

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



**Hodnocení vývoje nákladů z hlediska finančního
a manažerského účetnictví v konkrétním podniku**

Diplomová práce

Autor: Štěpánka Bedeková

Vedoucí práce: Ing. Enikő Lőrinczová, Ph.D.

2015

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra obchodu a financí

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Štěpánka Bedeková

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Hodnocení vývoje nákladů z hlediska finančního a manažerského účetnictví v konkrétním podniku

Název anglicky

Assessment of the Development of Expenses from financial and management accounting point

Cíle práce

Cílem práce je zpracovat teoretická východiska problematiky členění nákladů z hlediska finančního a manažerského účetnictví, aplikace těchto poznatků na poměry konkrétní společnosti a zhodnocení vývoje nákladů z různých hledisek, formulace problémových oblastí na základě analýzy příčin a návrhy jejich řešení.

Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru a na základě jejich prostudování výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Teoretické poznatky budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky konkrétního podniku a popisu současného stavu řešené problematiky na základě interních materiálů podniku. Pro formulaci problémových oblastí a návrhů jejich řešení se použije metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

Náklady, finanční účetnictví, manažerské účetnictví, provozní náklady, finanční náklady, daň z příjmů, fixní a variabilní náklady, druhové členění nákladů, účelové členění nákladů, jednicové náklady, režijní náklady, přímé náklady, nepřímé náklady.

Doporučené zdroje informací

Česko. Česká národní rada. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších úprav

Česko. Ministerstvo financí. České účetní standardy pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav

Česko. Ministerstvo financí. Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, ve znění pozdějších úprav

Česko. Vláda. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších úprav

Česko. Česká národní rada. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších úprav

DRURY, C. Management and cost accounting. Hampshire, UK: Cengage Learning EMEA, 2012, 800 s., ISBN 978-1408041802

FIBÍROVÁ, J., SOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. Nákladové a manažerské účetnictví. Praha: ASPI, 2007, 432 s., ISBN 978-80-7357-299-0

KRÁL, B a kol. Manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 2010, 660 s., ISBN 978-80-7261-217-8

LANDA, M., POLÁK, M. Ekonomické řízení podniku. Brno: Computer Press, 2008, 198 s., ISBN 978-80-247-4133-8

MERITUM, kol autorů. Účetnictví podnikatelů 2014. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 536 s., ISBN 978-80-7478-447-7

Předběžný termín obhajoby

2015/06 (červen)

Vedoucí práce

Ing. Enikő Lőrinczová, Ph.D.

Elektronicky schváleno dne 29. 9. 2014

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 11. 11. 2014

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 25. 03. 2015

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Hodnocení vývoje nákladů z hlediska finančního a manažerského účetnictví v konkrétním podniku" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 27.3.2015

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Enikó Lőrinczové, Ph.D. za odbornou pomoc a cenné rady při psaní této diplomové práce a dále bych chtěla poděkovat vedení společnosti Strojírna Litvínov spol. s r.o. za ochotu při poskytování nezbytných informací.

Hodnocení vývoje nákladů z hlediska finančního a manažerského účetnictví v konkrétním podniku

Assessment of the Development of Expenses from financial and management accounting point

Souhrn

Tato diplomová práce se zabývá hodnocením vývoje nákladů z hlediska finančního a manažerského účetnictví v konkrétním podniku. Jsou zde popsány různé rozbory nákladů, jejich vznik a vývoj.

V první části diplomové práce jsou zpracována teoretická východiska, která popisují rozdíly mezi finančním, daňovým a manažerským účetnictvím v zobrazování nákladů. Finanční účetnictví poskytuje výstupy pro externí uživatele a slouží zejména k sestavování legislativou určených výkazů. Daňové účetnictví slouží ke správnému vyjádření základu daně z příjmů. Manažerské účetnictví poskytuje výstupy výhradně pro interní uživatele, kteří mají odpovědnost za postavení podniku na trhu a vytváření zisku.

Praktická část je věnována konkrétní výrobní společnosti Strojírna Litvínov spol. s r.o., její organizační struktura, členění podniku na nákladová střediska, sestavování rozpočtu a kalkulací. Výrazně typově rozdílné výrobky společnosti, a náklady na jejich výrobu, vyžadují přesné informace z informačního systému podniku k posouzení jejich konečné ziskovosti.

V závěru práce jsou navrženy změny a doporučení v systému zpracování dat v účetnictví společnosti pro výrazně typově rozdílné výrobky.

Klíčová slova: náklady, finanční účetnictví, manažerské účetnictví, kalkulace, výkazy, rozpočet

Summary

This thesis deals with the evaluation of the development costs in terms of financial and management accounting on a specific manufacturing company. There are described various analyzes of costs, their origin and evolution.

In the first part of the thesis are processed a theoretical foundations describing the differences among the financial, tax and management accounting in displaying the costs. The financial accounting provides outputs for external users and is used mainly for preparing legislation designated statements. The tax accounting is used for correct expression of the income tax base. The management accounting provides outputs for internal users who are responsible for the position in the market and making a profit.

The practical part is focused on a specific manufacturing company Strojírna Litvínov spol. s r.o., its organizational structure, segmentation cost centers, establishment of the budget and calculations. Significantly different types of company products and their production costs require precise information from the company information system for evaluating their final profitability.

At the end of thesis are proposed changes and recommendations in a data processing system of significantly different types of products in the company accounting.

Keywords: costs, financial accounting, management accounting, calculations, statements, budget

Obsah

1	Úvod.....	13
2	Cíl a metodika.....	15
3	Teoretická východiska	16
3.1	Charakteristika nákladu	16
3.2	Náklady ve finančním účetnictví	17
3.2.1	Účelové členění nákladů.....	18
3.2.2	Druhové členění nákladů	19
3.2.3	Kombinace účelového a druhového členění nákladů	20
3.2.4	Časové rozlišení.....	21
3.2.4.1	Aktivní časové rozlišení.....	22
3.2.4.2	Pasivní časové rozlišení	23
3.2.5	Obecné zásady účtování na nákladových účtech.....	23
3.2.6	Členění nákladů na provozní, finanční a mimořádné	25
3.2.6.1	Provozní náklady (účtové skupiny 50 až 55).....	25
3.2.6.2	Finanční náklady (účtové skupiny 56 až 57)	26
3.2.6.3	Mimořádné náklady (účtové skupiny 58).....	26
3.2.7	Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů (účtová skupina 59).....	27
3.3	Náklady z daňového hlediska	27
3.4	Náklady v manažerském účetnictví	28
3.4.1	Vývojové tendence manažerského účetnictví.....	29
3.4.2	Vymezení pojmu nákladů v manažerském účetnictví	30
3.4.3	Účelové členění nákladů.....	31
3.4.3.1	Členění nákladů ve vztahu k výkonům.....	31
3.4.3.1.1	Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení.....	31
3.4.3.1.2	Náklady přímé a nepřímé	32
3.4.3.1.3	Náklady jednicové a režijní.....	33

3.4.3.1.4	Náklady fixní a variabilní.....	34
3.4.3.2	Členění nákladů ve vztahu k útvarům (střediskům)	35
4	Vlastní práce	37
4.1	Charakteristika účetní jednotky	37
4.1.1	Výrobky společnosti	41
4.1.2	Vybrané položky z účetních výkazů.....	43
4.1.2.1	Dlouhodobý majetek společnosti.....	43
4.1.2.2	Vlastní kapitál společnosti	45
4.1.2.3	Mzdové náklady společnosti.....	46
4.1.2.4	Finanční majetek a bankovní úvěry společnosti	47
4.1.2.5	Krátkodobé pohledávky společnosti.....	48
4.1.2.6	Zásoby a krátkodobé přijaté zálohy společnosti.....	49
4.1.2.7	Provozní tržby společnosti.....	50
4.1.2.8	Vybrané poměrové ukazatele.....	51
4.1.3	Charakteristika středisek společnosti.....	51
4.2	Účetní a ekonomický software společnosti	52
4.2.1	Vývoj nákladů ve finančním účetnictví	55
4.2.1.1	Spotřeba materiálu	55
4.2.1.2	Spotřeba energií	57
4.2.1.3	Služby	58
4.2.1.4	Mzdové náklady.....	60
4.2.1.5	Kursově ztráty.....	61
4.2.1.6	Provozní náklady a úroky	62
4.2.1.7	Ostatní náklady	63
4.2.2	Vývoj nákladů z daňového hlediska	63
4.2.2.1	Daňové odpisy	63
4.2.2.2	Náklady na reprezentaci.....	66
4.2.2.3	Odpis pohledávek a zúčtování zákonných opravných položek	67
4.2.2.4	Dary	68
4.2.2.5	Daň silniční, z nemovitostí a ostatní daně	68
4.2.2.6	Rezervy	69
4.2.2.7	Daň z příjmů v návaznosti na daňové přiznání k dani z příjmů	69

4.2.2.8	Daň z příjmů – splatná a odložená.....	70
4.2.3	Vývoj nákladů z vnitropodnikového hlediska	73
4.2.3.1	Druhé členění nákladů ve vztahu ke střediskům	75
4.2.3.2	Vnitropodnikové ceny.....	76
4.2.3.3	Účelové členění nákladů ve vztahu ke střediskům	78
5	Zhodnocení a návrhy řešení	80
5.1	Účetní a ekonomický software společnosti	80
5.2	Určení vzniku mzdových nákladů k jednotlivým zakázkám	82
5.3	Analytické členění nákladů na kooperace	84
5.4	Uplatnění odčitatelné položky výdajů na vědu a výzkum	86
6	Závěr	88
7	Seznam použitých zdrojů.....	90
7.1	Literatura.....	90
7.2	Internetové zdroje	91
7.3	Ostatní zdroje.....	91
8	Seznam příloh	92

Seznam tabulek:

- Tabulka č. 1: Dlouhodobý majetek v tis. Kč
- Tabulka č. 2: Vlastní kapitál v tis. Kč
- Tabulka č. 3: Mzdové náklady v tis. Kč
- Tabulka č. 4: Krátkodobý finanční majetek a bankovní úvěry v tis. Kč
- Tabulka č. 5: Pohledávky z obchodních vztahů v tis. Kč
- Tabulka č. 6: Zásoby, přijaté zálohy v tis. Kč
- Tabulka č. 7: Provozní tržby v tis. Kč
- Tabulka č. 8: Vybrané poměrové ukazatele
- Tabulka č. 9: Vývoj účtu nákladů v tis. Kč
- Tabulka č. 10: Vývoj účtu energií v tis. Kč
- Tabulka č. 11: Vývoj účtů přijatých služeb v tis. Kč
- Tabulka č. 12: Vývoj účtů mzdových nákladů v tis. Kč
- Tabulka č. 13: Vývoj účtu kursových ztrát v tis. Kč
- Tabulka č. 14: Vývoj účtu provozních nákladů v tis. Kč
- Tabulka č. 15: Přehled daňových odpisů hmotného a nehmotného majetku v tis. Kč
- Tabulka č. 16: Přehled daňových odpisů hmotného majetku v tis. Kč
- Tabulka č. 17: Vývoj účtu odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v tis. Kč
- Tabulka č. 18: Vývoj účtu nákladů na reprezentaci v tis. Kč
- Tabulka č. 19: Vývoj účtů odpisů pohledávek a tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v tis. Kč
- Tabulka č. 20: Přehled darů v tis. Kč
- Tabulka č. 21: Přehled účtů daně silniční, z nemovitosti, ostatní v tis. Kč
- Tabulka č. 22: Výpočet daně z příjmů za rok 2013 v celých Kč
- Tabulka č. 23: Přehled účtů daně z příjmů splatné a odložené v tis. Kč
- Tabulka č. 24: Přehled výpočtu odložené daně v celých Kč
- Tabulka č. 25: Podklad pro přefakturaci mezi středisky
- Tabulka č. 26: Vzorová kalkulace strojírenského výrobku – ozubené kolo
- Tabulka č. 27: Vzor analytického členění nákladů kooperací střediska Výroba
- Tabulka č. 28: Vzor analytického členění nákladů kooperací střediska VWT

Seznam obrázků:

Obrázek č. 1: Skydive aréna v Praze 9 Letňanech

Obrázek č. 2: Ozubené kolo

Obrázek č. 3: Aerodynamický tunel dvounohý

Obrázek č. 4: Zobrazení zakázky v účetním software

Obrázek č. 5: Zobrazení možnosti tiskových sestav

Obrázek č. 6: Analytické účty nedokončené výroby

Obrázek č. 7: Ukázka výstupu analýzy nákladů POHODA Business Intelligence

Obrázek č. 8: Ukázka výstupu přehledu prodejů POHODA Business Intelligence

Seznam grafů:

Graf č. 1: Organizační struktura

Graf č. 2: Obraty analytických účtu 501 v roce 2013

Graf č. 3: Obraty účtu 501 po střediscích v roce 2013

Graf č. 4: Obraty analytických účtu 518 v roce 2013

Graf č. 5: Obraty účtu 518 po střediscích v roce 2013

Graf č. 6: Obraty účtu 548 po střediscích v roce 2013

Graf č. 7: Měsíční mzdové náklady střediska Výroba

Graf č. 8: Měsíční mzdové náklady střediska Výroba po zavedení evidence hodin

1 Úvod

Vypovídací schopnost finančního a manažerského účetnictví je základním předpokladem pro posouzení vzniku a vývoje nákladů ve společnosti. Jestliže základním cílem podnikání je dosahování kladného výsledku hospodaření, pak základním úkolem finančního účetnictví je poskytovat zdroj informací o vývoji zisku, ale i o faktorech, které tento zisk ovlivnily. Manažerské účetnictví využívají zejména výrobní firmy, které mají velký počet zakázek jak krátkodobých, tak dlouhodobých. S tím souvisí větší počet výrobních operací, velký počet středisek, poboček nebo provozoven, rovněž velký počet skladových zásob a operací se skladovými zásobami, vyšší obrat, složitější organizační struktury, vyšší počet zaměstnanců. Plánování budoucích přijatých zakázek je úzce provázáno s plánováním nákladů a výnosů ve společnosti.

Po roce 1989 vstoupil do řady tuzemských firem zahraniční vlastník. Výrobní proces ve výrobních firmách se měnil. Úzce specializovaná výroba byla zejména u malých a středních podniků neudržitelná. Diverzifikací výroby docházelo k zavádění nových výrobních kroků, docházelo k rozčlenění výroby do několika výrobních procesů, docházelo ke změnám organizačních struktur, apod. Firmy byly nuceny nakupovat nové technologické vybavení a investovat do nových výrobních kapacit. Tyto změny v souvislosti s růstem konkurence kladly vysoké nároky na vrcholový management při rozhodování o strategii k udržení místa na trhu. Požadavky vrcholového managementu na poskytování informací o tvorbě zisku, ale i nákladů, které tento zisk ovlivnily, se změnily. To vedlo ke změnám ve vedení finančního účetnictví a k zavádění manažerského účetnictví v těchto firmách.

V současnosti je úkolem finančního účetnictví poskytovat věrohodné informace o finanční situaci a hospodaření firmy. Finanční účetnictví zobrazuje události, které ve firmě již proběhly. Zobrazuje historii vzniku jednotlivých nákladů a výnosů ve vztahu k výrobnímu procesu. Výstupy finančního účetnictví v podobě účetních výkazů (rozvaha, výkaz zisku a ztráty) jsou základním výchozím zdrojem pro sestavení daňového přiznání a stanovení základu daně z příjmů. Výkazy jsou rovněž povinnou součástí daňového přiznání. Povinností firem je zveřejňovat účetní výkazy v obchodním rejstříku. Takto zveřejňované účetní výkazy slouží k potřebám externích uživatelů. V souvislosti s daňovým přiznáním slouží výkazy finanční správě, v souvislosti se

zveřejňováním v obchodním rejstříku slouží výkazy bankám, případným investorům a zaměstnancům.

Manažerské účetnictví slouží pro interní uživatele a výstupy z manažerského účetnictví jsou důvěrnou informací pro vedení společnosti. V současné době využívají firmy manažerské účetnictví ve dvou základních podobách. První podobou je nákladové účetnictví, obsahující informace pro řízení reprodukčního procesu, kdy podrobně rozčleněné skutečné náklady je možné porovnávat se žadoucím (rozpočtovým, kalkulovaným) stavem. Důležitým faktorem v takto vedeném účetnictví je nutnost řádného analytického členění nákladů v návaznosti na jejich účelové nebo druhové vynaložení. Druhou podobou je manažerské účetnictví, jež zpracovává účetní informace pro vedení společnosti, potřebných v rozhodování o vývoji a stanovení úkolů do budoucna. Slouží k analýze možného vývoje, k hodnocení správnosti přijatých rozhodnutí, která jsou důležitá pro krátkodobou, střednědobou i dlouhodobou strategii rozvoje společnosti.

2 Cíl a metodika

Cílem diplomové práce je provést hodnocení vývoje nákladů z hlediska finančního a manažerského účetnictví v konkrétním podniku. Teoretická východiska rozdílného zachycování nákladů ve finančním a manažerském účetnictví, jako zdroje informací pro jejich řízení, jsou aplikovány na poměry v konkrétním podniku. Vypovídací schopnost vedeného účetnictví vybraného podniku, kvalita jeho zpracování a srozumitelnost poskytovaných výstupů uživatelům – vedoucím pracovníkům, je zhodnocena a následně jsou učiněny návrhy na řešení směřující k zlepšení stávajícího stavu.

Metodika zpracování teoretických východisek vychází ze zjišťování teoretických informací, mezi které patří sběr dat a studium odborné literatury, zákonů a zákonných norem, vyhlášek a odborných článků vztahujících se k dané problematice. Teoretická východiska jsou aplikována při zpracování vlastní práce.

Vlastní práce je zaměřena na strojírenský podnik Strojírna Litvínov spol. s r.o., který vyrábí specifický produkt v podobě aerodynamických tunelů a strojírenské výroby. Vlastní analýza vychází ze získávání dat a informací z konkrétních dokumentů vnitropodnikového účetnictví. Na základě rozboru získaných informací je provedeno zhodnocení stávajícího stavu nákladového hospodářství ve společnosti. Následně jsou navržena možná opatření ke zlepšení stávající situace.

