny v rámci kapitoly č. 8.

Syntetický účet 554 – Tvorba a zaúčtování ostatních rezerv

Pro účtování rezerv není vedena žádná analytická evidence. Společnost v analyzovaných letech 2019-2020 tvořila pouze rezervy daňově neuznatelné, hlavně v těchto třech případech:

1. Rezervy na garanční opravy. Ty jsou stanoveny procentuálně z objemu prodeje na základě statistických údajů z předchozích let.
2. Rezervy na dodatečné náklady. Jedná se o rezervy na dodatečné náklady, které jsou spojené s dodáním strojů zákazníkům
3. Rezervy na nevyčerpanou dovolenou a ostatní rezervy. Tyto rezervy se stanoví přepočtem mezd a jde o rezervy na nevyčerpanou dovolenou převedenou do následujícího období.

Syntetický účet 555 – Tvorba a zaúčtování komplexních nákladů příštích období

Toto je další účet, který je pouze vedený v účtovém rozvrhu. Společnost jej nikdy nevyužila.

Syntetický účet 558 – Tvorba opravných položek

Zde se evidují OP k pohledávkám. Jak už bylo uvedeno v předchozích kapitolách, tvořeny jsou v plné výši pohledávek, u kterých společnost očekává, že nemusí být splaceny. Analytická evidence tu není.

Syntetický účet 559 – Tvorba opravných položek – daňově neuznatelné

Tyto OP se týkají především zásob a jejich analytická evidence je následující:

- 559100 – Tvorba OP – materiál na skladě
- 559200 – Tvorba OP – nedokončená výroba
- 559300 – Tvorba OP – výrobky

9.1.7 Účtová skupina 56Syntetický účet 561 – Prodané cenné papíry a podíly

Není vedena analytická evidence.

Syntetický účet 562 – Úroky

V rámci úroků, má společnost zavedený jeden analytický účet. Ten se týká úroků v rámci koncernu.

Pro syntetický účet 563 – Kurzové ztráty a účet 564 – Bankovní poplatky je vedena analytická evidence dle potřeb společnosti.

Syntetický účet 568 – Ostatní finanční náklady

Na tomto účtu je vedena analytická evidence například pro poplatky za akreditiv, forfaiting, bankovní záruky, ostatní finanční náklady a další.

9.1.8 Účtová skupina 58

Tato účtová skupina je tvořena třemi syntetickými účty, ke kterým vede společnost analytickou evidenci dle svých potřeb. Jde o:

- Syntetický účet 581 – Změna stavu nedokončené výroby
- Syntetický účet 582 – Změna stavu polotovarů

- Syntetický účet 583 – Změna stavu výrobků

Vedle nich je v účtové osnově ještě účet, který je veden jako účet analytický 584002 – Aktivace majetku.

9.1.9 Účtová skupina 59

Tato skupina je poslední účtovou skupinou týkající se evidence nákladů společnosti. Společnost ve své účtové osnově vede pouze syntetické účty. Jedná se o těchto pět:

- Syntetický účet 591 – Daň z příjmů splatná
- Syntetický účet 592 – Daň z příjmů odložená
- Syntetický účet 595 – Doplatky na daň z příjmu
- Syntetický účet 596 – Převod podílu VH společníkům
- Syntetický účet 599 – Rezerva na daň z příjmů

10 ANALÝZA NÁKLADŮ

V rámci této kapitoly bude provedena horizontální a vertikální analýza nákladů v letech 2019-2022. Za dané roky bude ještě vypočítána rentabilita nákladů. Zdrojem dat budou výkazy zisku a ztráty uvedeny v příloze.

10.1 Horizontální analýza

Horizontální analýza nákladů zobrazena v tabulce č. 4 sděluje, jak se meziročně procentuálně měnila výše jednotlivých nákladů.

V tabulce lze vidět, že v období 2021/2022 zaznamenala položka výkonové spotřeby největší nárůst a to 19 %. Největší podíl na tom měla spotřeba materiálu a energie. Konkrétně spotřeba materiálu, jejíž navýšení bylo způsobeno hlavně růstem cen komodit v důsledku konfliktu na Ukrajině. Spotřeba energie byla též ovlivněna rostoucími cenami. Přispělo k tomu také to, že společnost postupně zvětšuje své haly, tudíž se zvětšovala i spotřeba energie. Záporné procentuální hodnoty dosáhla výkonová spotřeba v letech 2020/2019. Pokles je vidět u všech dílčích položek – náklady vynaložené na prodané zboží, spotřeba materiálu a energie, služby. Vliv na to mělo snížení poptávky v daném období a také omezení, zastavení výroby v důsledku pandemie Covid-19. Náklady vynaložené na prodané zboží mají od roku 2019 stále klesající tendenci. To ovlivňuje struktura jednotlivých zakázek. Je tedy vidět, že se každý rok snižují ty typy poptávek, které obsahují stroje nebo části výrobních linek, jež analyzovaná společnost nevyrobí. Položka služby je tvořena především náklady spojenými s logistikou, nájemným, placenou provizí, náklady na montáž u zákazníka a ostatními náklady. Mimo zdražování z důvodu pandemie či konfliktu na Ukrajině společnost každým rokem rostla, čímž se zvyšovaly náklady logistiky a nájemné. V průběhu let vyrostly nové haly, které tvoří náklad v podobě nájmu. Ten společnost platí své sesterské společnosti. V návaznosti na růst společnosti a růst aktiv, byly také pronajaty nové externí sklady. V období 2020/2021 a 2021/2020 se zvětšily hodnoty pohledávek a materiálu. To vedlo k větší potřebě dopravy materiálu a výrobků mezi jednotlivými sklady a sesterskými společnostmi. Vzrostl také objem dopravy hotových výrobních linek k zákazníkům.