3 Teoretická východiska

Úvodem je zmíněno, co je náklad, jaké jsou jeho hlavní charakteristiky a jeho pojetí ve finančním a manažerském účetnictví.

3.1 Charakteristika nákladu

V českých účetních předpisech neexistuje specifická definice nákladů. Proto je často využívána definice dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví: „Náklady jsou snížením ekonomického prospěchu během účetního období, a to:

- jednak ve formě snížení (úbytku, spotřeby) aktiv, toto snížení se týká jak peněžních, tak nepeněžních aktiv,
- jednak ve formě vzniku závazků (zvýšení dluhů).

Oba případy vzniku nákladů snižují zisk běžného roku, čímž snižují vlastní kapitál.¹ Takto jsou chápány náklady ve finančním účetnictví. Vedle tohoto chápání existuje ještě ekonomické pojetí nákladů, které jsou charakterizovány jako to, co bylo skutečně obětováno.

Náklady jsou ve finančním a manažerském účetnictví zachycovány z různých pohledů. Finanční účetnictví zachycuje historii. Velmi často jsou výstupy z finančního účetnictví dostačující k tomu, aby vedení společností mohlo posoudit vznik a vývoj nákladů. Základním měřítkem pro vznik manažerského účetnictví je potřeba informací pro vedení společností, potřebných v rozhodování o vývoji a stanovení úkolů do budoucnosti. Manažerské účetnictví využívají firmy, které mají větší počet výrobních operací, větší počet poboček a středisek, větší podíl skladových zásob a operací s nimi, vyšší obrat, složitější organizační strukturu, vyšší počet zaměstnanců, apod. a jejich plánování budoucích operací je tak složitější.

¹KOVANICOVÁ, D. *ABECEDA účetních znalostí pro každého*. Str. 65

3.2 Náklady ve finančním účetnictví

Základním cílem podnikání je dosahování kladného výsledku hospodaření. Vedení společností potřebuje ke kvalitnímu řízení podrobné informace nejen o vývoji zisku, ale i o faktorech, které tento zisk ovlivnily. Jedním z těchto faktorů jsou náklady. Klíčovým zdrojem informací o tvorbě výsledku hospodaření je účetnictví. Výstupy z účetnictví umožňují vedení posoudit vznik a vývoj nákladů a přijmout opatření do budoucna v případech, kdy je nutné opatření přijmout. Sledování nákladů a výnosů ve finančním účetnictví umožňuje sestavení účetního výkazu (výsledovky), který je primárně uzpůsoben potřebám **externích** uživatelů.

Vypovídací schopnost finančního účetnictví je tvořena na základě vnitřně provázaného systému syntetický účtů, které umožňují na základě bilančního principu průběžně zachycovat změny aktiv, závazků a vlastního kapitálu. Systém účtů i samotné účtování je ovlivněno právními předpisy a zvyklostmi, které je nutné respektovat. Tento systém účtů je nadále rozvinut pomocí analytických účtů, které si účetní jednotka může tvořit dle vlastních potřeb, často právě z důvodů rychlé přehlednosti nákladových a výnosových účtů, přehledu o daňových a nedaňových nákladech, apod. „Na analytických účtech mohou být na rozdíl od účtů syntetických zaznamenávány informace jak v hodnotovém, tak v naturálním vyjádření, analytická evidence může být hierarchicky uspořádána. Součet stavů analytických účtů vedených k jednomu systematickému účtu je roven stavu daného systematického účtu.“²

Legislativní úprava nákladů v ČR je dána zejména následujícími právními předpisy:

- Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, aktuální princip, zákaz vzájemného zúčtování;
- Vyhláškou MF č. 500/2002 Sb., (VyZÚ) obsahové vymezení některých položek nákladů, zobrazení nákladů ve výkazu zisku a ztrát podle druhového a účelového členění;

²DVOŘÁKOVÁ, D. *Základy účetnictví*. Str. 82

- Českými účetními standardy pro podnikatele (ČÚS), postupy účtování na nákladových účtech (zejména ČÚS č. 019 Náklady a výnosy, ale také ostatní standardy upravující některé účetní případy);
- Směrná účtová osnova pro podnikatele, účtová třída 5 (Náklady);
- Zákonem č. 92/2012 Sb., obchodní zákoník.

„Informace o nákladech, výnosech a tím i výsledku hospodaření účetní jednotky za příslušné účetní období poskytuje výkaz zisku a ztráty (výsledovka), který může být podle vyhlášky k zákonu o účetnictví (§ 3 VyZÚ) sestaven v druhovém a účelovém členění.“³

3.2.1 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů sleduje povahu nákladů v souladu s předmětem činnosti účetní jednotky (Příloha č. 1).

„Náklady lze tedy z hlediska účelu rozčlenit zejména na:

a) náklady výkonů (cost):

- náklady, které se vážou k výrobě (výkonům) – označují se jako **výrobní náklady**, v širším pojetí jako **náklady výkonů**,

b) náklady výsledku (expense):

- **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**, a
- náklady vynaložené s cílem prodat výrobky, zboží či služby – tyto náklady jsou označovány jako **odbytové náklady**.

³ŠTEKER, K – OSTRUSINOVÁ, M. *Jak číst účetní výkazy Základy českého účetnictví a výkaznictví*. Str. 207

V praxi se mohou vyskytnout i náklady, jejichž přiřazení do výše uvedených kategorií může být obtížné či sporné. Tyto náklady se stávají součástí tzv. *celopodnikové režie*, někdy jsou též označovány jako *ostatní náklady* (označení této kategorie v praxi není jednotné).⁴⁴

System účtů s účelovým členěním nákladů rozlišuje náklady výkonů a náklady, které se nestávají součástí ocenění výkonů. Součástí ocenění výkonů se nestávají zejména náklady správní a odbytové režie – například celopodnikové režie, daň ze zisku, tvorba zákonných rezerv. Tyto náklady nezvyšují hodnotu výkonů (aktiv), snižují výsledek hospodaření v období, ve kterém vznikly, a tomu také odpovídá jejich účetní zachycení.

Právě ostatní náklady jsou tak zobrazeny ve výkazu zisku a ztráty v období, ve kterém byly vynaloženy. Z tohoto důvodu se výkaz zisku a ztráty v účelovém členění od výkazu zisku a ztráty v druhovém členění liší pouze v provozní oblasti. Prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví (§ 3 VyZÚ) požaduje v případě použití účelového členění uvést v příloze k účetním výkazům i druhové členění provozních nákladů a výnosů.

3.2.2 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů sleduje povahu nákladů (Příloha č. 2). Jde o prvotní náklady - například o spotřebu materiálu, odpisy majetku, mzdové náklady, náklady na služby, energie, apod. Jednotlivé náklady se promítají do výkazu zisku a ztráty podle časového hlediska bez ohledu na co byly vynaloženy. Výsledek hospodaření musí představovat rozdíl mezi výnosy a náklady, které byly na tyto výnosy vynaloženy. Náklady jsou tak zobrazeny ve výsledovce ve stejném období, ve kterém byl zachycen i související výnos. Pro zajištění této věcné schody nákladů s výnosy jsou položky upravující výnosy – aktivace a změna stavu zásob vlastní činnosti.

⁴⁴DVOŘÁKOVÁ, D. *Základy účetnictví*. Str. 128

Příkladem je vynakládání nákladů účetní jednotkou na nedokončenou zakázku. Účetní jednotka účtuje v běžném období náklady na účty třídy 5 (kooperace, mzdy, odborné služby), tato zakázka není k 31.12. běžného roku uzavřena a vyfakturována, není výnos zaúčtovaný na účty třídy 6. Smyslem položky změna stavu zásob vlastní činnosti je, aby náklady na výrobu ovlivnily výsledek hospodaření až při prodeji zásob a jejich vyskladnění. Účetní jednotka musí k 31.12. daného roku zjistit výši nákladů zaúčtovaných na účtech třídy 5 k dané zakázce. Následně prostřednictvím zaúčtování nedokončené výroby převede náklady zaúčtované na účtech třídy 5 do aktiv (v ČR je využívána úprava výnosů). Po ukončení zakázky a zaúčtování tržby na účtech třídy 6, rozpustí nedokončenou výrobu na tuto zakázku, tím dojde k časové shodě mezi náklady a výnosy.

Příkladem položky aktivace je pořízení dlouhodobého hmotného majetku – například výstavba výrobní haly ve vlastní režii. Na stavbě pracují zaměstnanci společnosti, kterým je vyplácena mzda – účtována na účtech třídy 5. Prostřednictvím položky aktivace jsou mzdy těchto zaměstnanců vyčísleny, převedeny do aktiv a zároveň do pořizovací ceny budovy.

V systému účtů, který umožňuje členění nákladů podle druhů, jsou primárně zachyceny na jednotlivých nákladových účtech podle druhů, a to v okamžiku jejich spotřeby či opotřebení aktiv nebo v okamžiku vzniku závazků. V rámci účtů jsou sledovány jak náklady výkonů, tak náklady správní či odbytové a jejich výše zůstává v rámci jednotlivých nákladových účtů skryta.

3.2.3 Kombinace účelového a druhového členění nákladů

„Jak účelové, tak i druhové členění nákladů přináší uživatelům účetních informací relevantní informace, a proto musí účetnictví často poskytovat informace založené na obou přístupech. Zejména ve výrobních podnicích a v podnicích poskytujících služby je nutno zabezpečit obě členění zároveň. Účelové členění nákladů je nezastupitelné při zjištění nákladů výkonů a finanční účetnictví založené na druhovém členění nákladů se bez těchto informací neobejde. V praxi jsou proto obě členění nákladů zcela samozřejmě kombinována. Pokud účetní jednotka užívá v rámci finančního účetnictví druhové členění nákladů, na základě kterého sestavuje

výsledovku, pak je třeba zároveň sledovat náklady po linii výkonů. Zabezpečení tohoto požadavku lze provést:

1. v rámci syntetických účtů, kdy je sledováno druhové členění nákladů a k jednotlivým účtům nákladových druhů je v rámci analytické evidence sledováno zároveň členění účelové;
2. tak, že je účetnictví vedeno ve dvou okruzích – v jednom okruhu je sledováno druhové členění nákladů, ve druhém okruhu je o nákladech účtováno v účelovém členění.⁵

3.2.4 Časové rozlišení

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyžaduje aktuální princip – tzn. „že účetní jednotka účtuje o transakcích v okamžiku vzniku, nikoliv až při uskutečnění souvisejícího případu příjmu či výdaje. Cílem aktuálního principu tedy je vykázat v daném období veškerá aktiva, pasiva, náklady a výnosy, které v daném účetním období vznikly, i pokud ještě nebyl uskutečněn odpovídající pohyb peněžních prostředků. K zachycení těchto transakcí slouží především položky časového rozlišení.“⁶

Legislativní úprava účtování časového rozlišení je dále ustanovena ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb., k zákonu o účetnictví, kde jsou v § 13 a 19 stanovena kritéria, kdy časově můžeme rozlišit jen ty položky, u kterých jsou v okamžiku účtování splněny současně tři následující:

1. **Účel** - v jehož důsledku vznikne v budoucnu účetní jednotce náklad, výdaj, výnos nebo příjem;
2. **Částka** – která bude v budoucnu zaúčtována do nákladů, výdajů, výnosů nebo příjmů účetní jednotky;
3. **Období** – kdy k tomuto zúčtování nákladů, výdajů, výnosů nebo příjmů dojde.

⁵DVOŘÁKOVÁ, D. *Základy účetnictví*. Str. 150.

⁶ŠTEKER, K – OSTRUSINOVÁ, M. *Jak číst účetní výkazy Základy českého účetnictví a výkaznictví*. Str. 193.

Český účetní standard pro podnikatele č. 017 Zúčtovací vztahy udává, že časově se nerozlišují pokuty, penále, manka a škody. Český účetní standard pro podnikatele č. 019 Náklady a výnosy udává, že účetní jednotka nemusí časově rozlišovat případy, kdy se jedná o:

- 1. Nevýznamnou položku** – jejich ponecháním v nákladech nebo výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení. Tato položka nesmí mít vliv na stanovení hospodářského výsledku. Jde např. o nákup časových jízdenek, nákup kalendářů, apod.
- 2. Pravidelně se opakující výdaje nebo příjmy** – jejichž časové rozlišení neovlivní významně věcnou a časovou souvislost nákladů a výnosů. Jde např. o předplatné novin a časopisů, placení pojistného, apod.

Účetní jednotka by měla postup účtování časového rozlišení upravit vnitřní směrnici, zejména ty položky, které nebude časově rozlišovat. Účty časového rozlišení podléhají inventuře a při jejich inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

3.2.4.1 Aktivní časové rozlišení

Časové rozlišení v aktivech rozvahy je charakterizováno dle § 13 Vyhlášky č. 500/2002 Sb., k zákonu o účetnictví takto: Položka D.I.Časové rozlišení obsahuje tituly časového rozlišení, které mají aktivní zůstatek. Hlediskem pro účtování a vykazování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou v okamžiku jejich účtování současně známy jejich účel (věcné vymezení), částka a období, kterých se týkají. Tvoří jí následující položky:

- Náklady příštích období - obsahuje výdaje, které se týkají nákladů příštích účetních období.
- Komplexní náklady příštích období - obsahuje položky, které se týkají nákladů příštích účetních období a které se souhrnně vztahují k danému účelu.

- Příjmy příštích období - obsahuje částky účetní jednotkou nepřijaté, které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou účtovány přímo na účtech pohledávek za právnickými a fyzickými osobami.

3.2.4.2 Pasivní časové rozlišení

Časové rozlišení v aktivech rozvahy je charakterizováno dle § 19 Vyhlášky č. 500/2002 Sb., k zákonu o účetnictví takto: Položka C.I. Časové rozlišení obsahuje tituly časového rozlišení, které mají pasivní zůstatek. Hlediskem pro účtování a vykazování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou v okamžiku jejich účtování současně známy jejich účel (věcné vymezení), částka a období, kterých se týkají. Tvoří jí následující položky:

- Výdaje příštích období - obsahuje náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn.
- Výnosy příštích období - obsahuje příjmy, které věcně patří do výnosů v příštích účetních obdobích.

3.2.5 Obecné zásady účtování na nákladových účtech

Obecné zásady účtování na nákladové účty jsou stanoveny v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 019 Náklady a výnosy následovně:

- Zůstatky účtů v účtové třídě 5 se při uzavírání účetních knih převádějí na vrub příslušného účtu účtové skupiny 71 - *Účet zisků a ztrát*.
- Analytické účty v účtové třídě 5 je třeba přizpůsobit ustanovením zákona o daních z příjmů. Zejména je nutno u účtů, na nichž se zachycují připočitatelné a odpočitatelné položky pro zjištění základu pro výpočet daňové povinnosti, sledovat tyto položky odděleně; u položek, které se z hlediska ovlivnění daňového základu uznávají podle ustanovení zákona o daních z příjmů jen ve zvlášť stanovených případech (například cestovné, dary), je nutné zajistit v účetnictví podklady pro analýzu těchto položek z hlediska daňového.
- Pokud ve vyúčtováních (fakturách) za přijaté služby nebo nákladech zúčtovaných podle jiných dokladů budou zahrnuty také částky, které nepatří do

nákladů účetní jednotky (například soukromé telefonní hovory, přepravné, nájemné, elektrický proud apod.), lze postupovat takto:

- a) zjistí-li se před zaúčtováním příslušných vyúčtování (faktur) nároky, které mají pracovníci, popřípadě jiné účetní jednotky uhradit, částky takových nároků se zaúčtují přímo na příslušné účty účtové třídy 3,
- b) nezjistí-li se tyto částky před zachycením příslušných vyúčtování (faktur), zaúčtují se částky na příslušné účty účtové třídy 5. O dodatečně přijaté náhrady nebo vyúčtované nároky na ně na účtech v účtové třídě 3 se sníží zachycené náklady v účtové třídě 5,
- c) u účetních jednotek, které poskytují služby (například v cestovních kancelářích, ve veřejném stravování), se v nákladech v účtové třídě 5 účtují celé částky faktur či jiných dokladů a tržby za poskytnuté služby se vyúčtují v účtové třídě 6.

Dalším postupem, který je v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 019 Náklady a výnosy stanoven, je postup účtování o zásobách na účtu 50 – Spotřebované nákupy, a to následujícím způsobem:

Při uplatnění způsobu A se postupuje takto:

- a) v průběhu účetního období spotřebovávané položky materiálu a zboží se běžně vyúčtovávají na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 - *Spotřebované nákupy* se souvztažným zápisem ve prospěch účtů zásob,
- b) při uzavírání účetních knih případné rozdíly mezi fyzickým stavem zásob zjištěných při inventarizaci a účetním stavem na příslušných účtech zásob se vyúčtují podle své povahy podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

Při uplatnění způsobu B se postupuje takto:

- a) v průběhu účetního období náklady, které tvoří pořizovací cenu jednotlivých položek nákupu, se účtují na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 - *Spotřebované nákupy*,
- b) při uzavírání účetních knih počáteční zůstatky účtů vyjadřujících stav materiálu a zboží na skladě a v prodejnách se vyúčtují souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 - *Spotřebované nákupy*. Konečné stavy zásob materiálu a zboží ověřené inventarizací se vyúčtují na vrub příslušných účtů účtových skupin 11 - *Materiál* a 13 - *Zboží* (které slouží k účtování materiálu na skladě a zboží na skladě a v

prodejnách) a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 50 - *Spotřebované nákupy*. U inventarizačních rozdílů se postupuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007 Inventarizační rozdílů a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

3.2.6 Členění nákladů na provozní, finanční a mimořádné

3.2.6.1 Provozní náklady (účtové skupiny 50 až 55)

Do provozních nákladů patří běžné účetní náklady vztahující se k pravidelně se opakujícím činnostem (vyjma finančních), které mají časově a věcně související provozní výnosy. „Evidují se na účtech několika účtových skupin, a to podle druhů, charakterizující funkci vynaložených prostředků a cizích výkonů při uskutečňování činnosti účetní jednotky.“⁷

Provozní náklady dělíme na:

- 1. Spotřebované nákupy** (účtová skupina 50), jde zejména o spotřebu materiálu, energie a ostatních neskladovatelných dodávek, prodané zboží, drobný hmotný majetek, knihy a časopisy, pohonné hmoty, inventarizační rozdílů materiálu v rámci norem přirozených úbytků stanovených účetní jednotkou a spotřebu neskladovatelných zásob. Spotřeba materiálu se eviduje v závislosti na způsobu účtování zásob 501 – spotřeba materiálu, 504 – prodané zboží.
- 2. Služby** (účtová skupina 51), do nichž se zahrnují náklady na opravy, údržbu, cestovné, na reprezentaci, přepravné, nájemné, úklidové služby, reklama, školení, poradenská a auditorská činnost, parkování vozidel, apod.
- 3. Osobní náklady** (účtová skupina 52), kde se účtují mzdy a náklady na zákonné sociální a zdravotní pojištění, ostatní sociální náklady.