Změna stavu zásob vlastní činnosti je v závěrce uvedena k 31.12., je vždy ovlivněna aktuálním stavem rozpracované výroby k tomuto datu a může nabýt kladné či záporné hodnoty. Změnu stavu zásob tedy ovlivňuje to, jaký objem strojů do konce roku společnost ještě dodá a jaký zůstane ve výrobě. Tato položka nabyla kladné hodnoty pouze v roce 2020,

což zvýšilo náklady. Byl to tedy jediný rok, kdy společnost prodala více výrobků, než stihla do konce roku skutečně vyrobit.

Změny osobních nákladů ovlivňují především náklady mzdové. S těmi pak souvisí náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. V tabulce je vidět jediné snížení těchto položek, tudíž i celkových osobních nákladů, a to mezi roky 2019/2020. Bylo to zapříčiněno propuštěním nebo odchodem zaměstnanců, což mohlo být ovlivněno i pandemií Covid-19. S výstavbou nových hal bylo třeba najmout i nové zaměstnance. V období let 2021 a 2022 jich přibylo 117. To zvýšilo hodnotu osobních nákladů o 26 %. Jak se měnil počet zaměstnanců v analyzovaných letech bylo uvedeno již v tabulce č. 1 v rámci kapitoly 7.2.1.

Úprava hodnot v provozní oblasti souvisí s tvorbou opravných položek k pohledávkám, zásobám a s odpisy dlouhodobého majetku. V tabulce je znázorněno skokové zvýšení v období 2019/2020. Hlavní vliv mělo skoro trojnásobné zvýšení hodnoty opravných položek k zásobám a dvojnásobné zvýšení opravných položek k pohledávkám. Pandemie Covid-19 měla negativní vliv na ekonomiku mnoha zemí a omezila činnost některých firem. Proto společnost očekávala u více pohledávek, že by nemusely být splaceny.

Ostatní provozní náklady byly ovlivněny především změnami v položce jiné provozní náklady. I přes velké zvýšení v položce zůstatkové ceny prodaného DM se celkové ostatní provozní náklady v období 2018/2019 snížily. Především poklesem nejvýraznější položky – jiné provozní náklady. Ta byla ovlivněna snížením hodnoty nákladů na prodané pohledávky (Forfaiting) a hodnoty vrácení závazku vůči sesterské společnosti, které kleslo na nulu. Náklady na prodané pohledávky v dalších obdobích 2019/2020 a 2020/2021 rostly, což způsobilo velké procentuální zvýše ostatních provozních nákladů, jak je možné vidět v tabulce.

U položky nákladové úroky a podobné náklady je zachycen skokový nárůst v letech 2021 a 2022. Příčinou je, že si společnost v roce 2022 vzala úvěr.

Společnost obchoduje z velké části v eurech. Většina nákladů je tudíž také v eurech, i kvůli obchodům, které probíhají s podniky ve skupině. Vzhledem k pohybu kurzu CZK/EUR vznikají kurzové ztráty. Právě ty jsou jedním z důvodů výkyvů v oblasti finančních nákladů. Finanční náklady dále zahrnují bankovní poplatky a ostatní finanční náklady. Nárůst o 191 % nastal v mezi roky 2019 a 2020. V tuto dobu se zvýšila hodnota všech tří položek, které jsou ve finančních nákladech obsaženy. Ve zbylých letech je v tabulce zobrazen pokles v průměru o 18 %, což zapříčinilo především klesnutí kurzových ztrát.

Daň z příjmu vychází z výsledku hospodaření před zdaněním. Na základě výkyvů mezi jednotlivými období, je vidět, kdy společnosti zisk rostl a kdy ne. V období 2019/2020 dosahoval výsledek hospodaření před zdaněním hodnoty nejvyšší. To zapříčinilo i nejvýraznější růst nákladů na daň z příjmů, která se z výsledku hospodaření vychází.

Tabulka 4 – Horizontální analýza nákladů společnosti (vlastní zpracování)

	19/18	20/19	21/20	22/21
Náklady	2,7 %	8,0 %	5,6 %	9,9 %
Výkonová spotřeba	6,7 %	-7,0 %	13,8 %	19,3 %
Náklady vynaložené na prodané zboží	-37,3 %	-52,7 %	-22,2 %	-52,8 %
Spotřeba materiálu a energie	8,1 %	-5,1 %	16,0 %	21,5 %
Služby	7,8 %	-10,4 %	6,5 %	12,2 %
Změna stavu zásob vlastní činnosti	15,3 %	-350,9 %	-148,3 %	165,0 %
Osobní náklady	8,9 %	-2,2 %	7,0 %	26,0 %
Mzdové náklady	8,3 %	-1,8 %	7,1 %	25,6 %
Úprava hodnot v provozní oblasti	-244,5 %	516,5 %	-32,8 %	93,4 %
Ostatní provozní náklady	-78,3 %	374,2 %	69,5 %	-86,5 %
Jiné provozní náklady	-63,7 %	166,4 %	81,2 %	-92,8 %
Nákladové úroky a podobné náklady	-8,8 %	-64,3 %	-57,3 %	63,7 %
Ostatní finanční náklady	-8,7 %	191,8 %	-28,9 %	-17,8 %
Daň z příjmů	-19,3 %	1804,1 %	-89,9 %	518,3 %

Další kapitola se bude věnovat analýze nákladů v rámci vertikální analýzy.