⁷HOLEČEK, J., KLEISNER, V. a kolektiv. *Rukověť finančního a vnitropodnikového účetnictví*. Str. 107

- 4. Daně a poplatky** (účtová skupina 53), jde o daně a poplatky mající povahu provozních nákladů – silniční daň, daň z nemovitostí. Neúčtuje se zde daň z příjmů.
- 5. Jiné provozní náklady** (účtová skupina 54), zde se účtují pokuty, penále, zůstatková cena prodaného majetku, odpis nedobytných pohledávek, inventarizační rozdíly, manka a škody z provozní činnosti, poskytnuté dary, úroky z prodlení.
- 6. Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky** (účtová skupina 55), zde se účtují odpisy, rezervy a opravné položky k pohledávkám.

3.2.6.2 Finanční náklady (účtové skupiny 56 až 57)

Do finančních nákladů se zahrnují náklady související s finančními operacemi účetní jednotky, jako jsou prodej cenných papírů, úhrada úroků, úroky z eskontovaných směnek, kursově rozdíly, apod.

Finanční náklady dělíme na:

- 1. Finanční náklady** (účtová skupina 56), zde se účtuje o úbytku cenných papírů a podílů při jejich prodeji, úroky vůči bankám, kursově ztráty, snížení hodnoty majetkových cenných papírů k obchodování jako důsledek jejich přecenění na reálnou hodnotu, změnu reálné hodnoty derivátů určených k obchodování, manka a škody na finančním majetku.
- 2. Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti** (účtová skupina 57), zde se účtuje tvorba a použití rezerv související s finanční činností a opravných položek k těmto aktivům, která přísluší finanční činnosti.

3.2.6.3 Mimořádné náklady (účtové skupiny 58)

Do mimořádných nákladů se zahrnují náklady, které jsou vzhledem k běžné činnosti podniku neobvyklé, jde o případy mimořádných událostí nahodile se vyskytujících. Jde například o škody na majetku vzniklé z příčin pro podnik zcela mimořádných (povodně), náklady související s postoupením či ukončením

hospodářské činnosti podniku, s prodejem podniku či jeho částí, tvorba a čerpání rezerv souvisejících s mimořádnou činností, významné položky nákladů souvisejících s minulým účetním obdobím, náklady vyplývající ze změn účetních metod.

3.2.7 Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů (účetná skupina 59)

Pro kompletní přehled nákladů zobrazovaných ve finančním účetnictví je třeba rovněž uvést i daň z příjmů a to splatnou a odloženou. Splatná daň z příjmů je v účetnictví vyčíslena v souladu s daňovým přiznáním k dani z příjmů. Odložená daň z příjmů vzniká proto, že u určitých položek aktiv a závazků se pohled daňový neshoduje s pohledem účetním. Nejčastějším důvodem o účtování odložené daně je rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy. Povinnost účtovat o odložené dani mají účetní jednotky podléhající povinnému auditu. Povinnost účtovat má účetní jednotka pouze u odloženého daňového závazku (vypočtená účetní zůstatková hodnota dlouhodobého majetku je vyšší než hodnota tohoto majetku pro daňové účely). Odloženou daňovou pohledávku účtuje účetní jednotka pouze v případě, že je pravděpodobné, že základ daně, proti kterému bude v budoucnu moci odloženou daňovou pohledávku zaúčtovat, je reálně dosažitelný. Dále se zde účtují doměrky daně z příjmů za minulá období, převody mezi nákladovými účty v souvislosti s činností provozní, finanční a mimořádnou.

3.3 Náklady z daňového hlediska

Základ daně z příjmů právnických osob je definován v § 23 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, jako rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšující výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, s tím, že u poplatníka, který je účetní jednotkou, jsou těmito příjmy jeho výnosy a těmito výdaji jeho náklady.

Účetní výsledek hospodaření je poplatný účetním předpisům a také jejich dodržování v praxi. Na základě dodržování těchto předpisů vzniká účetní výsledek

hospodaření. Účetní výsledek hospodaření, který poskytne účetnictví, se stává východiskem pro stanovení základu daně.

Účetní výsledek hospodaření je následně upravován do podoby základu daně. Účelem úprav je především zohlednění rozdílu mezi účetním výsledkem hospodaření a základem daně. Důležité je eliminovat chyby v účetnictví, které by měly výrazný dopad na základ daně.

3.4 Náklady v manažerském účetnictví

Manažerské účetnictví sleduje informace především o nákladech, výnosech a zisku pro potřeby řízení podnikatelského procesu. Na rozdíl od finančního účetnictví je jeho hlavní odlišností rozdílné obsahové pojetí nákladů a výnosů, mnohem podrobnější informace o jejich vnitřní struktuře a faktorech na ně působících. Základními nástroji řízení nákladů jsou v manažerském účetnictví různým způsobem strukturované kalkulace a rozpočty režijních nákladů využívané pro jednotlivé rozhodovací úlohy. Sledování nákladů a výnosů v manažerském účetnictví je primárně uzpůsobeno potřebám **interních** uživatelů.

Interní uživatelé mají rozhodovací pravomoci a jsou odpovědní za výsledky podniku a vytváření zisku. Interními uživateli jsou samotní vlastníci, pokud vykonávají manažerské funkce a management na různých stupních řízení. Pozice vlastníků zaujímá v podnicích dvě role. V případě oddělení vlastnických a řídicích funkcí, nemá vlastník bezprostřední přístup k podrobnějším informacím o činnosti podniku a stává se tak externím uživatelem, kterému jsou určeny výstupy z finančního účetnictví. V tomto případě vlastník chápe podnik jako investici, zatímco management chápe podnik jako cílevědomě vytvořený subjekt a „pro management je základním zdrojem úspěchu vlastní řízení procesu tvorby výkonu, optimalizace objemu struktury prodaných výkonů a účinná motivace řídicích pracovníků na všech úrovních vnitropodnikového řízení.“⁸

Pozice řídicích pracovníků jako příjemců informací z manažerského účetnictví je v podniku závislá na jejich konkrétní úroveň řízení. Přístupné informace jsou jen takové, které svojí činností přímo ovlivňují. Přístup ke komplexnímu souboru informací

⁸ FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Manažerské účetnictví Nástroje a metody*. Str.17

má pouze vrcholový management. Manažerské účetnictví je úzce spjata s konceptem controllingu jako nástrojem řízení, který má za úkol koordinaci plánování, kontroly a zajištění informační základny pro vrcholový management podniku.

3.4.1 Vývojové tendence manažerského účetnictví

Podrobnější struktura manažerského účetnictví vychází hlavně z toho, jaký typ informací řídicím pracovníkům poskytuje. Určuje je zejména členění informací z hlediska jejich vztahu k fázím rozhodovacího procesu. Tento vztah byl také typický pro historický vývoj manažerského účetnictví.

„V první fázi se takto zaměřené účetnictví orientovalo hlavně na zjištění skutečně vynaložených nákladů a realizovaných výnosů, a to nejprve podle jejich vztahu k prodaným finálním výkonům, a později také ve vztahu k dílčím procesům, činnostem a útvarům, které za vynaložené náklady, resp. realizované výnosy odpovídají.

Ve druhé fázi dalo možnost takto rozčleněné skutečné náklady porovnat se žádoucím (rozpočtovým, kalkulovaným) stavem, a dát tak podklady pro krátkodobé a střednědobé řízení pomocí odchylek.

Účetnictví, které poskytuje informace pro zajištění těchto dvou fází, se v anglicky mluvících zemích chápe jako základní část manažerského účetnictví, označovaná jako nákladová účetnictví (Cost Accounting). Jeho hlavním cílem je dát podklady pro řízení reprodukčního procesu v podmínkách, kdy o základních parametrech tohoto procesu již bylo rozhodnuto.“⁹

„Ve třetí fázi je základní snahou manažerského účetnictví rozšířit škálu poskytovaných informací o takové, které umožňuje vyhodnocovat různé varianty budoucího rozvoje firmy. Typ těchto informací, zjednodušeně nazývaný „Co se stane, když...“, tak umožňuje využít účetních informací nejen pro běžné řízení podnikových výkonů, útvarů a procesů v podmínkách, kdy o základních parametrech podnikání již

⁹ KRÁL, B. a kolektiv. *Manažerské účetnictví*. Str. 21

bylo rozhodnuto, ale i pro rozhodování o variantách jejich budoucího průběhu. Právě tato fáze se historicky označuje jako přerůstání nákladového účetnictví v manažerské.¹⁰

V posledních dvaceti letech působí na vývoj manažerského účetnictví zejména požadavky na zvýraznění jeho uživatelského charakteru, na těsnější integritu jeho informací a věcně naturální podstatu zobrazovaného procesu. Zejména na propojení manažerského účetnictví, managementu, teorie organizace, personální řízení a na problematiku řízení podniku.

3.4.2 Vymezení pojmu nákladů v manažerském účetnictví

„Vynaložené náklady se v manažerském účetnictví sledují v úzkém spojení s příčinnými souvislostmi jejich vzniku, s úzkou vazbou k vlastnímu procesu tvorby výkonů, tedy s věcnými a technicko-ekonomickými vztahy uvnitř podniku, v konkrétních útvarech, ve vztahu ke konkrétním výkonům a činnostem.“¹¹

„Nejdůležitějším rysem odlišující manažerské účetnictví od finančního účetnictví je výrazně širší spektrum informací o nákladech, které manažeři vyžadují jednak pro řízení podnikatelského procesu, o jehož základních parametrech bylo již v zásadě rozhodnuto, a jednak pro rozhodování o jeho budoucích variantách. Uvedená odlišnost se projevuje až do té míry, že pojem nákladů je v obou účetních subsystémech rozdílně vymezen. V manažerském účetnictví se vychází z charakteristiky nákladů jako hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností podniku. Smyslem vynaložení nákladů je jejich zhodnocení; k němu dojde jen při vytvoření takové složky majetku, která přinesla (resp. přinese) větší ekonomický prospěch, než kolik činil původní náklad.“¹²

Vzhledem k tomu, že manažerské účetnictví pracuje především s nákladovými položkami a jeho úkolem je podávat informace o struktuře nákladů je využíváno účelové členění nákladů, které podává lépe vypovídající informace o nákladech

¹⁰ KRÁL, B. a kolektiv. *Manažerské účetnictví*. Str. 23

¹¹ FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Manažerské účetnictví Nástroje a metody*. Str.105

¹² KRÁL, B. a kolektiv. *Manažerské účetnictví*. Str. 64

vynaložených k určitému účelu, než druhové členění nákladů, které je důležitější zejména pro finanční účetnictví.

3.4.3 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů vyjadřuje přímý vztah nákladů k účelu jejich vynaložení. Každý z nákladů musí mít již při svém vzniku vymezenou účelovost, jinak by nebylo ekonomické jej vůbec vynakládat. Z hlediska účelovosti lze náklady sledovat ve vztahu k výkonům nebo ve vztahu k útvarům.

3.4.3.1 Členění nákladů ve vztahu k výkonům

„Ve vztahu k výkonům rozlišujeme následující typy sledovaných nákladových vazeb:

- náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení
- náklady přímé a nepřímé
- náklady jednicové a režijní¹³

3.4.3.1.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení

Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení nebývají v nákladovém účetnictví zobrazeny na konkrétních analyticky členěných účtech. Kritériem tohoto členění je skutečnost, zda konkrétní náklad souvisí se zajištěním rámcových podmínek činnosti jako takové, její organizace a řízení a zda je náklad vynaložen při vlastním vytvoření výkonů.

1. „**Náklady technologické** jsou vynaloženy na tvorbu výkonů, jsou vyvolené technologií dané činnosti, daného výkonu. Nejjednodušším příkladem technologických nákladů je spotřeba základního materiálu, mzdové náklady výkonných pracovníků, spotřeba energie technologického zařízení, jeho odpisy.

¹³ ČECHOVÁ, A. *Manažerské účetnictví*. Str. 75

- 2. Náklady na obsluhu a řízení** jsou vynaloženy za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu činnosti. K tomuto typu náklad patří náklady na provoz budov (topení, osvětlení, úklid, ochrana), mzdy řídicích pracovníků na všech úrovních řízení, materiálové náklady administrativních činností atd.¹⁴

Náklady technologické se transformují na konkrétní výkony, náklady na obsluhu a řízení zajišťují základní podmínky průběhu procesů, činností a útvarů. Rozlišení zda se jedná o náklady technologické nebo náklady na obsluhu a řízení je důležité zejména z hlediska určení jejich vztahu k uskutečnění výkonů, které jsou jejich konkrétním výsledkem či nikoliv.

3.4.3.1.2 Náklady přímé a nepřímé

Členění nákladů na přímé a nepřímé je kalkulačním členěním nákladů, které je nezbytné pro sestavení kalkulace a je ovlivněno požadavky na vypovídací schopnost kalkulace. Kalkulace v manažerském účetnictví slouží k zjištění a stanovení hodnotových veličin, zejména nákladů, ve vztahu k jednotce výkonu.

- 1. „Náklady přímé**, které se jednoznačně přiřazují ke konkrétnímu druhu výkonu, protože s konkrétním druhem výkonu bezprostředně příčinně souvisejí;
- 2. Náklady nepřímé**, které zajišťují vytvoření podmínek pro skupinu výkonů (více druhů výkonů), činnost útvarů a hierarchicky vyšších článků řízení.¹⁵

Do skupiny přímých nákladů patří téměř veškeré jednicové náklady, které jsou vyvolány každou konkrétní jednotkou výkonu, tak náklady režijní, které jsou společné pouze danému druhu výkonu a jejichž podíl na naturální jednotku stejného druhu výkonu lze zjistit pomocí prostého dělení. Příkladem je možné uvést náklad na výzkum,

¹⁴ FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Manažerské účetnictví Nástroje a metody*. Str.106

¹⁵ FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Manažerské účetnictví Nástroje a metody*. Str.106

vývoj a technickou přípravu výroby, odpis časové licence. Nepřímo přiřazené náklady patří většina režijních nákladů, které jsou společné více druhům výkonů.

3.4.3.1.3 Náklady jednicové a režijní

„Členění náklad na jednicové a režijní navazuje na členění nákladů na technologické a na obsluhu a řízení, je jejich podrobnějším členěním. Zatímco náklady na obsluhu a řízení jsou vždy režijní, náklady technologické zahrnují jak jednicové, tak i režijní náklady.“¹⁶ Ve své podstatě kopírují členění na přímé a nepřímé náklady, avšak úhlem pohledu je jejich vztah k jednotlivým výkonům. Poskytují objektivně správné informace o rozsahu a obsahu nákladů vztahujících se k určitému výkonu a vyjadřují takové uspořádání nákladů, které umožňuje analyzovat význam jednotlivých složek nákladů v konkrétních podmínkách.

1. **„Jednicové náklady** se vykazují v samostatných konkrétních položkách ve vztahu ke stanové jednici výkonu. Typickými jednicovými náklady jsou např. náklady na spotřebu materiálu, náklady na mzdy, výjimečně odpisy strojů, a to v případech, kdy doba užívání se předpokládá na výrobu určeného počtu výrobků.“¹⁷
2. **„Režijní náklady** jsou vyjadřovány v komplexních položkách (nikoliv samostatných), jsou členěny podle jejich funkce v daném procesu. Patří sem: zásobovací režie, výrobní režie, správní režie, odbytová režie.“¹⁸

V souvislosti s jednicovými náklady se objevuje pojem norma. „Norma spotřeby jednicových nákladů je nástrojem řízení, stanovuje úkol ve spotřebě ekonomických zdrojů, které jsou příčinně vyvolány konkrétně vymezenou jednotkou výkonu. Norma spotřeby (materiálu, subdodávek, pracovního času, energie) je stanovena v naturálních jednotkách a vyjadřuje spotřebu ekonomických zdrojů

¹⁶ FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Manažerské účetnictví Nástroje a metody*. Str.106

¹⁷ ČECHOVÁ, A. *Manažerské účetnictví*. Str. 78

¹⁸ ČECHOVÁ, A. *Manažerské účetnictví*. Str. 78

za předpokladu zajištění konkrétně definovaných technický, technologických a organizačních podmínek tvorby výkonu a kvality vstupů.“¹⁹ V souvislosti s režijními náklady se objevuje pojem rozpočet, který stanovuje úkol určitému středisku (útvary), je plně v odpovědnosti konkrétního řídicího pracovníka, za vymezené období a za daný rozsah činnosti.

3.4.3.1.4 Náklady fixní a variabilní

Členění nákladů na variabilní a fixní doplňuje rozlišení nákladů na jednicové a režijní, přímé a nepřímé. Hlediskem na klasifikaci těchto nákladů je jejich chování při změně faktorů, které na náklady mají vliv. „Faktory, které mají vliv na průběh nákladů, jsou zejména množství (objem výkonů) nebo-li provozní (výrobní) kapacita či stupeň zaměstnanosti a velikost podniku. Část nákladů se mění se změnou objemu výkonů, část jich zůstává nezměněnou nebo se mění skokem v určitých intervalech změn objemu výkonů.“²⁰

1. **Fixní náklady** jsou náklady, které se celkově nebo v určitém intervalu změn objemu výkonů nemění. Fixní náklady jsou závislé na čase. V časovém intervalu, v němž se výrobní kapacity nemění, jsou fixní náklady konstantní. Příkladem fixních nákladů jsou odpisy výrobních zařízení, časová mzda zaměstnanců. Fixní náklady mají velký význam pro rozhodování a řízení. Jsou spojeny s určitou kapacitou, kterou je možné optimálně regulovat.