10.2 Vertikální analýza

Pomocí vertikální analýzy je zobrazeno, jak se jednotlivé položky nákladů podílí na nákladech celkových. Proto byly jako základna zvoleny právě celkové náklady za vybrané roky 2019-2022.

Protože se jedná o výrobní společnost, není překvapivé, že největší podíl na nákladech má položka výkonové spotřeby. Z níže uvedené tabulky vyplývá, že se výkonová spotřeba na nákladech podílí průměrně z 84 %. Složena je z nákladů vynaložených na prodané zboží, spotřeby materiálu a nákladů na služby. Nejvýraznější je právě spotřeba materiálu, která se pohybuje kolem 60-70 %. Náklady na služby se v průběhu let příliš neměnily. Rozdíly se pohybují maximálně do výše 4 %. Největší procentuální hodnotu měly v roce 2019, nejnižší

byla pak v roce následujícím. Nejmenší zastoupení na výkonové spotřebě mají náklady související s prodejem zboží. S výjimkou roku 2019, kdy dosahovaly 1,6 %, nepřekročily hranici jednoho procenta.

Druhou nejvýraznější položkou v nákladech jsou náklady osobní. V průměru tvoří 10 % celkových nákladů. Tyto náklady tvoří hlavně náklady mzdové. K nim se poté vážou náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, ty tvoří pouze 2 % osobních nákladů. Nejmenší podíl mají pak náklady ostatní, ty nedosahují ani 1 %.

Ostatní provozní náklady se skládají ze zůstatkové ceny prodaného dlouhodobého majetku, daní a poplatků, rezerv v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období, jiných provozních nákladů. Ostatní provozní náklady byly nejvýraznější v roce 2021, kdy dosahovaly téměř 7 %. Mohl za to růst jiných provozních nákladů, jež byly v daném roce největší.

Zbylé položky – úprava hodnot v provozní oblasti, nákladové úroky a podobné náklady, ostatní finanční náklady a daň z příjmů se v daných letech pohybují kolem 1 %. Vyjma ostatních finančních nákladů, které dosahovaly hodnot 3,9 % v roce 2020 a 2,6 % v roce 2021.

Tabulka 5 – Vertikální analýza nákladů společnosti (vlastní zpracování)

	2019	2020	2021	2022
Náklady	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %
Výkonová spotřeba	88,8 %	76,4 %	82,4 %	89,5 %
Náklady vynaložené na prodané zboží	1,6 %	0,7 %	0,5 %	0,2 %
Spotřeba materiálu a energie	69,4 %	61,0 %	67,0 %	74,1 %
Služby	17,7 %	14,7 %	14,9 %	15,2 %
Změna stavu zásob vlastní činnosti	-1,8 %	4,2 %	-1,9 %	-4,6 %
Osobní náklady	10,3 %	9,4 %	9,5 %	10,9 %
Mzdové náklady	7,6 %	7,0 %	7,1 %	8,1 %
Úprava hodnot v provozní oblasti	0,1 %	0,7 %	0,5 %	0,8 %
Ostatní provozní náklady	1,0 %	4,3 %	6,9 %	0,8 %
Nákladové úroky a podobné náklady	0,1 %	0,0 %	0,0 %	0,0 %
Ostatní finanční náklady	1,4 %	3,9 %	2,6 %	1,9 %
Daň z příjmů	0,1 %	1,2 %	0,1 %	0,6 %

10.3 Výsledek hospodaření

Tato kapitola se bude věnovat výsledku hospodaření ve sledovaných letech 2019-2022 a jeho zhodnocení. Data budou čerpána z výkazů zisků a ztrát společnosti. V tabulce č. 6 bude zobrazen VH jak před zdaněním, tak i po zdanění. Budou také znázorněny hlavní oblasti VH – provozní a finanční.

U provozního výsledku hospodaření je zobrazeno, jak v průběhu let kolísal nahoru a dolu. Největší zisk přinesly provozní VH v roce 2020 a to z důvodu výnosů z prodaných pohledávek v rámci forfaitingu. Následující rok 2021, byl jediný, kde provozní VH nabývá záporné hodnoty. Provozní náklady dané roku vzrostly u většiny součtových řadcích VZZ a více než poloviční pokles byl u tržeb za prodané zboží.

Finanční výsledek hospodaření nabývá ve sledovaných letech kladné hodnoty a oproti VH v provozní činnosti byl téměř konstantní. Výjimkou byl rok 2020, kde měla společnost velký nárůst kurzových ztrát.

To jak se dané provozní a finanční VH ve sledovaných letech vyvíjely ovlivnilo výsledek hospodaření před zdaněním. Vliv měly také 2 situace, které v období 2019-2022 nastaly, pandemie Covid-19 a konflikt na Ukrajině. Ty měly dopad na náklady společnosti v důsledku celkového zdražování energií a komodit.

Z výsledku hospodaření před zdaněním následně vyšla daň z příjmu. Ta byla nejvyšší v roce 2020, kdy tvořila 1,2 % celkových nákladů. Ve zbývajících letech se pohybovala pod 1 % z celkových nákladů. Pod odečtení daně z příjmu vznikl výsledek hospodaření po zdanění, jehož hodnoty během let jsou zobrazeny v tabulce č. 6.

Tabulka 6 – Výsledek hospodaření 2019-2022 (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2019	2020	2021	2022
Provozní VH	4 845	224 262	-4 964	60 434
Finanční VH	27 013	-28 738	27 552	33 874
VH před zdaněním	31 858	195 524	22 588	94 308
Daň z příjmů	2 206	42 005	4 256	26 315
VH po zdanění	29 652	153 519	18 332	67 993

10.4 Rentabilita nákladů

Jak již bylo zmíněno v kapitole 5.2, rentabilita nákladů vyjadřuje efektivnost vynaložených nákladů. Rentabilita bude vypočítána za sledované roky 2019-2022. Výsledky budou uvedeny v tabulce č. 7 a následně vyhodnoceny.

Tabulka 7 – Rentabilita nákladů (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2019	2020	2021	2022
Čistý zisk	29 648	153 515	18 308	67 990
Náklady	3 375 089	3 644 980	3 848 019	4 227 179
Rentabilita nákladů	0,009	0,042	0,005	0,016

Hodnoty v tabulce zobrazují, jak rentabilita nákladů v průběhu let kolísá. Nejlepšího výsledku dosáhl rok 2020, kdy 1 Kč vynaložených nákladů přinesla zisk ve výši 0,042 h. I přes růst nákladů oproti předchozímu roku 2019, měla společnost jasně vyšší tržby jak za prodané výrobky a služby tak i za prodané zboží. Naopak následující rok 2021 měl rentabilitu nákladů nejnižší. Koruna vynaložených nákladů přinesla zisk jen 0,005 h. Tržby za prodané výrobky a služby v roce 2021 sice vzrostly, ale už ne tak výrazně jako v roce předešlém a tržby za prodané zboží výrazně klesly. Zároveň se tento rok zvedly náklady výkonové spotřeby a náklady osobní z důvodu nových zaměstnanců. V roce 2022 se zvedly tržby za prodané výrobky a služby a rentabilita nákladů zvýšila na 0,016 h. Oproti minulému roku jde o navýšení o 220 %.

11 SHRNUÍ PRAKTICKÉ ČÁSTI A ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ

Úvod praktické části byl věnován představení vybrané společnosti. Jedná se o komanditní společnost, jejíž mateřská společnost sídlí v Německu. Hlavním předmětem činnosti je výroba strojů a zařízení, které slouží k výrobě a zpracování flexibilních obalů z fólie, papíru a tkaniny. Výroba je zaměřena hlavně na tři druhy strojů – pro extruzi, tisk a další zpracování. S ní jsou spojené i servisní služby jako dodání náhradních dílů, nepřetržitá vzdálená podpora, profesionální údržba atd. Dále byla popsána majetková i finanční struktura společnosti. Z výsledků vertikální analýzy vyšlo najevo, že největší podíl na aktivech ve všech sledovaných letech má oběžný majetek, konkrétně tedy zásoby. Co se týče pasiv, lehkou převahu mají cizí zdroje, které se pohybují okolo 54 %. Jedinou výjimkou byl rok 2021, kdy klesly pod 50 % a největší podíl na pasivech měl tedy vlastní kapitál. Roly v tom hrálo zvýšení výsledku hospodaření a také snížení krátkodobých závazků, které patří do cizích zdrojů.

Další kapitola zmiňovala, podle jakých zákonů a vyhlášek účetní jednotka postupuje. Při účtování se řídí zákonem o účetnictví, vyhláškou k zákonu o účetnictví, Českými účetními standardy a vnitřními předpisy. Následně byly v návaznosti na nákladové položky vykázané ve VZZ popsány způsoby, jak účetní jednotka člení, oceňuje a odepisuje majetek, oceňuje položky v cizí měně a tvoří opravné položky jak k pohledávkám, tak k zásobám.

Další kapitola byla věnována samotné evidenci nákladů a rozboru účtového rozvrhu společnosti. Pro vedení účetnictví je ve společnosti využíván účetní program SAP. Účetnictví běží na serverech mateřské společnosti v Německu, jelikož se jedná o dceřinou společnost a fungují pod koncernovým systémem. Veškeré účetnictví v daném programu probíhá v německém jazyce a možnost překladu je pouze do jazyka anglického. Tak jak má společnost program nastaven, neposkytuje možnost tvorby výkazů. Ty jsou tvořeny mimo SAP. Je zde však zanesena Hlavní kniha, kde jsou účetní zápisy řazeny dle syntetické a analytické evidence. Některé účty jsou ale nevyužívané. Popsán byl také způsob schvalování položek, který běží na systém tzv. workflow. Druhá část této kapitoly byla zaměřena na účtový rozvrh. Byly zde popsány jednotlivé syntetické účty v rámci účtové třídy 5 – Náklady a jejich analytická evidence.