Fixní náklady dále rozlišujeme na:

- absolutně fixní náklady
- intervalové fixní náklady

2. **Variabilní náklady** jsou náklady, které jsou proměnlivé. Variabilní náklady jsou závislé na objemu výkonů. Příkladem variabilních nákladů jsou spotřeba materiálu, úkolová mzda dělníků, spotřebovaná služba.

¹⁹ FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Manažerské účetnictví Nástroje a metody*. Str.106

²⁰ MACÍK, K. *Kalkulace nákladů*. Str. 16

Variabilní náklady se mohou měnit se změnou produkce:

- lineárně (proporcionálně) – s objemem výkonů se mění přímo úměrně
- degresivně (podproporcionálně) – s růstem celkového objemu výkonů rostou pomaleji než výkony
- progresivně (nadproporcionálně) – s růstem celkového objemu výkonů rostou rychleji než výkony
- smíšeně (degresivně progresivně) – jsou kombinací degresivních a progresivních

„V závislosti na změnách objemu výroby známe následující nejužívanější kategorie nákladů. Jsou to:

- 1. celkové náklady**
- 2. průměrné náklady**
- 3. přírůstkové náklady“²¹**

Některé náklady není možné jednoznačně začlenit mezi fixní nebo variabilní náklady. Příkladem je spotřeba energie, která může být konstantní ve vztahu k určitému objemu výroby (fixní náklad). Cenový faktor energie, který nemůže podnik ovlivnit, činí tento náklad variabilním.

3.4.3.2 Členění nákladů ve vztahu k útvarům (střediskům)

„Jednotlivé činnosti, které jsou nezbytné pro komplexní zabezpečení podnikatelského procesu, jsou v podniku zajišťovány konkrétními útvary. Každý útvar má vymezený charakter činnosti, způsob, jakým se podílí na dělbě činností uvnitř podniku, včetně rozsahu pravomoci a odpovědnosti. Vymezením organizační struktury podniku je definována nejen hierarchie útvarů, ale i jejich vzájemná provázanost.“²²

²¹ ČECHOVÁ, A. *Manažerské účetnictví*. Str. 81

²² FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Manažerské účetnictví Nástroje a metody*. Str.117

„Jelikož náklady (a návazně pak i výkony) vznikají vždy v určitém útvaru, lze je sledovat ve vztahu k těmto útvarům.“²³

„V průmyslovém podniku dochází u složitějších výrobků, např. ve strojírenství, ke kooperaci často mnoha výrobních útvarů – dílen, středisek, stupňů zpracování. Poněvadž každé středisko zpracováváním polotovarů z předchozího střediska přidává další náklady k tomuto polotovaru a pak jej zase předává do dalšího střediska, v němž se podle technologického postupu provádějí další pracovní operace, dochází postupně ke kumulaci nákladů při postupu výrobku výrobou. To znamená, že k nově vzniklým nákladům se v každém stupni zpracování přičítají náklady z předcházejících stupňů zpracování a tyto náklady se opakovaně zaznamenávají.“²⁴

Z pohledu výskytu nákladů ve výrobním procesu je dělíme na:

- 1. Prvotní náklady** - v každém stupni výrobního procesu se objevují poprvé. Nazýváme je též externími náklady.
- 2. Druhotné náklady** – ve výrobním procesu se objevují opakovaně. Nazýváme je též interními náklady.

Odpovědnostní řízení, které umožňuje vymežit konkrétní oblast činnosti konkrétnímu útvaru, vede k přesnému určení vzniku nákladů. Odpovědnostní řízení klade velký důraz na organizační rozčlenění podniku tak, aby účinnost odpovědnostního účetnictví byla co nejpřesnější. Je nutné rozlišovat náklady, kdy útvar nemůže svým rozhodováním výši nákladů ovlivnit a případně rozhodnout o vyjmutí tohoto nákladu z daného útvaru. Jedná se zejména o náklady na řízení a správu podniku do režii výrobních útvarů. Na druhou stranu je nutné náklady odpovědnostního střediska zvýšit v případě, že by jeho činnost vedla ke snížení výnosnosti vloženého kapitálu nebo ke zhoršení finanční pozice. Příkladem může být růst pohledávek a zásob nedokončené výroby útvaru.

²³ ČECHOVÁ, A. *Manažerské účetnictví*. Str. 80

²⁴ MACÍK, K. *Kalkulace nákladů*. Str. 23

4 Vlastní práce

4.1 Charakteristika účetní jednotky

Vznik společnosti je spjat s prodejem mazacích prostředků a s pronájmem strojů. Společnost byla zapsána do obchodního rejstříku datem 18. srpna 1999, její název byl v té době EURO TRADE CZ s.r.o. a svou ekonomickou činnost provozovala v areálu Chemopetrolu a.s.

V roce 2006 se zaměření společnosti rozšířilo o strojírenskou výrobu, svářečí a zámečnické práce a došlo k přesunu sídla do průmyslové zóny v Litvínově, k rozšíření výrobních kapacit společnosti a ke změně názvu společnosti na Strojírna Litvínov spol. s r.o. V roce 2007 se jednatel společnosti rozhodl o rozšíření podnikatelského záměru, kterému by se mohla společnost věnovat. Jednalo se o zaměření na sportovní vyžití a adrenalinové sporty. Z tohoto důvodu společnost v roce 2007 a 2009 zakoupila vrtulníky, které měly sloužit k soukromým, služebním a vyhlídkovým letům. V souvislosti se zaměřením na adrenalinové sporty v roce 2008 došlo k rozhodnutí o výstavbě arény, jejíž součástí je aerodynamický větrný tunel, který umožňuje zažít pocit volného pádu tzv. skydiving. Tato arény byla uvedena do provozu v červnu 2011 pod názvem "Skydive arény". Po uvedení do provozu došlo k výraznému nárůstu tržeb a počtu zaměstnanců. Provozem Skydive arény a tím i vizualizací zařízení tohoto druhu pro potencionální zákazníky, došlo k nárůstu poptávky po výrobě aerodynamických tunelů zahraničními investory z Evropy i ze zbytku světa. Tato situace vedla k rozhodnutí jediného společníka k prodeji Skydive arény v Praze v roce 2012 a zaměření společnosti pouze na strojírenskou výrobu a výrobu aerodynamických tunelů. Do roku 2014 vystavěla společnost aerodynamické tunely v následujících státech – Španělsko, Polsko, Slovensko, Švýcarsko. V současné době jsou rozestavěny tunely v Rusku, v Belgii, v Německu, ve Francii a ve Španělsku. Dále jsou rozjednány zakázky i v jiných státech.

Společnost Strojírna Litvínov spol. s r. o. je úzce spjata s osobou jejího jediného společníka a jednatele pana Tomáše Maršíka. Pan Tomáš Maršík založil společnost v roce 1999.



Obrázek č. 1: Skydive aréna v Praze 9 Letňanech

Zdroj: Webové stránky www.strl.cz

Základní informace:

- **Obchodní jméno:** Strojírna Litvínov spol. s r.o.
- **Sídlo:** Na Pavlu 2155, 436 01 Litvínov
- **Identifikační číslo:** 25 40 57 56
- **Právní forma:** společnost s ručením omezeným
- **Datum vzniku:** 18. srpna 1999
- **Základní jmění:** 10 mil. Kč
- **Jednatel společnosti:** Tomáš Maršík
- **Evidována u:** Krajský soud v Ústí nad Labem, odd. C, vložka 156 94

Kontakty:

- **telefon:** +420 476 732 530
- **e-mail:** info@strl.cz
- **www:** www.strl.cz

Předmět podnikání:

- provádění staveb, jejich změn a odstraňování
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- zámečnictví, nástrojářství
- obráběčství
- hostinská činnost
- poskytování tělovýchovných a sportovních služeb v oblasti tělovýchovy a sportu
- montáž, opravy, revise elektrických zařízení
- montáž, opravy a rekonstrukce chladících zařízení a tepelných čerpadel

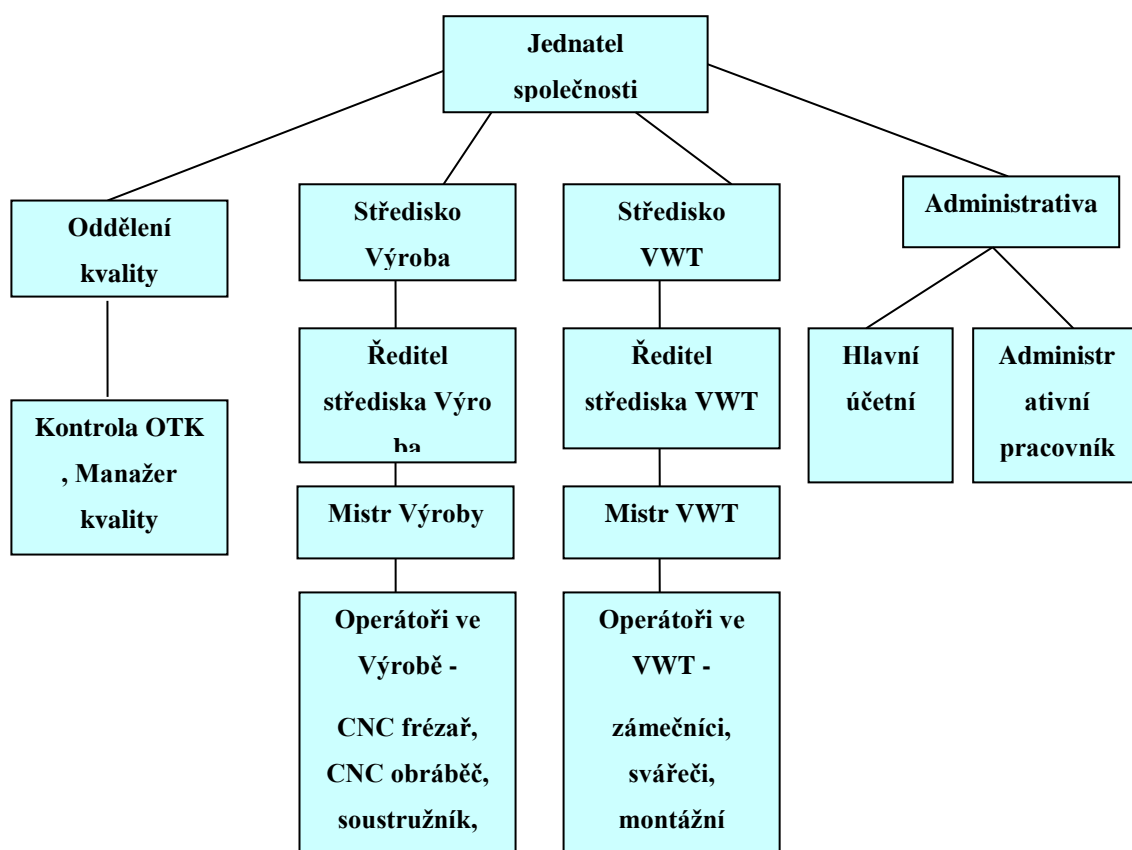
Organizační struktura:

Organizační struktura společnosti je v současné době dána počtem středisek – Výroba (strojírenská výroba), VWT (Vertical Wind Tunnel - výroba aerodynamických tunelů), Servis a Vrtulníky, dále samostatným odborem kvality a administrativy, které podléhají přímo jednateli společnosti a jsou na výrobních střediscích nezávislémi.

Organizační struktura se od roku 1999, kdy byla společnost založena, vyvíjela. Původně byla organizační struktura velmi jednoduchá, jelikož společnost měla jen v průměru pět zaměstnanců. V roce 2006 se společnost zaměřila na strojírenskou výrobu, počet zaměstnanců stoupl na dvacet pět, ale žádné středisko se ve společnosti nevyskytovalo. Účetní agenda a administrativa byla až do roku 2011 zpracovávána externí společností. K výrazné změně organizační struktury došlo v roce 2011, kdy byla dokončena významná investice společnosti do výstavby Skydive arény v Praze 9 Letňanech. V tomto roce bylo ve společnosti zřízeno pět středisek –

SDA (Skydive aréna), Restaurace, Výroba, VWT, Vrtulníky. Do sportovního zařízení bylo postupně přijato do zaměstnaneckého poměru patnáct zaměstnanců, kteří působili na pracovních pozicích leteckých instruktorů, vedoucího provozu restaurace, číšníků a kuchařů. Středisko SDA a středisko Restaurace byla založena z důvodu sledování odděleného hospodaření sportovní části tunelu a restaurace, která byla v provozu v prostorách Skydive arény. Rovněž v roce 2011 se zvýšil ze strany investorů zájem o výstavbu obdobných sportovních zařízení i v jiných státech a tak bylo nutné stávající počet zaměstnanců ve výrobě zvýšit na padesát a založit středisko VWT. Středisko Výroba bylo zřízeno pro strojírenskou výrobu. Středisko Vrtulníky bylo zřízeno pro provoz vrtulníků.

Požadavky na administrativu vedly majitele společnosti pana Maršíka k rozhodnutí zaměstnat na plný pracovní úvazek účetní a rovněž manažera kvality, který zajišťuje výrobní dokumentaci k větrným tunelům. V červnu 2012 byla Skydive aréna v Praze prodána a tak se počet středisek stabilizoval na tři, a to středisko Výroba, VWT a Vrtulníky. Na konci roku 2012 bylo zřízeno čtvrté středisko Servis, které slouží k zajišťování záručního a pozáručního servisu. Náklady na administrativu a oddělení kvality jsou přiřazovány dle činností k jednotlivým střediskům.



Graf č. 1: Organizační struktura

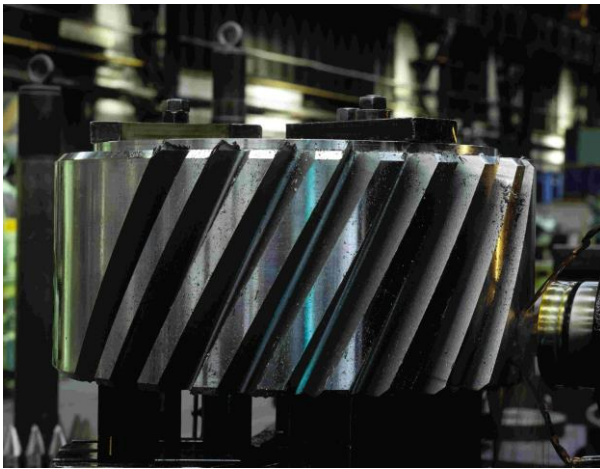
Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.1 Výrobky společnosti

Výrobky společnosti jsou zastoupeny dvěma skupinami výrobků, a to strojírenskými výrobky a aerodynamickými tunely. Strojírenskou výrobou se společnost zabývá od roku 2006, výrobou aerodynamických tunelů od roku 2009. Diametrální odlišnost výrobků těchto dvou skupin je dána zejména dobou výroby.

Strojírenské výrobky jsou zastoupeny širokou škálou výrobků a služeb. Jedná se o kusovou výrobu, kdy jednotlivé objednávky se v počtu kusů a velikosti výrobků značně liší. Možnosti společnosti a variabilita výroby umožňuje společnosti uspokojit široké zastoupení zákazníků. Typovými strojírenskými výrobky jsou například hřídele, razníky, čepy, náboje, konzole, příruby, rámy, ozubená kola. Vyrábí se jak jednotlivé kusové výrobky, například klikové hřídele, tak výrobky v počtu desítek kusů, jako jsou například vnitřní a vnější kroužky různých typů a velikostí, podložky, šrouby a matice. Některé výrobky společnost sama nevyrábí, ale poskytuje službu v opracování

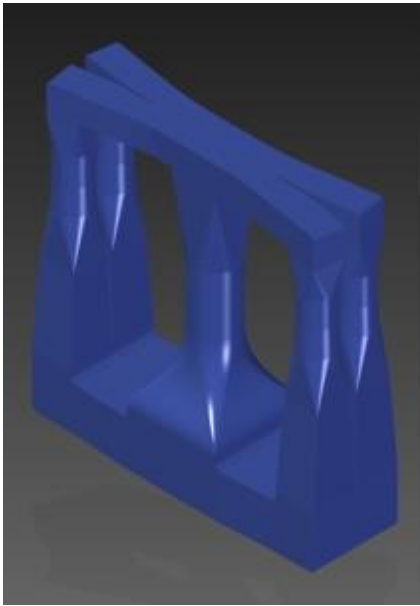
a soustružení výrobků jiných výrobců. Strojírenské výrobky jsou z 80 % zakázek přijaty a zpracovány pro zákazníka do jednoho měsíce, 12 % zakázek je rozpracováno do dvou měsíců a jen 8 % zakázek je delších v době zpracování než dva měsíce. Jedná se zejména o velké kusy výrobků, kdy se vyrábí pouze jeden kus dle specifických požadavků zákazníka. Převážně se ale jedná o rychloobrátkové zakázky, kdy k nákupu materiálu a služeb dochází v krátkém časovém horizontu od dodání zakázky zákazníkovi.



Obrázek č. 2: Ozubené kolo

Zdroj: Webové stránky www.strl.cz

Společnost nabízí možnost výroby dvou typů aerodynamických tunelů. Aerodynamický tunel jednohý „Single – loop“ a aerodynamický tunel dvounohý „Double – loop“. V současnosti je však poptávka pouze po typu dvounohých tunelů. Výroba jednoho tunelu trvá zhruba 18 měsíců. Společnost nakupuje materiál na výrobu tunelu, zajišťuje veškeré kooperace a následnou montáž tunelu v lokalitě určené zákazníkem. Každý tunel je vyráběn dle specifických požadavků zákazníka. Základní technické parametry dvounohého tunelu „Double – loop“ jsou půdorysové rozměry konstrukce: 30 m x 10 m, celková výška konstrukce: 30 m (22,5 m nad terénem), uvnitř ocelové konstrukce jsou umístěny ventilátory v počtu 4 kusů, každý ventilátor má průměr 3,15 m.



Obrázek č. 3: Aerodynamický tunel dvounohý

Zdroj: Webové stránky www.strl.cz

4.1.2 Vybrané položky z účetních výkazů

4.1.2.1 Dlouhodobý majetek společnosti

Vývoj pořizování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti od roku 2006 do roku 2013 je spojen s nákupem frézovacích a obráběcích strojů, rozšiřováním výrobních prostor a výstavbou a následným prodejem Skydive arény v Praze. V roce 2006, kdy společnost zahájila svou činnost v průmyslové zóně Litvínov, jsou investice zaměřeny zejména na strojírenskou výrobu. V roce 2006 začala výstavba první výrobní haly B1 a nakoupeny byly první frézovací a obráběcí stroje. Kolaudace výrobní haly B1 byla v roce 2007 a pokračoval nákup frézovacích a obráběcích strojů. V roce 2009 byla vystavěna a zkolaudována výrobní hala B2. V tomto roce započala výstavba Skydive arény v Praze, výroba i výstavba tunelu byla zcela v režii společnosti a to se sebou neslo zvýšené nároky na svařovací práce, výrobu ocelových konstrukcí i skladovacích prostor. V červnu 2011 byla Skydive aréna zkolaudována a uvedena do provozu. V červnu 2012 došlo k prodeji Skydive arény v Praze. Důvodem prodeje bylo zejména rozhodnutí jednatele společnosti zaměřit se na výrobu aerodynamických tunelů. V roce 2012 byla vybudována třetí výrobní hala B3. Výstavba výrobní haly B3 byla již zcela pro potřebu výroby aerodynamických

tunelů, kdy vzrostla poptávka po dodávce aerodynamických tunelů od zahraničních investorů a výroba tunelů se stala hlavní výrobní činností společnosti. Dlouhodobý nehmotný majetek je zastoupen vlastnictvím patentu.

Tabulka č. 1: Dlouhodobý majetek v tis. Kč

Dlouhodobý majetek	Nehmotný		Hmotný	
	Brutto	Netto	Brutto	Netto
2006	0	0	14 576	11 697
2007	0	0	22 801	4 923
2008	0	0	30 382	22 089
2009	0	0	58 365	50 062
2010	737	737	83 102	69 879
2011	937	693	120 069	99 111
2012	970	551	64 189	44 729
2013	970	350	72 905	50 194

Zdroj: Vlastní zpracování podle Rozvahy společnosti

4.1.2.2 Vlastní kapitál společnosti

Vývoj navyšování základního kapitálu souvisí s rozhodnutím jednatele společnosti. V souvislosti se zvýšením zájmu zahraničních investorů o výrobu aerodynamických tunelů došlo k potřebě navyšování základního kapitálu z důvodu zvýšení důvěryhodnosti společnosti k možnostem plnění závazků společnosti. Vývoj výsledku hospodářského výsledku je ovlivněn zejména celosvětovou krizí v roce 2009, kdy nejenže došlo ke snížení tržeb ze strojírenských výrobků, ale i k přesměrování části zaměstnanců z výroby na výstavbu Skydive arény v Praze. V roce 2012 byl vyroben a uveden do provozu první tunel pro zahraničního investora ve Španělsku, což se promítlo do výše tržeb a tím i do nárůstu zisku společnosti.

Tabulka č. 2: Vlastní kapitál v tis. Kč

Vlastní kapitál	Základní kapitál	Rezervní fond	Výsledek hospodaření běžného účetního roku
2006	100	10	18 073
2007	100	10	10 430
2008	100	10	4 908
2009	2 100	10	189
2010	2 100	10	1 203
2011	2 100	210	1 862
2012	10 000	1 000	17 113
2013	10 000	1 000	11 091

Zdroj: Vlastní zpracování podle Rozvahy společnosti

4.1.2.3 Mzdové náklady společnosti

Mzdové náklady korespondují s vývojem tržeb společnosti. Zaměstnanci výroby jsou odměňováni dle počtu předaných zakázek. Výrazný pokles zakázek na výrobu strojírenských výrobků v roce 2009 vedl i k poklesu mzdových nákladů v roce 2009. V roce 2011, kdy byla v červnu 2011 uvedena do provozu Skydive aréna v Praze, došlo ke skokovému nárůstu o patnáct zaměstnanců a s tím i k souvisejícímu nárůstu mzdových nákladů. Nejvyšší mzdové náklady měla společnost v roce 2012, kdy do června vlastnila Skydive arénu v Praze, došlo k růstu objemu výroby strojírenských výrobků a k prodeji prvního zahraničního aerodynamického tunelu.

Tabulka č. 3: Mzdové náklady v tis. Kč

Mzdové náklady	Mzdové náklady	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	Sociální náklady
2006	5 602	1 939	62
2007	7 468	2 525	155
2008	10 853	3 535	228
2009	9 608	3 155	188
2010	11 274	3 779	219
2011	12 477	4 190	209
2012	16 432	5 519	266
2013	14 872	4 988	250

Zdroj: Vlastní zpracování podle Výkazu zisku a ztrát společnosti

4.1.2.4 Finanční majetek a bankovní úvěry společnosti

Zůstatky na bankovních účtech jsou dány potřebou společnosti hradit nákup materiálu na výrobu. Strojírenský výroba charakterem zakázek neváže nutnost disponibilních finančních prostředků na účtech, což je patrné v letech 2006 až 2008. V roce 2009 došlo k poklesu tržeb strojírenských výrobků z důvodu celosvětové ekonomické krize a zároveň došlo k výstavbě Skydive arény v Praze. Z důvodu optimalizace nákladů na výstavbu Skydive arény v Praze požádala společnost o investiční bankovní úvěr v roce 2010, který byl v roce 2012 zcela doplacen z výnosu z prodeje Skydive arény, na kterou byl čerpán. Stávající bankovní úvěr čerpá společnost na nákup nákladního vozu, který zakoupila na rozvoz strojírenských výrobků. Jedná se o menší výrobky, kdy není společnost nucena sjednávat dopravu u subdodavatelů.

Tabulka č. 4: Krátkodobý finanční majetek a bankovní úvěry v tis. Kč

	Krátkodobý finanční majetek		Bankovní úvěry
	Peníze	Účty v bankách	Dlouhodobé
2006	139	10 044	0
2007	115	3 591	0
2008	51	6 462	0
2009	72	1 844	0
2010	8	10 779	21 560
2011	663	23 429	17 501
2012	201	58 756	2 184
2013	218	24 898	105

Zdroj: Vlastní zpracování podle Rozvahy společnosti

4.1.2.5 Krátkodobé pohledávky společnosti

Pohledávky z obchodních vztahů a opravné položky k těmto pohledávkám společnost do roku 2011 netvořila. Pohledávky po splatnosti souvisejí výhradně se strojírenskou výrobou. Společnost aktivně jedná při vymáhání svých pohledávek a ke všem dlužným pohledávkám vede soudní jednání, nebo využívá služeb právního zástupce k vymáhání těchto pohledávek. V objemu tržeb se však jedná jen o zanedbatelnou část a postupně se daří uzavírat soudní spory a pohledávky vymoci alespoň v soudem přiznané výši. Jedná se výhradně o pohledávky z roku 2010 a 2011, kdy v souvislosti s celosvětovou ekonomickou krizí došlo i ke snížení schopnosti některých odběratelů splatit své závazky a vyhlásili buď insolveni, nebo soudem řízenou reorganizaci.

Tabulka č. 5: Pohledávky z obchodních vztahů v tis. Kč

Krátkodobé pohledávky	Pohledávky z obchodních vztahů	
	Brutto	Netto
2006	5 319	5 319
2007	10 934	10 934
2008	12 162	12 162
2009	8 547	8 547
2010	7 948	7 948
2011	13 247	12 744
2012	30 535	29 839
2013	12 411	11 926

Zdroj: Vlastní zpracování podle Rozvahy společnosti

4.1.2.6 Zásoby a krátkodobé přijaté zálohy společnosti

Zásoby společnosti od roku 2006 do roku 2008 nebyly výrazné. Důvodem byla malá náročnost strojírenské výroby na držení zásob. Nárůst zásob v roce 2009 souvisel s nákupem materiálu na výstavbu Skydive arény v Praze. Výrazný nárůst zásob v roce 2011 souvisel s pokračujícím nákupem materiálu na výstavbu arény, ale zároveň došlo k počátku výroby prvního aerodynamického tunelu ve Španělsku. Na nákup tunelů společnost vyžaduje zálohu od odběratelů předem. Z tohoto důvodu se v roce 2010 v rozvaze poprvé objevila přijatá krátkodobá záloha. S pokračující výstavbou dalších tunelů koresponduje i výše přijatých záloh na nákup materiálu na jejich výrobu. Společnost tak nehradí nakupovaný materiál ze svých zdrojů a není nucena čerpat investiční úvěry.

Tabulka č. 6: Zásoby, přijaté zálohy v tis. Kč

	Zásoby	Krátkodobé přijaté zálohy
2006	1 262	0
2007	1 065	0
2008	1 398	0
2009	7 138	0
2010	25 453	18 470
2011	7 832	35 864
2012	30 862	68 898
2013	54 512	66 301

Zdroj: Vlastní zpracování podle Rozvahy společnosti

4.1.2.7 Provozní tržby společnosti

Vývoj tržeb koresponduje se změnami v podnikatelském záměru společnosti. V roce 2006 se společnost orientovala výhradně na strojírenskou výrobu. V roce 2009 došlo k výraznému propadu tržeb v důsledku celosvětové ekonomické krize. V roce 2011 se na tržbách začala podílet svou aktivitou i Skydive aréna, která produkovala tržby ze sportovní aktivity a z provozu restaurace. V roce 2012 se na tržbách podílela do května svým provozem Skydive aréna, zvýšily se tržby ze strojírenské činnosti a zároveň došlo k prodeji prvního aerodynamického tunelu ve Španělsku. To vše vedlo k výraznému nárůstu tržeb. V roce 2013 se na tržbách dále stabilně podílela strojírenská výroba a byl prodán další aerodynamický tunel v Polsku.

Tabulka č. 7: Provozní tržby v tis. Kč

Tržby	Z prodeje zboží	Z prodeje výrobků a služeb
2006	1 075	81 272
2007	8	52 607
2008	100	48 397
2009	0	28 713
2010	20	48 015
2011	0	106 715
2012	0	173 588
2013	0	130 580

Zdroj: Vlastní zpracování podle Výkazu zisku a ztrát společnosti

4.1.2.8 Vybrané poměrové ukazatele

Vybrané poměrové ukazatele zobrazují vliv prodloužení doby zpracování zakázek aerodynamických tunelů na dobu obratu zásob ve společnosti. Zásoby jsou vyskladněny ke dni předání tunelu, a zatímco strojírenská výroba zpracovává krátkodobé zakázky, výroba aerodynamického tunelu trvá až 18 měsíců. Tím je ovlivněna i rentabilita tržeb, která je pohyblivá dle počtu vyrobených tunelů v roce.

Tabulka č. 8: Vybrané poměrové ukazatele

Poměrové ukazatele	Rentabilita tržeb v %	Průměrná denní tržba v Kč	Doba obratu zásob ve dnech
2006	29	227 711	5
2007	26	146 912	8
2008	13	136 715	9
2009	1	84 542	50
2010	3	150 091	109
2011	2	350 398	48
2012	6	996 470	19
2013	10	395 010	108

Zdroj: Vlastní zpracování podle Výkazu zisku a ztrát společnosti, vlastní výpočet

4.1.3 Charakteristika středisek společnosti

Společnost je v současné době rozdělena do čtyř nákladových středisek. Středisko Výroba je zaměřeno na strojírenskou výrobu, středisko VWT zajišťuje výrobu aerodynamických tunelů, středisko Servis zajišťuje pozáruční servis již vyrobených a předaných tunelů (jedná se o servisní i pozáruční práce), středisko Vrtulníky zajišťuje provoz dvou vrtulníků ve vlastnictví společnosti.

4.2 Účetní a ekonomický software společnosti

Společnost vede účetnictví v plném rozsahu a souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a jeho dodržováním splňuje požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. Účetní závěrka společnosti je sestavována za účetní období začínající 1. lednem a končící 31. prosincem. Účetní závěrka je sestavována na principu nepřetržitého trvání podniku. Společnost nemá žádné dceřiné společnosti, ale je spojenou osobou se společností Strojírna Distribution s.r.o. Od roku 2012 podléhá účetní závěrka společnosti povinnému auditu.

Společnost pro vedení účetnictví využívá účetní a ekonomický software POHODA, který využívá od roku 2006. Prvotní potřeby společnosti zajišťovala základní verze software POHODA, ale v roce 2011 byla zakoupena tehdy nejvyšší možná verze software POHODA E1 Komplet. Tato verze byla zakoupena z důvodu zavedení středisek do společnosti v dubnu 2011. Verze umožňuje účtovat o několika účetních jednotkách. Nabízí síťové i nesíťové připojení uživatelů, ale nesíťového připojení společnost nevyužívá, a to z důvodu nutné, velmi časté aktualizace dat při používání nesíťového připojení.

Účetní software umožňuje práci v jednotlivých agendách, které plně postačují potřebám společnosti. Některé agendy společnost využívá i pro neúčetní operace, jako jsou evidence smluv, kniha jízd, apod. Software umožňuje delegovat práva k jednotlivým agendám. Software umožňuje podrobné evidování přijatých zakázek. Veškeré dokumenty pořízené v programu obsahují pole „zakázka“ a „středisko“. Při zobrazení zakázky jsou k dispozici veškeré pořízené účetní i neúčetní záznamy. Pro práci jednotlivých oddělení na zakázce je možné v účetním programu kromě účetních operací evidovat i plán zakázky, veškeré události k zakázce, naskenovat dokumenty k zakázce a rovněž provést vyhodnocení zakázky. Tato evidence vedla ke zvýšení nároků na přesnost a pečlivost na jednotlivé zaměstnance, kteří se na zakázce podílejí.

POHODA E1 Premium - [Zakázky]

Soubor Nastavení Adresář Účetnictví Fakturace Sklady Mzdy Jízdy Maječek Záznam Nápgvěda

Zakázka

Číslo: 15Zak00015

Název: čep

Odp. osoba: []

Stav: Uzavřená

Termíny

Plánované zahájení: 19.01.2015

Plánované předání: 26.02.2015

Zahájení zakázky: 19.01.2015

Předání zakázky: 26.02.2015

Záruka: . .

Ostatní: []

Pozn.: []

Adresa IM

Firma: []

Jméno: []

Ulice: []

Obec: []

IČ/DIČ: []

adresa / dodací adresa

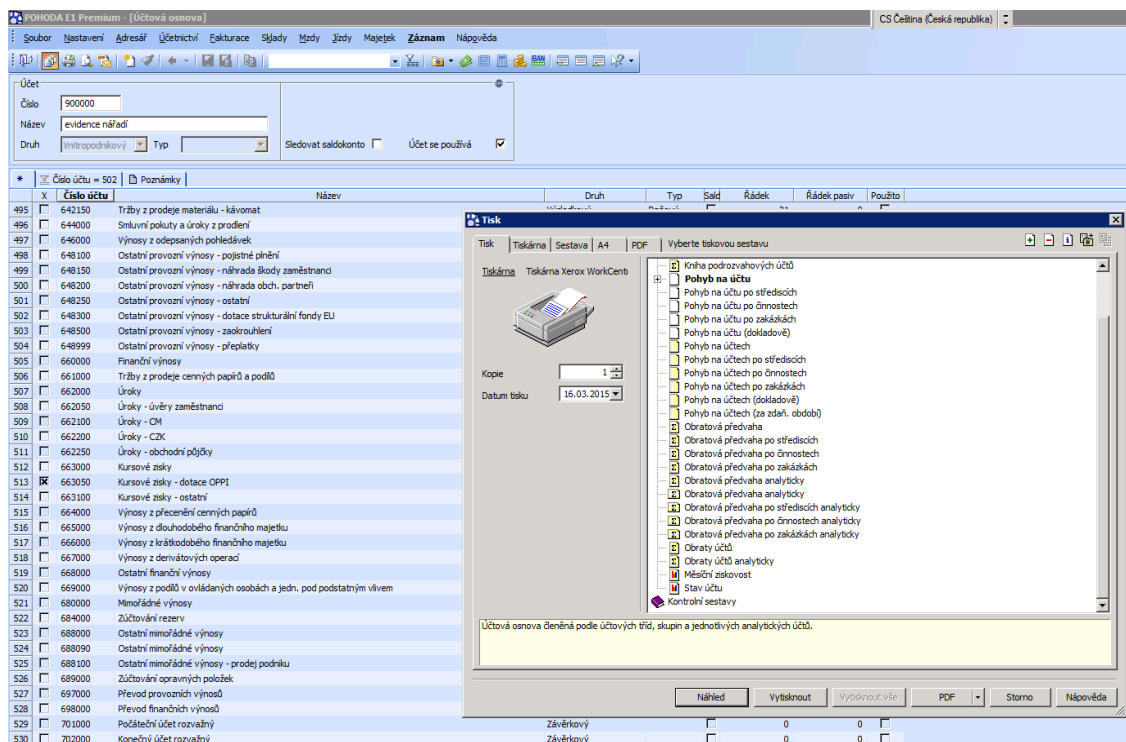
* sZAK.Cislo = '14Zak00210' Plán zakázky Vyhodnocení zakázky Doklady Události Dokumenty Historie záznamu Poznámky

	Datum	Agenda	Číslo	Částka
1	16.01.15	Přijaté objednávky	152100015	87 000,00
2	20.01.15	Vydané objednávky	Vyr2015010	60 750,00
3	05.02.15	Příjemky	15SP0065	66 812,30
4	09.02.15	Přijaté faktury	FP150207	66 812,30
5	17.02.15	Vydané objednávky	Vyr2015038	0,00
6	20.02.15	Banka	CZK0050044	80 842,88
7	25.02.15	Přijaté faktury	FP150356	24 300,00
8	26.02.15	Vydané faktury	150100067	87 000,00

Obrázek č. 4: Zobrazení zakázky v účetním software

Zdroj: Účetní systém POHODA E1 Komplet

Při zobrazení střediska jsou k dispozici veškeré účetní záznamy vztahující se ke středisku. Toto podrobné členění účetních operací umožňuje zobrazení pohybů na jednotlivých účtech po střediscích, po činnostech, po zakázkách prostřednictvím tiskových sestav.