Poslední kapitola byla věnována analýze nákladových položek výkazu zisku a ztráty v letech 2019-2022. Z analýzy vyplývá, že za sledované období byla největší položkou vždy výkonová spotřeba. Ta se pohybovala mezi 70-90 % a její největší část tvořila spotřeba

materiálu a energie. Největší nárůst výkonové spotřeby byl v období 2021/2022, kdy činil 19 %. Příčinou byla především spotřeba materiálu, jejíž navýšení bylo způsobeno hlavně růstem cen komodit v důsledku konfliktu na Ukrajině. Rostoucí ceny ovlivnily také náklady na spotřebu energie. Ke zvýšení energetických nákladů přispělo také, že společnost postupně zvětšovala své haly, tudíž se zvětšovala i spotřeba energie. Naopak záporné procentuální hodnoty dosáhla výkonová spotřeba v letech 2020/2019. Pokles byl u všech dílčích položek vlivem omezení výroby v důsledku pandemie Covid-19. Na druhém místě, co se týče podílu na celkových nákladech, byly osobní náklady. Ty dělaly v průměru 10 % z celkových nákladů. Tyto náklady byly ovlivněny změnami v počtu zaměstnanců. Jejich jediný pokles, a tedy i snížení počtu zaměstnanců vykazovalo období 2019/2020, na což mohla mít vliv už zmíněná pandemie. V dalších letech společnost přijímala nové zaměstnance, rostly tedy mzdové náklady, a tudíž i náklady osobní.

V rámci analýzy výsledku hospodaření sledovaných let 2019-2020 byly srovnány jeho dílčí části, provozní výsledek hospodaření a finanční výsledek hospodaření. Provozní zisk v průběhu let kolísal nahoru a dolů. V roce 2021 nabyl dokonce záporné hodnoty. V daném roce byl více než poloviční pokles u tržeb za prodané zboží a nejméně výraznější provozní náklady (výkonová spotřeba, osobní náklady) vzrostly. Finanční výsledek hospodaření v letech 2019, 2021 a 2022 nabýval kladné hodnoty, která se moc nelišila. Jediný rok 2020 byl v mínusu. V tomto roce měla společnost velký nárůst kurzových ztrát.

Poslední analýza byla zaměřena na rentabilitu nákladů. Nejvyššího zisku dosáhly náklady vynaložené v roce 2020 a to 0,042 h. Naopak nejnižšího zisku, který činil 0,005 h dosáhly vynaložené náklady roku 2021.

Společnost má účetní rozvrh zanesený v účetním programu SAP. Nevytvářela si ho sama, nýbrž jej pomocí SAPu přetáhla od jiné společnosti v rámci koncernu. Účtový rozvrh nebyl dále upraven, jsou na něm tedy vedeny všechny účty, na které v průběhu své činnosti účtovala druhá společnost. Téměř všechny syntetické účty v rámci 5. účtové skupiny sčítají ještě několik účtů analytické evidence, pro větší přehled o účtovaných nákladech. Jsou tam však zahrnuty i účty, které analyzovaná společnost nevyužívá a jejich obrat se na konci roku rovná nule. Proto bych doporučila nákladové účty přetřídít a vyřadit ty, na kterých je evidován nulový stav. Mezi nevyužívané účty patří například účet 525 – Ostatní sociální pojištění, 555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období nebo účet 588 – Ostatní mimořádné náklady, který nebude využit z důvodu zrušení mimořádných nákladů. Dalším příkladem je analytický účet 510300, který souvisí se zpracováním mezd externí

společností. Mzdy si ale společnost zpracovává sama, tudíž je tento účet zbytečný. Po odstranění nepotřebných účtů by se zmenšil rozsah účtového rozvrhu a byl by tak přehlednější. Také se tím utvoří prostor do budoucna, kdyby bylo potřeba zavést další účty. Proto bych toto doporučení rozšířila nejen na část týkající se nákladových účtů, ale na celý účtový rozvrh.

Výkazy jako je rozvaha a výkaz zisku a ztráty jsou tvořeny mimo účetní program SAP. Dalším návrhem je úprava nastavení výstupů v programu SAP, aby bylo možné výkazy vyhotovit s jeho pomocí. Aktuální verze programu, kterou společnost využívá tuto možnost má, takže není zapotřebí pořizovat jinou. Externí tvorba výkazů sice netrvá nijak dlouho, musejí však být vyhoveny dvě verze, a to v jazyce českém tak i v jazyce německém. Po novém nastavení výstupů by program dané výkazy vyhotovil během pár minut alespoň v německém jazyce. Účetní by pak měla na starost pouze přepis hodnot položek do české verze výkazů.

ZÁVĚR

Tato bakalářská práce byla zaměřena na analýzu nákladů a evidenci účtování. Cílem byla na základě provedených analýz doporučení a návrhy pro případné úpravy současného stavu. Práce byla rozdělena na dvě části, teoretickou a praktickou.