Obrázek č. 5: Zobrazení možnosti tiskových sestav

Zdroj: Účetní systém POHODA E1 Komplet

Pro práci s uživatelskými sestavami je možné využít možnost exportu do aplikace Microsoft Excel, kde je možné jednotlivé položky dále filtrovat, upravovat či seskupovat. Přímou v software je možné tiskové sestavy rozšiřovat pomocí programu REPORT Designer o další uživatelsky příjemnější sestavy. Následně je upravovat, nastavovat či volit další volitelné parametry.

Jelikož společnost účtuje v souladu se zákonem o účetnictví, je povinna vykazovat náklady na nedokončené zakázky v účetním období, ve kterém dojde k ukončení zakázky. K vykazování těchto nákladů využívá společnost výstupy z účetního software. Účetní software zobrazuje přehledně všechny neukončené zakázky bez ohledu na dobu trvání zakázky. Zobrazením pohybu na jednotlivých analytických účtech k neukončeným zakázkám je společnost schopna přesně identifikovat náklady na tuto zakázku v daném období a zaúčtovat je do nedokončené výroby. Jelikož nedokončená výroba výrazným způsobem ovlivňuje výsledek hospodaření středisek Výroba a VWT, je o přírůstcích a úbytcích na analytických účtech nedokončené výroby

účtováno měsíčně. Není tak podstatné, zda se jedná o krátkodobou či dlouhodobou zakázku.

	Číslo účtu	Název	Druh	Typ	Saldo	Řádek	Řádek pasiv	Použito
1	121100	Nedokončená výroba - zakázky VWT	Rozvahový	Aktivní		34	0	<input type="checkbox"/>
2	121200	Nedokončená výroba - zakázky výroba	Rozvahový	Aktivní		34	0	<input type="checkbox"/>
3	611100	Změna stavu nedokončené výroby - zakázky VWT	Výsledkový	Daňový		6	0	<input type="checkbox"/>
4	611200	Změna stavu nedokončené výroby - zakázky výroba	Výsledkový	Daňový		6	0	<input type="checkbox"/>
*						0	0	<input type="checkbox"/>

Obrázek č. 6: Analytické účty nedokončené výroby

Zdroj: Účetní systém POHODA E1 Komplet

4.2.1 Vývoj nákladů ve finančním účetnictví

Vývoj nákladů na jednotlivých nákladových účtech je ovlivněn změnami ve společnosti, které v průběhu let nastaly. Na vybraných nákladových účtech je ukázán vývoj nákladů ve finančním účetnictví.

4.2.1.1 Spotřeba materiálu

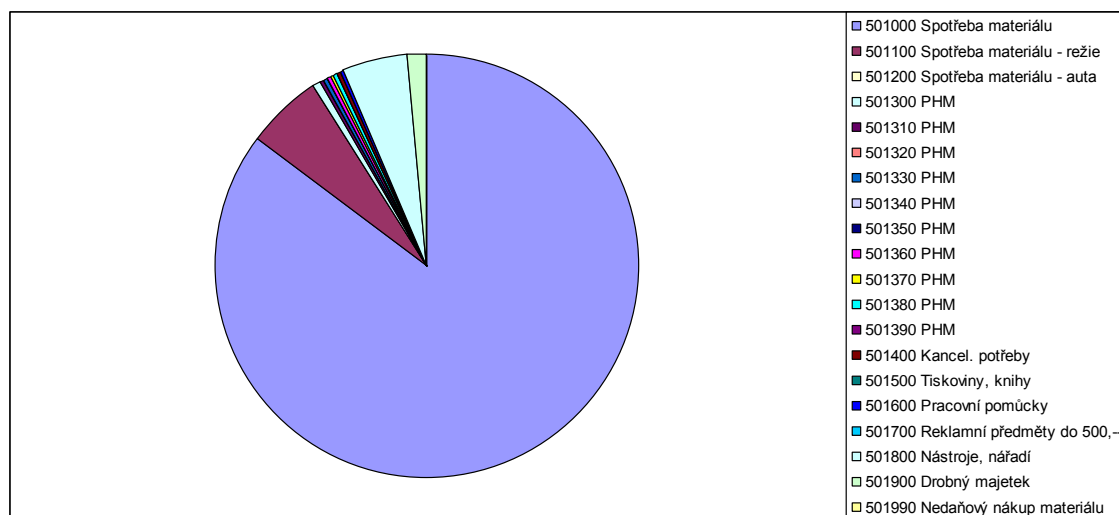
Spotřeba materiálu ve společnosti odráží charakter společnosti jako výrobního podniku. Materiál na zakázky tvoří výraznou nákladovou položku. V den uzavření a vyfakturování zakázky je materiál ze skladu zaúčtován do nákladů k jednotlivým zakázkám a střediskům. Vývoj na účtu od roku 2006 do roku 2013 kopíruje vývoj zakázek ve společnosti. Náklady zobrazeny v letech 2006 až 2010 jsou výhradně náklady zakázek strojírenské výroby. V roce 2011 se na spotřebě materiálu výrazným způsobem projevilo uvedení do provozu Skydive arény, kterou společnost vytvářela vlastní činností. Od roku 2011 jsou náklady na zakázky tvořeny středisky Výroba a VWT.

Tabulka č. 9: Vývoj účtu nákladů v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
501	Spotřeba materiálu	28 593	17 086	12 527	7 144	21 594	60 688	61 505	42 323

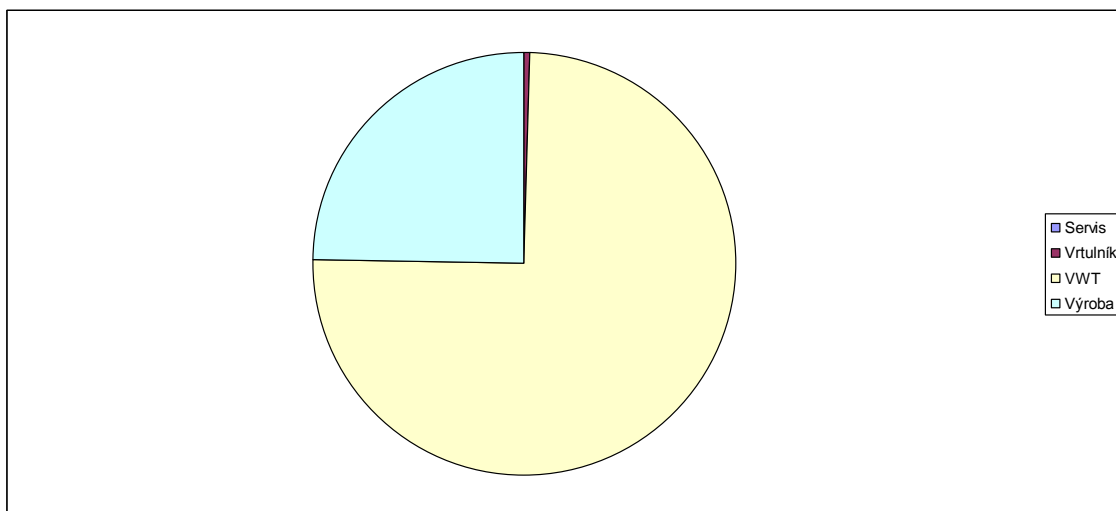
Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

V následujících grafech jsou zobrazeny analytické účty spotřeby materiálu v roce 2013 a spotřeba materiálu dle jednotlivých středisek. Nejvýraznější pohyb vykazuje právě účet s náklady na jednotlivé zakázky a u středisek Výroba a VWT. Náklady na střediska Servis a Vrtulník jsou okrajové.



Graf č. 2: Obraty analytických účtu 501 v roce 2013

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet



Graf č. 3: Obraty účtu 501 po střediscích v roce 2013

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.1.2 Spotřeba energií

Spotřeba energií ve společnosti je úzce spojena s rozšiřováním počtu výrobních hal B1, B2 a B3 a uvedením do provozu Skydive arény v Praze. V roce 2007 byla zkolaudována výrobní hala B1, v roce 2009 byla zkolaudována výrobní hala B2. V období od června 2011 do května 2012 byla uvedena do provozu Skydive aréna v Praze, kde provoz ventilátorů vytvářející proud vzduchu byl poháněn elektrickou energií, což vedlo k výraznému zvýšení nákladů za elektrickou energii. V prosinci 2012 byla zkolaudována hala B3. Náklady na vodné a na plyn jsou analyticky rozděleny na nákladovém účtu 503. Výrobní haly jsou vytápěny plynem a tak s přístavbou další výrobní haly B3 došlo k nárůstu spotřeby plynu. Spotřeba vody rostla v závislosti na růstu počtu zaměstnanců.

Tabulka č. 10: Vývoj účtu energií v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
502	Spotřeba energie	234	674	697	733	906	5 449	5 752	1 341
503	Spotřeba ostatních neskkladovatelných dodávek (voda, plyn)	9	39	146	68	183	107	317	356

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.1.3 Služby

Vývoj růstu nákladů na přijaté služby (vykazované na řádku 10 Výkazu zisku a ztráty) dle jednotlivých analytických účtů je výrazně rozdílný. Zatímco účet 511 vykazující opravy majetku ve vlastnictví společnosti nezaznamenal výrazný nárůst ani po zvýšení počtu výrobních hal (bez růstu strojového vybavení), došlo k výraznému růstu na účtu 512 – cestovné a účtu 518 – ostatní služby. Právě analytické účty těchto služeb jsou výrazně spojeny s rokem 2011, kdy byla uvedena do provozu Skydive aréna v Praze a zahájena výroba aerodynamických tunelů v zahraničí.

V lednu 2012 započala výstavba tunelu ve Španělsku, což se výrazně promítlo do nárůstu cestovních výdajů na zaměstnance a s tím spojený nárůst nákladů účtovaných na účtu 512. Kromě stravného bylo zaměstnancům hrazeno kapesné, letenky, jízdné ve vlaku i výdaje na ubytování. Tato situace se opakovala i v roce 2013, kdy byl uveden do provozu tunel v Polsku.

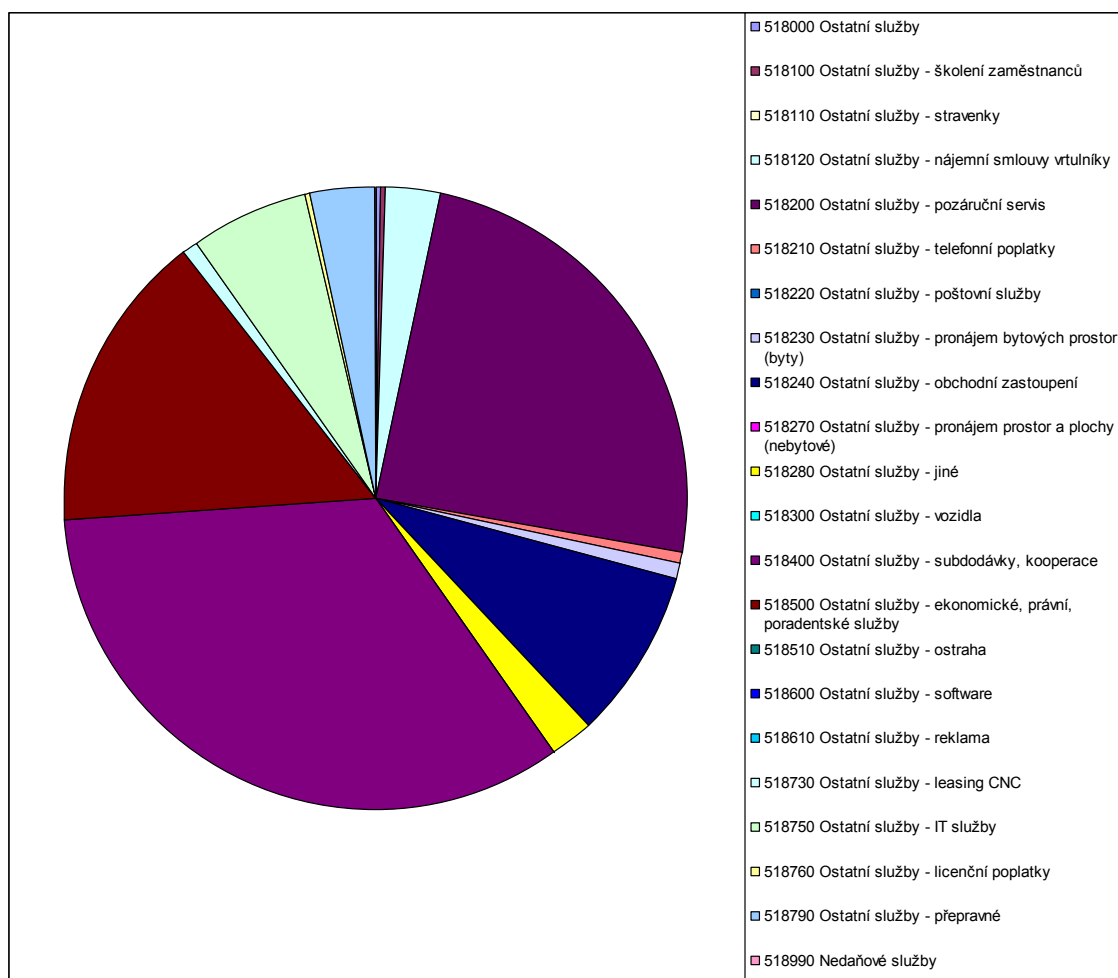
V roce 2012 byla položka ostatních služeb vykazovaných na analytických účtech 518 výrazně ovlivněna více faktory. Prodej Skydive arény v Praze v červnu 2012 se sebou nesl zvýšené nároky na služby odhadců, bankovních služeb, auditorských firem a jiných specializovaných finančních služeb. V září 2012 byl uveden do provozu aerodynamický tunel ve Španělsku, kdy z nedokončené výroby byly rozpuštěny kooperace na výrobu tohoto tunelu a zároveň byla znaleckým institutem zpracována studie proveditelnosti, která úzce souvisela s možností výstavby tunelů ve světě. V březnu 2013 byl uveden do provozu tunel v Polsku, kdy kooperace na výrobu tunelu byly rozpuštěny z nedokončené výroby do nákladů.

Tabulka č. 11: Vývoj účtů přijatých služeb v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
511	Opravy a udržování	2 782	1 227	2 982	1 203	1 340	1 851	2 506	1 979
512	Cestovné	98	48	101	176	374	139	1 328	1 580
518	Ostatní služby	17 650	7 842	8 247	7 828	6 573	20 771	102 670	58 501

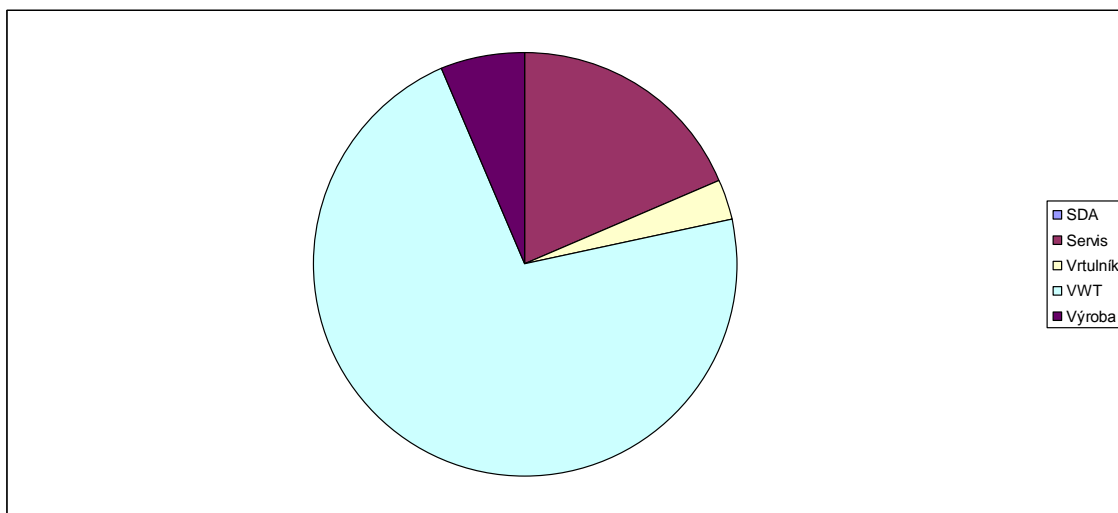
Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

V následujících grafech jsou zobrazeny analytické účty přijatých služeb v roce 2013 a přijatých služeb dle jednotlivých středisek. Nejvýraznější pohyb vykazuje právě účet s náklady na kooperace k jednotlivým zakázkám u středisek Výroba a VWT. Služby, účtované v nákladovém středisku Servis, přijaté v souvislosti s pozáručním i provozním servisem k dokončeným tunelům budou v budoucnu narůstat. Náklady na provoz vrtulníků ve vlastnictví společnosti nevykazují výkyvy.



Graf č. 4: Obraty analytických účtu 518 v roce 2013

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet



Graf č. 5: Obraty účtu 518 po střediscích v roce 2013

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.1.4 Mzdové náklady

Mzdové náklady ve společnosti kopírují zvyšující se počet zaměstnanců ve společnosti. V roce 2006 neměla společnost ani dvacet zaměstnanců. V roce 2009 byl počet zaměstnanců navýšen z důvodu počátku výstavby Skydive arény v Praze, kterou společnost vytvářela vlastní činností, zároveň ale došlo v důsledku celosvětové hospodářské krize k poklesu zakázek ve strojírenské výrobě. V roce 2011 byl počet zaměstnanců skokově navýšen v červnu 2011 o patnáct zaměstnanců při uvedení arény do provozu a zároveň došlo k náboru zaměstnanců na svářečské a zámečnické pozice v souvislosti se započatím výroby aerodynamických tunelů. V roce 2012 a 2013 se počet zaměstnanců ve společnosti blíží k počtu padesát.