V první, teoretické části byl proveden rozbor literárních zdrojů, které se týkají nákladů. V úvodu této části byly náklady charakterizovány a vymezeny v oblastech finančního i manažerského účetnictví. Byly popsány různé možnosti jejich klasifikace. Konkrétně se tato kapitola věnovala členění dle druhu a účelu. Další kapitoly byly věnovány účtování nákladů, výkazu zisku a ztráty a finanční analýze. V rámci finanční analýzy byly uvedeny vybrané ukazatele, které byly podkladem pro sestavení analýz v praktické části.

Praktická část se skládá ze 4 kapitol. V první kapitole byla představena vybraná společnost, předmět podnikání, majetková a finanční struktura. Následující kapitoly se věnovaly účetním zásadám a metodám využívaných ve společnosti, evidenci nákladů a rozboru směrného účtového rozvrhu. Další kapitola byla zaměřena na analýzu nákladové části výkazu zisku a ztráty, výsledku hospodaření a rentability nákladů za sledované období 2019-2020.

V poslední části práce byly shrnuty analýzy uvedené v praktické části a dále navržena jistá doporučení týkající se analýzy nákladů a jejich vykazování.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Co jsou fixní a variabilní náklady? (+ příklady výpočtu). Online. Fakturoid. ©2009-2024. Dostupné z: <https://www.fakturoid.cz/almanach/zacatky-podnikani/fixni-a-variabilni-naklady>. [cit. 2024-05-16].

ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Brno: Computer Press, 2011. ISBN 9788025128312.

DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015. ISBN 9781408093931.

DUŠEK, Jiří. *Podvojně účetnictví nejen pro samouky*. Praha: Grada, 2023. ISBN 978-80-271-5051-9.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Základy účetnictví*. 3., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7676-158-2.

FIBÍROVÁ, Jana. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 2., aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 9788074787430.

HASS KUBÁTOVÁ, Alena. *K čemu nám slouží analytické účty?* Online. Portál Pohoda. ©2022. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/k-cemu-nam-slouzi-analyticke-ucty/>. [cit. 2024-05-14].

HASS KUBÁTOVÁ, Alena. *Směrná účtová osnova pro podnikatele*. Online. Portál Pohoda. ©2020. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/smerna-uctova-osnova-pro-podnikatele/>. [cit. 2024-05-14].

Jak zaručeně změříte výkon firmy díky poměrovým ukazatelům. Online. Finanalysis. ©2010-2024. Dostupné z: <https://www.finanalysis.cz/pouzite-pomerove-ukazatele.html>. [cit. 2024-05-16].

JANHUBA, Miloslav; MÍKOVÁ, Marie; ROUBÍČKOVÁ, Jaroslava a ZELENKA, Vladimír. *Finanční účetnictví: obecné otázky*. Praha: C.H. Beck, 2016. ISBN 9788074006142.

KALETA, Michaela. *Co je to časové rozlišení?* Online. Uctovani.net. ©2021. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Co-je-to-casove-rozliseni-&idc=437>. [cit. 2024-05-14].

KNÁPKOVÁ, Adriana; PAVELKOVÁ, Drahomíra; REMEŠ, Daniel a ŠTEKER, Karel. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 3., kompletně aktualizované vydání. Praha: Grada, 2017. ISBN 9788027105632.

MARTINOVIČOVÁ, Dana; KONEČNÝ, Miloš a VAVŘINA, Jan. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada, 2019. ISBN 978-80-271-2034-5.

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

RŮČKOVÁ, Petra. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada, 2021. ISBN 978-80-271-3124-2.

SAXUNOVÁ, Darina. *Financial statements for the needs of managers in the Global Accounting Standards: US GAAP and IFRS*. Prague: Wolters Kluwer, 2019. ISBN 9788075983428.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Finanční účetnictví: postupy účtování*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2017. ISBN 9788073806446.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy finančního účetnictví*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 9788073806125.

SEYFOR, A.S. *Účet 383 - výdaje příštích období: co to je a jak je účtovat*. Online. Money S3. ©2023. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/ucetnictvi-2/ucet-383-vydaje-pristich-obdobi-co-to-je-a-jak-je-uctovat/>. [cit. 2024-05-14].

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

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

VALOUCH, Petr; Zuzana, KŘÍŽOVÁ; Jaroslav, SEDLÁČEK a Eva HÝBLOVÁ. *Finanční účetnictví*. Online. Masarykova univerzita, 2010. ISBN 978-80-210-5268-0. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/kniha/financni-ucetnictvi-11471/>. [cit. 2024-05-14].

VOCHOZKA, Marek a KOL. *Finance podniku: Komplexní pojetí*. Praha: Grada, 2021. ISBN 978-80-271-3267-6.

Výkaz zisků a ztrát neboli výsledovka. Online. IÚčto. ©2024 Dostupné z: <https://www.iucto.cz/ucetni-tipy/ucetnictvi/vykaz-zisku-a-ztraty-neboli-vysledovka/>.

[cit. 2024-05-14].

Vzorový účtový rozvrh, rozvaha a výsledovka. Online. Madati.cz. ©2024. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=218&typ=r&levelid=VZOR_UR.HTM.