Tabulka č. 12: Vývoj účtů mzdových nákladů v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
521	Mzdové náklady	5 602	7 468	10 854	9 607	11 274	17 566	16 445	14 871
524	Zákonné sociální pojištění	1 938	2 525	3 535	3 154	3 778	5 864	5 521	4 988
527	Zákonné sociální náklady	60	150	226	177	196	245	263	249
528	Ostatní sociální náklady	2	4	1	10	23	3	3	0

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.1.5 Kursové ztráty

Kursové ztráty tvoří ve společnosti významnou nákladovou položku. Společnost používá k účtování cizích měn pevný kurz stanovený ČNB vždy k 31.12. kalendářního roku. Kursové ztráty z přijatých záloh, které jsou zúčtovány v konečné faktuře v následujícím kalendářním roce, se sebou nesou i výrazný pohyb kurzu, a to zejména u amerického dolaru. Tuto situaci společnost řeší v současné době uzavíráním obchodů v české koruně. V roce 2013 se na kursových rozdílech nejvíce podílela záloha v dolarech přijatá na výrobu tunelu, který byl uveden do provozu až v roce 2014. V průběhu roku 2013 došlo k nárůstu kurzu dolaru z 19,055 ke dni 1.1.2013 na 19,894 ke dni 31.12.2013.

Tabulka č. 13: Vývoj účtu kursových ztrát v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
563	Kursové ztráty	181	282	307	93	351	62	1 873	4 645

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.1.6 Provozní náklady a úroky

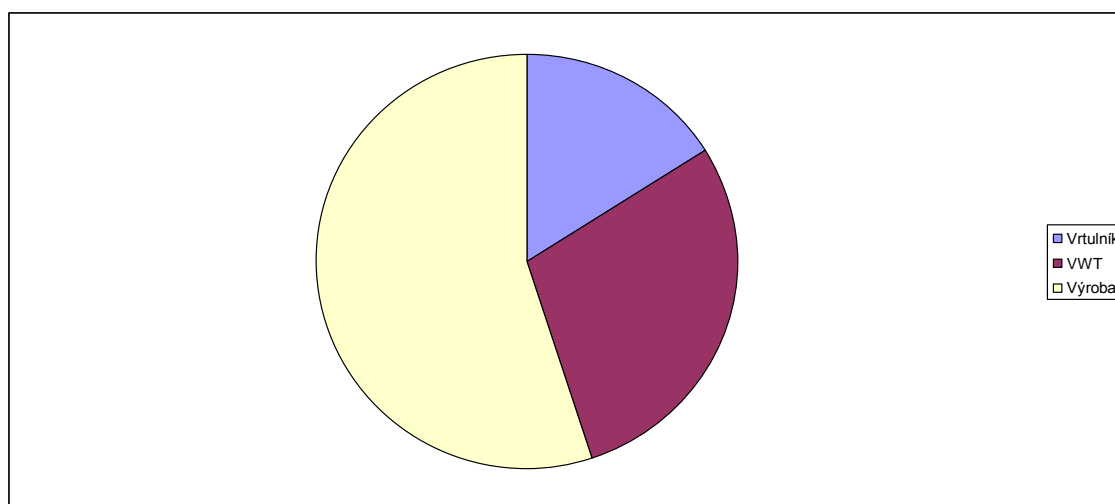
Provozní náklady společnosti jsou tvořeny zejména položkou pojištění osob a majetku a účtováním škod způsobených na zakázkách. Nejvyšší položkou je položka za pojištění zaměstnanců – zákonné pojištění, dále pojištění v souvislosti s prací zaměstnanců v zahraničí při montáži aerodynamických tunelů. Další výraznou položkou je pojištění majetku společnosti (budovy, stroje, vrtulníky).

Tabulka č. 14: Vývoj účtu provozních nákladů v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
548	Ostatní provozní náklady	84	136	167	187	265	977	382	393
562	Úroky	11	0	0	0	824	962	357	64

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

V následujícím grafu jsou zobrazeny provozní náklady jednotlivých středisek. Na provozních nákladech se podílejí střediska Výroba, VWT a Vrtulník.



Graf č. 6: Obraty účtu 548 po střediscích v roce 2013

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

Náklady na úroky vznikly společnosti v letech čerpání provozního úvěru na investici do výstavby Skydive arény. Společnost se rozhodla nezahrnovat úroky do hodnoty majetku. Úroky z bankovního úvěru v roce 2013 jsou již pouze z úvěru na pořízení nákladního vozu Fiat Ducato v roce 2011, který společnost pořídila v závislosti na potřebě rozvozu drobných zakázek strojírenské výroby.

4.2.1.7 Ostatní náklady

Ostatní náklady společnosti nejsou z pohledu významnosti již pro společnost výrazným nákladem. Z tohoto důvodu nejsou podrobněji analyzovány. Jedná se zejména o náklady na zboží (účet 504), ostatní finanční náklady (účet 568), manka (účet 569) nebo škody (účet 582).

4.2.2 Vývoj nákladů z daňového hlediska

Daňové a nedaňové náklady v účetnictví společnosti jsou analyticky odděleny tak, aby při sestavování daňového přiznání daňovým poradcem docházelo k jeho správnému stanovení. Od roku 2011 zpracovává daňové přiznání k dani z příjmů daňový poradce. Od roku 2012 podléhá společnost povinnému auditu. Kontrola nákladových a výnosových účtu je posuzována auditorem před odevzdáním podkladů daňovému poradci ke zpracování daňového přiznání k dani z příjmů. V průběhu kalendářního roku dochází k posouzení daňové uznatelnosti nákladů a výnosů průběžně ve spolupráci s daňovým poradcem.

4.2.2.1 Daňové odpisy

Společnost odepisuje majetek jak formou rovnoměrných tak zrychlených daňových odpisů. O tom, zda se majetek bude odepisovat zrychleně nebo rovnoměrně, rozhoduje jednatel společnosti dle uvážení o charakteru pořizovaného majetku. Plánování daňových odpisů úzce souvisí s předpokládaným vývojem výše hospodářského zisku. Majetek zařazený v daňové odpisové skupině 1 a 2 je v drtivé většině odepisován zrychleně. Naproti tomu výrobní haly jsou odepisovány rovnoměrně, jelikož výše daňových odpisů je zanedbatelná (viz. Tabulka č. 16 – číslo

majetku 29IM00007). Osobní automobily využívány výhradně ke služebním účelům nebo nakupované strojní vybavení jsou daňově odepisovány zrychleně. Účetní odpisy jsou stanoveny dle skutečné životnosti a využitelnosti daného majetku.

Majetek je při pořízení přiřazen k nákladovému středisku. Dle tohoto prvotního přiřazení dochází i k následnému účtování odpisů a nákladů související s tímto majetkem. Jedná se zejména o případnou údržbu, opravu. V případě prodeje je zůstatková cena rovněž zaúčtována do nákladů daného střediska.

Hodnota odpisů roste v období od roku 2006 v přímé úměře s hodnotou pořizovaného majetku. Výjimkou byl rok 2009, kdy společnost daňové odpisy přerušila, a to z důvodu velmi nízkého hospodářského výsledku, kdy uplatněním daňových odpisů by klesl hospodářský výsledek ještě níže.

Hodnota nehmotného majetku a odpisů tohoto majetku je pro společnost nevýznamná, z tohoto důvodu je v následujícím zpracování uváděn daňový a účetní odpis nehmotného majetku pouze v Tabulce č. 15.

Tabulka č. 15: Přehled daňových odpisů hmotného a nehmotného majetku v tis. Kč

Rok	Roční odpis	Uplatněný odpis
Celkem 2006	859	859
Celkem 2007	1 905	1 905
Celkem 2008	2 998	2 998
Celkem 2009	0	0
Celkem 2010	4 487	4 487
Celkem 2011	5 452	5 452
Celkem 2012	6 454	6 454
Celkem 2013	7 509	7 509

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

Účetní a ekonomický software POHODA E1 Komplet zobrazuje v kartách majetku jeho daňové i účetní odpisy. Je rovněž možné si zobrazit plánované daňové a účetní odpisy do konce doby odepisování daného majetku. S touto položkou se

významně pracuje v době zařazování majetku. V budoucnu bude společnost obnovovat strojové vybavení a prodávat stávající dosluhující frézovací a obráběcí stroje. Z tohoto důvodu bude stanovení výše účetních odpisů pro společnost v budoucnu velmi důležitá.

Tabulka č. 16: Přehled daňových odpisů hmotného majetku v tis. Kč

Rok 2013	Odpis	
	daňový	účetní
25IM00004	1 757,00	960,00
25IM00001	7 532,00	3 768,00
25IM00012	11 830,00	8 880,00
26IM00001	4 097,00	3 084,00
27IM00002	492 822,00	264 672,00
27IM00005	557 077,00	349 644,00
28IM00001	191 560,00	287 340,00
29IM00001	337 511,00	337 511,00
29IM00006	13 705,00	13 705,00
29IM00005	40 279,00	41 170,00
29IM00003	66 122,00	42 516,00
29IM00007	209 990,00	209 990,00
10IM00001	2 013 698,00	599 712,00
11IM00002	18 190,00	11 369,00
11IM00001	106 968,00	89 140,00
12IM00001	50 480,00	41 646,00
12IM00005	811 662,00	253 645,00
12IM00002	10 141,00	5 634,00
12IM00003	10 141,00	5 634,00
12IM00004	185 590,00	57 997,00
12IM00006	563 989,00	176 247,00

12IM00007	32 196,00	23 906,00
12IM00011	100 297,00	55 721,00
12IM00012	108 503,00	60 280,00
12IM00008	617 770,00	319 536,00
12IM00014	204 949,00	64 027,00
12IM00013	34 890,00	24 364,00
IM1300001	94 416,00	23 604,00
IM1300002	411 291,00	11 425,00
	7 309 453,00	3 387 127,00

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

V analytické evidenci účtu 551 jsou zvlášť evidovány daňové odpisy a zvlášť účetní odpisy. Důvodem je možnost plánování budoucích rozdílů mezi daňovými a účetními odpisy. V následující tabulce je zobrazen vývoj výše odpisů od roku 2009, kdy nejvyšší uplatněný odpis byl v roce 2011 a to z majetku Skydive arény v Praze.

Tabulka č. 17: Vývoj účtu odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
551	Odpisy DH a DN majetku	1 044	2 043	3 403	0	5 022	7 876	4 257	3 922

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.2.2 Náklady na reprezentaci

Náklady na reprezentaci jsou daňově neuznatelnými náklady. Z tohoto důvodu o nákladech na reprezentaci rozhoduje výhradně jednatel společnosti. Růst nákladů na reprezentaci není významný. V roce 2011 se položka mírně zvýšila, jelikož v té době začala společnost jednat se zahraničními obchodními partnery ohledně prodeje

aerodynamických tunelů. Přesto položka 90 tis. Kč v roce 2013 není významná, jednalo se výhradně o úhradu občerstvení obchodních partnerů.

Tabulka č. 18: Vývoj účtu nákladů na reprezentaci v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
513	Náklady na reprezentaci	0	0	11	28	35	58	46	90

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.2.3 Odpis pohledávek a zúčtování zákonných opravných položek

Odpis pohledávek (účet 546) v roce 2012 a 2013 se týkal tří společností, se kterými vedla společnost soudní spory. V roce 2012 došlo k promlčení neuhrazené faktury vydané na společnost MPM – Metal, s.r.o., která byla vystavena v roce 2009 a kdy nebylo zahájeno žádné soudní jednání. Další odepsaná pohledávka v roce 2013 se týkala společnosti Teplická strojírna s.r.o., která na návrh soudu prošla reorganizací. Soud přiznal společnosti úhradu ve výši 4 % z původní výše pohledávky. Na základě ukončeného soudního řízení a vydaného usnesení bylo 96 % pohledávky odepsáno. Třetí pohledávkou byla faktura vystavená na společnost ProIMC s.r.o., která reklamovala výši fakturované ceny za zakázku. Jelikož nedošlo k žádné dohodě, byl spor předán k soudnímu vymožení. Soud rozhodl ve prospěch společnosti ProIMC s.r.o. a ta byla povinna uhradit jen část vystavené faktury. Zbylá část pohledávky byla nedaňovým nákladem společnosti. Soudní jednání bylo vedeno pouze v roce 2013.

Na účet tvorby a zúčtování zákonných opravných položek (účet 558) začala společnost účtovat až v roce 2011, kdy se poprvé dostala do situace, že odběratel neuhradil vyfakturovanou zakázku. Tato situace se týkala jen velmi malého počtu faktur a se všemi zákazníky je veden soudní spor. V některých případech již došlo k vydání exekučního příkazu, ale pravděpodobnost vymožení je velmi malá.

Tabulka č. 19: Vývoj účtů odpisů pohledávek a tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
546	Odpis pohledávky	0	0	0	0	0	0	117	401
558	Tvorba a zúčtování zák. opravných položek	95	6	0	0	0	503	216	128

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.2.4 Dary

Společnost poskytuje dary pravidelně od roku 2006. Výjimkou byl pouze rok 2010 a rok 2011, kdy k poskytnutí darů nedošlo. Důvodem je na jedné straně pracovní vytíženost jednatele společnosti, který aktivně nevyhledával možnost poskytnout dar a na straně druhé se nenašla žádná nadace či žadatel o dar. V roce 2012 a 2013 poskytla společnost dar sportovnímu klubu, Městu Litvínov a Městské policii v Litvínově.

Tabulka č. 20: Přehled darů v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
543	Dary	10	41	60	4	0	0	122	122

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.2.5 Daň silniční, z nemovitostí a ostatní daně

Společnost eviduje v dlouhodobém majetku několik služebních vozů. Z tohoto důvodu je výše nákladů účtována dle určení nákladového střediska při pořízení osobního automobilu do majetku. Náklady na silniční daň (účet 531) jsou časově rozúčtovány do nákladů jednotlivých středisek Výroba a VWT.

Daň z nemovitostí (účet 532) je zvyšujícím se nákladem společnosti, a to z důvodu výstavby nových výrobních hal. První hala B1 byla zkolaudována v roce

2007, druhá hala B2 v roce 2009 a třetí hala B3 v roce 2012. Třetí hala B3 je rozměrově větší než haly vystavěné v roce 2007 a 2009. Z tohoto důvodu je nárůst nákladů na daň v roce 2012 skokový. V roce 2013 došlo ze strany Města Litvínov ke zvýšení místního koeficientu a tím došlo i ke zvýšení daně z nemovitostí.

Ostatní daně a poplatky (účet 538) jsou tvořeny položkou nákupu dálničních známek, kolků a soudních poplatků.

Tabulka č. 21: Přehled účtů daně silniční, z nemovitosti, ostatní v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
531	Daň silniční	14	16	13	16	16	18	19	16
532	Daň z nemovitostí	3	3	7	7	26	26	65	77
538	Ostatní daně a poplatky	13	13	9	43	62	50	482	80

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.2.6 Rezervy

Společnost o nedaňových rezervách neúčtuje. Daňovou rezervu (účet 552) tvořila pouze v roce 2013 ve výši 5 000 tis. Kč na opravu dlouhodobého hmotného majetku.

4.2.2.7 Daň z příjmů v návaznosti na daňové přiznání k dani z příjmů

Výpočet daně z příjmů za rok 2013 podrobněji rekapituluje Tabulka č. 22. Položka daňového přiznání na řádku 70 – daňově neuznatelné výdaje, je tvořena výstupem z účetních operací účtovaných na nedaňové účty. Před zaúčtováním na nedaňové účty je každý náklad předložen k posouzení jednatelem společnosti. Je zaúčtován do nedaňových nákladů konkrétního střediska. Částka na řádku 70 je z největší části tvořena nákladovými účty 54X, kde jsou ale zaúčtovány i dary společnosti ve výši 120 tis. Kč, které na řádku 260 daňového přiznání snižují základ

daně. Dále jsou na těchto účtech zaúčtovány pokuty a penále v hodnotě 18 tis. Kč a nedaňově odepsaná pohledávka za společností ProIMC s.r.o. ve výši 90 tis. Kč.

Tabulka č. 22: Výpočet daně z příjmů za rok 2013 v celých Kč

Popis řádku v daňovém přiznání	Řádek v přiznání	Částka v celých Kč
Hospodářský výsledek	Řádek 10	13 742 132
Daňově neuznatelné výdaje (§ 24 nebo 25) +	Řádek 70	331 881
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy -	Řádek 150	3 908 671
Souhrn jednotlivých rozdílů -	Řádek 160	13 557
Základ daně před úpravou	Řádek 200	10 151 785
Odpočet darů -	Řádek 260	120 000
Základ daně po úpravě	Řádek 270	10 031 785
Sazba daně v %	Řádek 280	19
Daň	Řádek 290	1 905 890

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v daňovém přiznání

4.2.2.8 Daň z příjmů – splatná a odložená

Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná (účet 591) zobrazuje vývoj v návaznosti na hospodářský výsledek společnosti. V roce 2009 došlo k výraznému snížení hospodářského zisku společnosti a s tím koresponduje i výrazné snížení nákladu na uhrazenou daň z příjmů. V tomto roce rovněž společnost požádala místně příslušný finanční úřad o snížení záloh na daň z příjmů na rok 2010, a to z důvodu optimalizace finančních prostředků a již v té chvíli evidentního nízkého zisku v roce 2010. Od roku 2012 je společnost významným plátcem daně z příjmů v regionu.

Tabulka č. 23: Přehled účtů daně z příjmů splatné a odložené v tis. Kč

Číslo účtu	Název účtu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
591	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	5 806	3 600	1 696	110	330	562	3 669	1 905
592	Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená	0	0	0	0	0	0	635	745

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

Společnost o dani z příjmů – odložené účtuje až od roku 2012, a to v souvislosti s povinností ověřovat účetní závěrku auditorem od roku 2012. V roce 2011, který předcházal roku, kdy měla účetní jednotka povinnost o odložené dani účtovat, byl rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy nevýznamný a z toho vzniklá daňová pohledávka nebyla účtována. Výpočet položky odloženého daňového závazku za rok 2013 (Tabulka č. 24). Účetní software POHODA nenabízí v tomto směru příliš možností k pohodlnému výpočtu odložené daně. Z tohoto důvodu je prvotní výstup ze software následně ručně upravován. Ve výpočtu je rovněž uvedeno rozdělení nákladu na odložený daňový závazek dle jednotlivých středisek.