M. [cit. 2024-05-16].

WILD, John J. *Financial accounting: information for decisions*. 9th edition. New York: NY: McGraw-Hill Education, 2019. ISBN 978-1-259-91704-2.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

VZZ Výkaz zisku a ztráty

ÚJ Účetní jednotka

DHM Dlouhodobý hmotný majetek

VH Výsledek hospodaření

OP Opravné položky

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 – Ukázka evidence nákladů (vlastní zpracování dle Sedláčka, 2016).....	22
Obrázek 2 – Výkaz zisku a ztráty (Taušl Procházková a Jelínková, 2018).....	24
Obrázek 3 – Organizační struktura v roce 2022 (vlastní zpracování dle účetní závěrky) ...	32

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 – Průměrný počet zaměstnanců (vlastní zpracování dle účetní závěrky)	32
Tabulka 2 – Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury (vlastní zpracování)...	33
Tabulka 3 – Horizontální a vertikální analýza finanční struktury (vlastní zpracování)	34
Tabulka 4 – Horizontální analýza nákladů společnosti (vlastní zpracování)	47
Tabulka 5 – Vertikální analýza nákladů společnosti (vlastní zpracování)	48
Tabulka 6 – Výsledek hospodaření 2019-2022 (vlastní zpracování)	49
Tabulka 7 – Rentabilita nákladů (vlastní zpracování)	50

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Výkaz zisku a ztráty 2019

Příloha P II: Výkaz zisku a ztráty 2020

Příloha P III: Výkaz zisku a ztráty 2021

Příloha P IV: Výkaz zisku a ztráty 2022

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2019

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	+3 242 394	+3 030 690
II.	Tržby za prodej zboží	002	+59 545	+112 454
A.	Výkonová spotřeba	003	+2 996 252	+2 809 264
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	004	+54 119	+86 497
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	005	+2 343 477	+2 167 385
A.3.	Služby	006	+598 656	+555 382
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	007	-60 772	-52 724
C.	Aktivace (-)	008		
D.	Osobní náklady	009	+348 476	+319 972
D.1.	Mzdové náklady	010	+258 143	+238 253
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	011	+90 333	+81 719
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	012	+85 446	+77 625
D.2.2.	Ostatní náklady	013	+4 887	+4 094
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	014	+4 197	-2 905
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	015	+15 671	+15 101
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	016	+15 671	+15 101
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	017		
E.2.	Úpravy hodnot zásob	018	+3 006	-8 504
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	019	-14 480	-9 502
III.	Ostatní provozní výnosy	020	+23 924	+105 468
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	021	+1 839	+226
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	022		
III.3.	Jiné provozní výnosy	023	+22 085	+105 242
F.	Ostatní provozní náklady	024	+32 865	+151 695
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	025	+1 845	+198
F.2.	Prodaný materiál	026		
F.3.	Dané a poplatky	027	+206	+183
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	028	-24 915	-2 284
F.5.	Jiné provozní náklady	029	+55 729	+153 598
*	* Provozní výsledek hospodaření (+/-)	030	+4 845	+23 210

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	031	+12 818	+0
IV.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	032	+12 818	+0
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	033		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	034		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	035		
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	036		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	037		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	038		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	039		
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	040		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	041		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	042		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	043	+3 571	+3 915
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	044	+2 837	+3 559
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045	+734	+356
VII.	Ostatní finanční výnosy	046	+66 056	+63 622
K.	Ostatní finanční náklady	047	+48 290	+52 889
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	048	+27 013	+6 818
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	049	+31 858	+30 028
L.	Daň z příjmů	050	+2 206	+2 735
L.1.	Daň z příjmů splatná	051	+2 206	+2 735
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	052		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	053	+29 652	+27 293
M.	Převod podílů na výsledek hospodaření společníkům (+/-)	054	+4	+15
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	055	+29 648	+27 278
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	056	+3 404 737	+3 312 134

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2020

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	+3 479 313	+3 242 394
II.	Tržby za prodej zboží	002	+80 807	+59 545
A.	Výkonová spotřeba	003	+2 785 606	+2 996 252
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	004	+25 637	+54 119
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	005	+2 223 390	+2 343 477
A.3.	Služby	006	+536 579	+598 656
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	007	+152 472	-60 772
C.	Aktivace (-)	008		
D.	Osobní náklady	009	+340 982	+348 476
D.1.	Mzdové náklady	010	+253 442	+258 143
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	011	+87 540	+90 333
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	012	+83 013	+85 446
D.2.2.	Ostatní náklady	013	+4 527	+4 887
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	014	+25 875	+4 197
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	015	+17 884	+15 671
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	016	+17 884	+15 671
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	017		
E.2.	Úpravy hodnot zásob	018	+26 192	+3 006
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	019	-18 201	-14 480
III.	Ostatní provozní výnosy	020	+124 924	+23 924
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	021	+457	+1 839
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	022		
III.3.	Jiné provozní výnosy	023	+124 467	+22 085
F.	Ostatní provozní náklady	024	+155 847	+32 865
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	025	+0	+1 845
F.2.	Prodaný materiál	026		
F.3.	Daně a poplatky	027	+170	+206
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	028	+7 231	-24 915
F.5.	Jiné provozní náklady	029	+148 446	+55 729
*	* Provozní výsledek hospodaření (+/-)	030	+224 262	+4 845

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podily	031	+7 658	+12 818
IV.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	032	+7 658	+12 818
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	033		
G.	Náklady vynaložené na prodané podily	034		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	035		
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	036		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	037		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	038		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	039		
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	040		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	041		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	042		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	043	+1 276	+3 571
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	044	+477	+2 837
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045	+799	+734
VII.	Ostatní finanční výnosy	046	+105 793	+66 056
K.	Ostatní finanční náklady	047	+140 913	+48 290
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	048	-28 738	+27 013
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	049	+195 524	+31 858
L.	Daň z příjmů	050	+42 005	+2 206
L.1.	Daň z příjmů splatná	051	+42 005	+2 206
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	052		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	053	+153 519	+29 652
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	054	+4	+4
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	055	+153 515	+29 648
*	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	056	+3 798 495	+3 404 737

PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2021

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	+3 549 474	+3 479 313
II.	Tržby za prodej zboží	002	+22 944	+80 807
A.	Výkonová spotřeba	003	+3 170 146	+2 785 606
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	004	+19 943	+25 637
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	005	+2 578 619	+2 223 390
A.3.	Služby	006	+571 584	+536 579
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	007	-73 626	+152 472
C.	Aktivace (-)	008		
D.	Osobní náklady	009	+364 905	+340 982
D.1.	Mzdové náklady	010	+271 450	+253 442
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	011	+93 455	+87 540
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	012	+87 464	+83 013
D.2.2.	Ostatní náklady	013	+5 991	+4 527
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	014	+17 400	+25 875
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	015	+18 466	+17 884
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	016	+18 466	+17 884
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	017		
E.2.	Úpravy hodnot zásob	018	-7 262	+26 192
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	019	+6 196	-18 201
III.	Ostatní provozní výnosy	020	+165 639	+124 924
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	021	+17	+457
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	022		
III.3.	Jiné provozní výnosy	023	+165 622	+124 467
F.	Ostatní provozní náklady	024	+264 196	+155 847
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	025	+7	+0
F.2.	Prodaný materiál	026		
F.3.	Daně a poplatky	027	+136	+170
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	028	-4 964	+7 231
F.5.	Jiné provozní náklady	029	+269 017	+148 446
*	* Provozní výsledek hospodaření (+/-)	030	-4 964	+224 262

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	031	+2 673	+7 658
IV.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	032	+2 673	+7 658
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	033		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	034		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	035		
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	036		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	037		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	038		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	039		
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	040		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	041		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	042		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	043	+545	+1 276
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	044	+0	+477
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045	+545	+799
VII.	Ostatní finanční výnosy	046	+125 597	+105 793
K.	Ostatní finanční náklady	047	+100 173	+140 913
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	048	+27 552	-28 738
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	049	+22 588	+195 524
L.	Daň z příjmů	050	+4 256	+42 005
L.1.	Daň z příjmů splatná	051	+4 256	+42 005
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	052		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	053	+18 332	+153 519
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	054	+24	+4
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	055	+18 308	+153 515
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	056	+3 866 327	+3 798 495

PŘÍLOHA P IV: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2022

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	+4 163 247	+3 549 474
II.	Tržby za prodej zboží	002	+7 258	+22 944
A.	Výkonová spotřeba	003	+3 783 566	+3 170 146
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	004	+9 415	+19 943
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	005	+3 133 095	+2 578 619
A.3.	Služby	006	+641 056	+571 584
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	007	-195 127	-73 626
C.	Aktivace (-)	008		
D.	Osobní náklady	009	+459 956	+364 905
D.1.	Mzdové náklady	010	+341 002	+271 450
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	011	+118 954	+93 455
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	012	+112 027	+87 464
D.2.2.	Ostatní náklady	013	+6 927	+5 991
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	014	+33 643	+17 400
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	015	+19 298	+18 466
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	016	+19 298	+18 466
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	017		
E.2.	Úpravy hodnot zásob	018	+13 839	-7 262
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	019	+506	+6 196
III.	Ostatní provozní výnosy	020	+7 565	+165 639
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	021	+232	+17
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	022		
III.3.	Jiné provozní výnosy	023	+7 333	+165 622
F.	Ostatní provozní náklady	024	+35 598	+264 196
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	025	+7	+7
F.2.	Prodaný materiál	026		
F.3.	Daně a poplatky	027	+170	+136
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	028	+15 960	-4 964
F.5.	Jiné provozní náklady	029	+19 461	+269 017
*	* Provozní výsledek hospodaření (+/-)	030	+60 434	-4 964

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	031	+3 183	+2 673
IV.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	032	+3 183	+2 673
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	033		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	034		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	035		
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	036		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	037		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	038		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	039		
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	040		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	041		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	042		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	043	+892	+545
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	044		+0
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045	+892	+545
VII.	Ostatní finanční výnosy	046	+113 916	+125 597
K.	Ostatní finanční náklady	047	+82 333	+100 173
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	048	+33 874	+27 552
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	049	+94 308	+22 588
L.	Daň z příjmů	050	+26 315	+4 256
L.1.	Daň z příjmů splatná	051	+26 315	+4 256
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	052		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	053	+67 993	+18 332
M.	Převod podílu na výsledek hospodaření společníkům (+/-)	054	+3	+24
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	055	+67 990	+18 308
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	056	+4 295 169	+3 866 327