Tabulka č. 24: Přehled výpočtu odložené daně v celých Kč

Číslo majetku	Odpis		Zůstatková cena		Rozdíl zůstatkové ceny	Sazba daně	Zůstatek OD v rozvaze
	daňový	účetní	daňová	účetní			
2011 Daňová pohledávka					-14 948,00	0,19	-2 840,12
2012 Daňový závazek					3 344 651,00	0,19	635 483,69
2013							
25IM00004	1 757,00	960,00	18 440,00	20 114,00	1 674,00	0,19	318,06
25IM00001	7 532,00	3 768,00	7 531,00	17 569,00	10 038,00	0,19	1 907,22
25IM00012	11 830,00	8 880,00	17 744,00	26 601,00	8 857,00	0,19	1 682,83
26IM00001	4 097,00	3 084,00	6 144,00	9 194,00	3 050,00	0,19	579,50
27IM00002	492 822,00	264 672,00	6 406 685,83	6 881 238,83	474 553,00	0,19	90 165,07
27IM00005	557 077,00	349 644,00	1 949 768,32	2 447 491,32	497 723,00	0,19	94 567,37
28IM00001	191 560,00	287 340,00	0,00	0,00	0,00	0,19	0,00
29IM00001	337 511,00	337 511,00	2 025 063,12	2 025 063,12	0,00	0,19	0,00
29IM00006	13 705,00	13 705,00	6 852,00	13 694,00	6 842,00	0,19	1 299,98
29IM00005	40 279,00	41 170,00	714 101,36	742 626,36	28 525,00	0,19	5 419,75
29IM00003	66 122,00	42 516,00	198 366,00	255 024,00	56 658,00	0,19	10 765,02
29IM00007	209 990,00	209 990,00	5 459 715,35	5 459 715,35	0,00	0,19	0,00
10IM00001	2 013 698,00	599 712,00	1 969 696,73	4 797 668,73	2 827 972,00	0,19	537 314,68
11IM00002	18 190,00	11 369,00	63 661,48	79 577,48	15 916,00	0,19	3 024,04
11IM00001	106 968,00	89 140,00	106 968,00	111 425,00	4 457,00	0,19	846,83
12IM00001	50 480,00	41 646,00	50 480,00	53 004,00	2 524,00	0,19	479,56
12IM00005	811 662,00	253 645,00	1 217 491,96	2 092 563,96	875 072,00	0,19	166 263,68
12IM00002	10 141,00	5 634,00	40 560,00	47 414,00	6 854,00	0,19	1 302,26
12IM00003	10 141,00	5 634,00	40 560,00	47 414,00	6 854,00	0,19	1 302,26
12IM00004	185 590,00	57 997,00	278 382,67	492 970,67	214 588,00	0,19	40 771,72
12IM00006	563 989,00	176 247,00	845 982,53	1 512 781,53	666 799,00	0,19	126 691,81
12IM00007	32 196,00	23 906,00	16 097,00	40 485,00	24 388,00	0,19	4 633,72
12IM00011	100 297,00	55 721,00	401 188,00	492 198,00	91 010,00	0,19	17 291,90
12IM00012	108 503,00	60 280,00	434 011,00	532 467,00	98 456,00	0,19	18 706,64

12IM00008	617 770,00	319 536,00	8 648 765,12	9 239 907,12	591 142,00	0,19	112 316,98	
12IM00014	204 949,00	64 027,00	307 422,17	570 908,17	263 486,00	0,19	50 062,34	
12IM00013	34 890,00	24 364,00	129 731,80	148 592,80	18 861,00	0,19	3 583,59	
IM1300001	94 416,00	23 604,00	377 660,24	448 472,24	70 812,00	0,19	13 454,28	
IM1300002	411 291,00	11 425,00	1 645 161,00	2 045 027,00	399 866,00	0,19	75 974,54	
Daňový závazek	7 309 453,00	3 387 127,00	33 384 230,68	40 651 207,68			1 380 725,63	
K 31.12.2013 zaúčtováno 481100								745 241,94
					VWT		592 931,67	
					Vrtulník		94 567,37	
					Výroba		57 742,90	

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

4.2.3 Vývoj nákladů z vnitropodnikového hlediska

Společnost sleduje nákladové a výnosové položky měsíčně. Výstupy z finančního účetnictví jsou předávány jednatelem společnosti. Společnost rozdělila posuzování hospodaření dle středisek v dubnu 2011. Do této doby byly k posouzení nákladů a výnosů dostačující výstupy z finančního účetnictví. V roce 2011 byla uvedena do provozu Skydive aréna v Praze, společnost dále působila na strojírenském trhu a začala se věnovat výrobě aerodynamických tunelů. Toto rozdělení společnosti vedlo k rozhodnutí jednatele zavést jednotlivá střediska a sledovat náklady a výnosy vytvářené těmito středisky.

Středisko SDA bylo zaleženo ve vztahu ke Skydive aréně v Praze a to k její sportovní části, tedy provozu aerodynamického tunelu. Specifikem tohoto střediska byla sportovní činnost, kterou do té doby v předmětu podnikání společnost neměla. Dalším specifikem byla rychlá tvorba zisku. Nejvyšším nákladem střediska SDA byla elektrická energie, která poháněla ventilátory vytvářející proud vzduchu v tunelu. Dalším výrazným nákladem střediska byly odpisy nemovitosti a technologií. Budova a technologie byla zařazena do odpisové skupiny 5. Jelikož se jednalo o jediný tunel provozovaný v České republice, byla vytíženost tunelu téměř

100 %, což se sebou neslo rychlou tvorbu zisku. Středisko SDA zaniklo při prodeji Skydive arény v červnu 2012.

Středisko Restaurace bylo založeno ve vztahu ke Skydive aréně v Praze a to k její restaurační části. Nabídka jídel byla směřována do nabídky tuzemské kuchyně, ale specifickou částí nabídky jídel byly rybí speciality. Nejvyšším nákladem střediska Restaurace byly rovněž odpisy majetku a mzdy zaměstnanců. Společnost nepočítala s tím, že by toto středisko po zahájení provozu vykazovalo kladný výsledek hospodaření. V součtu se střediskem SDA však byl provoz Skydive arény výrazně ziskový. Středisko Restaurace zaniklo při prodeji Skydive arény v červnu 2012.

Středisko Vrtulníky bylo založeno pro sledování nákladů a výnosů z provozu dvou vrtulníků, které společnost zakoupila v souvislosti s nabídkou letů jak vyhlídkových, tak pro business lety. Ve výjimečných případech jsou vrtulníky využívány pro potřeby společnosti, a to zejména při prezentaci tunelů zahraničním zájemcům. Jelikož ke stavbám tunelů dochází výhradně v zahraničí, je nutná rychlá přeprava, která je pro prezentaci tunelů dostatečně reprezentativní. Náklady tohoto střediska jsou v nejvyšší části spotřebou leteckého benzínu a nákladu za pronájem hangáru pro oba stroje.

Středisko Výroba bylo založeno pro sledování nákladů a výnosu ze strojírenské výroby. Strojírenská výroba byla prvotní podnikatelskou činností společnosti. Od roku 2006 do roku 2011 byla jedinou podnikatelskou činností společnosti. Ziskovost strojírenské výroby je patrna z tržeb společnosti od roku 2006 (Tabulka č. 7). Výrazný pokles tržeb zaznamenala společnost v souvislosti s celosvětovou ekonomickou krizí v roce 2009, kdy společnost nevytvořila téměř žádný zisk. Od zřízení střediska je každý měsíc předkládáno podrobné hospodaření tohoto střediska a jsou identifikovány vzniklé náklady. Jelikož většina zakázek přechází od přijetí zakázky do jejího dokončení z jednoho měsíce do druhého, je o nedokončené výrobě účtováno každý měsíc. Problémem v nákladech tohoto střediska je fakt, že mzdy zaměstnanců nejsou identifikovány k jednotlivým zakázkám. Do fixních nákladů jsou tak účtovány mzdy v plné výši bez zohlednění mezd k nedokončené výrobě.

Středisko VWT bylo založeno pro sledování nákladů a výnosů z výroby aerodynamických tunelů. Původním záměrem společnosti nebylo tunely vyrábět ve velkém množství. Původním záměrem bylo provozovat aerodynamický tunel v Praze

a vystavět dva další tunely obchodním partnerům, kteří výstavbu tunelu v Praze zaznamenali a projevíli zájem o jeho dodání. Po uvedení do provozu Skydive arény v Praze se však objevilo nečekané množství zájemců o výrobu aerodynamického tunelu. Vedení společnosti tak muselo učinit rozhodnutí, zda bude společnost aerodynamický tunel provozovat nebo jej vyrábět. Obě varianty nebyla společnost schopna realizovat k omezeným personálním možnostem. Výroba tunelů je výrazně specifickou výrobní činností. Jedná se o úzce specializovanou výrobu náročnou na koordinaci výroby, logistiku a zásobování. Výhodou této výroby je, že všechny náklady na výrobu tunelu jsou jednoduše identifikovány a účtovány do nedokončené výroby. V okamžiku předání aerodynamického tunelu dojde k vyskladnění zásob a rozpuštění nedokončené výroby do nákladů a ve stejném dni dojde k vytvoření tržby.

Středisko Servis bylo založeno pro sledování nákladů a výnosů s poskytováním záručního a pozáručního servisu vyrobených aerodynamických tunelů.

4.2.3.1 Druhov \acute{e} členění nákladů ve vztahu ke střediskům

V souvislosti se zavedením středisek došlo ke změně organizační struktury ve společnosti. Za jednotlivá střediska byli jmenováni odpovědní pracovníci. Zaměstnanci začali být odměňováni na základě měsíčního výsledku hospodaření svého střediska.

Do té doby používané finanční účetnictví nebylo dostačující. Společnost byla nucena zakoupit vyšší verzi účetního a ekonomického software POHODA – verzi E1 Komplet. Tato verze již umožňovala k jednotlivým nákladům přiřazovat nákladové středisko. Dále byla rozšířena účetní osnova o více analytických nákladových účtů tak, aby bylo možné podrobněji účtovat náklady. Příkladem je možné uvést účty 518 přijatých služeb, kterých do té doby používala pět. Od roku 2011 do roku 2013 se počet analytických účtů rozšířil na dvacetdva.

Dalším krokem bylo rozdělení zaměstnanců do jednotlivých nákladových středisek, jelikož mzdové náklady začaly vstupovat do hodnoty zakázek. Kromě mzdových nákladů bylo nutné sledovat spotřebu pracovních pomůcek, což vedlo k přesnější evidenci vydaných pracovních pomůcek. Vzrostly náklady na cestovné, a to zejména ve středisku VWT. Tyto náklady bylo nutné přiřadit jak k jednotlivým zaměstnancům, tak k jednotlivým zakázkám.

Dlouhodobý hmotný majetek byl dle jeho využití přiřazen k jednotlivému středisku tak, aby odpisy tohoto majetku byly účtovány do nákladů příslušného střediska. Zaměstnanci museli začít využívat majetek přiřazený ke středisku, ke kterému sami náleželi. Jednalo se zejména o využívání automobilů ke služebním cestám.

Závěrem byly jednatelem společnosti definovány požadavky na vytváření zisku jednotlivých středisek. Byla stanovena sankce za nedodržení hospodaření střediska v podobě mzdových postihů.

Společnost nevede vnitropodnikové účetnictví a nevyužívá účtové třídy 8 a 9. Z tohoto důvodu používá pouze analytiku nákladových a výnosových účtů. Účetní osnova byla rozšířena tak, aby výstupy pro vedení společnosti byly co nejkonkrétnější. Prvotní náklady, jako je spotřeba materiálu, mzdové a ostatní osobní náklady, spotřeba služeb či ostatní finanční náklady jsou při účtování přiřazeny k nákladům jednotlivých středisek. Následně je takto zaúčtovaný náklad předán ke schválení zástupcům daného střediska. Zástupci mají možnost se k zaúčtování nákladů vyjádřit souhlasně či nesouhlasně. V případě nesouhlasu je nutné opakovaně posoudit oprávněnost zaúčtování nákladů k danému středisku.

Problémem při účtování některých nákladů je jejich nemožnost přesně určit, ke kterému středisku náleží. Jde zejména o spotřebu kancelářských potřeb, mycích a toaletních prostředků. K tomuto účelu je využíván procentní poměr zaměstnanců jednotlivých středisek. Stav zaměstnanců je přepočítán vždy k 31.12. daného kalendářního roku. Zaměstnanci jsou přiřazeni pouze ke střediskům Výroba a VWT. Z tohoto důvodu je sledován přírůstek nebo úbytek stavu zaměstnanců tak, aby v případě výrazné změny jejich poměru, bylo upraveno i procentní rozpočítávání těchto nákladů.

4.2.3.2 Vnitropodnikové ceny

Druhotné náklady vznikající při kooperacích mezi středisky Výroba a VWT jsou měsíčně vyčísleny a schváleny jak řediteli jednotlivých středisek, tak jednatelem společnosti. Následně dojde k přeúčtování těchto nákladů mezi jednotlivými středisky. Předávací cena těchto kooperací je stanovena dohodou mezi středisky. Výchozím údajem pro stanovení těchto vnitropodnikových cen je výše prvotních nákladů.

Kooperace jsou prováděny mezi středisky dle charakteru jejich činností. Středisko Výroba provádí povrchovou úpravu ocelových konstrukcí či jiných kovových dílů pro středisko VWT. V majetku střediska Výroba je nákladní automobil Fiat Ducato, který provádí rozvoz a dovoz materiálu i pro středisko VWT. Středisko VWT provádí svářečské a zámečnické práce na strojírenských výrobcích střediska Výroba.

Tabulka č. 25: Podklad pro přefakturaci mezi středisky

Podklady pro fakturaci	Sazba	Týden					Počet	Cena
	V Kč	1	2	3	4	5	km/hod	v Kč
Náklad Výroba								
Operace - stroj								
Horizontální vyvrtávačka WD 130 A CNC								
Horizontální vyvrtávačka WHN 13.8 CNC								
Horizontální vyvrtávačka WF 80 N CNC								
Frézovací centrum AWEA AF 160 CNC								
Frézovací centrum AWEA BM 1600 CNC								
Frézovací centrum DECKEKL								
CNC soustruh PUMA 240 M								
CNC soustruh PUMA 400 LM								
Univerzální hrotové soustruhy 18								
Univerzální hrotové soustruhy 63								
Univerzální hrotové soustruhy 100								
Bruska na kulato BHU 32 A								
Bruska rovinná BPH 320 A								
Odborná montáž, pila								
Zapůjčení lidské zdroje								
Bez řidiče - doprava v km								
S řidičem - doprava v km								

Náklady VWT								
Pila								
Elektroúdržba kroužení								
Zpracování VWT								
Opravy - úpravy								
Montáž								
Bez řidiče - doprava v km								
S řidičem - doprava v km								
Rozdíl náklad - ve prospěch VWT								
Rozpsi nákladů VWT								
Zakázka číslo								
Fiat bez řidiče								
Podpisy:								
Za středisko Výroba								
Za středisko VWT								
Jednatel								

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních zdrojů

4.2.3.3 Účelové členění nákladů ve vztahu ke střediskům

Účelové členění nákladů ve společnosti není vedeno. Rozlišování technologických nákladů a nákladů na obsluhu a řízení je ve společnosti řešeno například tak, že spotřeba energie není přiřazována k jednotlivým výkonům, ale celkově ke středisku procentním podílem. Náklady na ochranu majetku jsou rovněž řešeny procentním určením mezi středisky. Náklady na provoz budov jsou účtovány středisku, ke kterému byl majetek v době zařazení do evidence přiřazen.

Kalkulace jednotlivých zakázek probíhá výhradně v režii určeného zaměstnance. Ten na základě výstupů z finančního účetnictví stanoví hodnotu přímých a nepřímých nákladů a stanoví v návaznosti na technologické náklady a náklady na obsluhu a řízení jednicové a režijní náklady. Normy, které jsou těmito zaměstnanci stanoveny, jsou

předloženy ke schválení ředitelům středisek a jednateli společnosti. Jejich výše a postup jejich výpočtu není nikde evidován.

V následující tabulce je uvedena vzorová kalkulace strojírenského výrobku – ozubeného kola (Obrázek č. 2).

Tabulka č. 26: Vzorová kalkulace strojírenského výrobku – ozubené kolo

Kalkulace Ozubené kolo	Náklady v Kč
Materiál	920 000
Řezná kapalina	15 000
Dopravní náklady	27 000
Energie	30 000
Kooperace	370 000
Náklady NDT	10 000
Mzdové náklady	470 000
Pojištění	10 000
Náklady celkem	1 852 000

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních zdrojů

Fixní a variabilní náklady jsou sledovány průběžně, ale pouze na základě výstupů z finančního účetnictví.

5 Zhodnocení a návrhy řešení

5.1 Účetní a ekonomický software společnosti

Společností využívaný účetní a ekonomický software POHODA E1 Komplet byl v roce 2011 nejvyšší možnou verzí software, kterou společnost při zavedení účtování nákladů dle středisek, mohla pořídit. Tento software poskytuje možnosti účtovat náklady dle jednotlivých zakázek a dle jednotlivých středisek. Při účtování nákladů jsou v účetním software rozděleny náklady dle instrukcí od zaměstnanců, kteří jsou odpovědní za jejich pořízení. Výstupy z účetního systému poskytují požadovaná data, která jsou potřebná pro vyhodnocení hospodaření jednotlivých středisek v měsíčních zpracováních. Tiskové sestavy je možné upravovat a dle potřeby dále zpracovávat v aplikaci Microsoft Excel.

Výhodou účetního systému je jeho možná úprava dle požadavků společnosti a jeho cenová dostupnost. Servisní a uživatelská podpora funguje prostřednictvím telefonní linky i e-mailové adresy, kdy na požadavky odpovídá poskytovatel software v krátkých časových úsecích. Další výhodou účetního systému je možnost zavedení volitelných parametrů. Tyto volitelné parametry umožňují například podrobnější členění skladových zásob, volby parametrů ve vystavovaných fakturách a podrobnějších příjmech.

Nevýhodou software je malá možnost nastavení uživatelských a přístupových práv jednotlivých uživatelů. Při vedení účetnictví pro několik účetních jednotek, dochází k prolínání změn ve formulářích a tiskových sestavách z jedné účetní jednotky do druhé. Při přenosu dat do aplikace Microsoft Excelu dochází ke slučování buněk, kdy je nutné přenesená data složitě upravovat tak, aby bylo možné vytvořit například kontingenční tabulku pro další získávání informací.

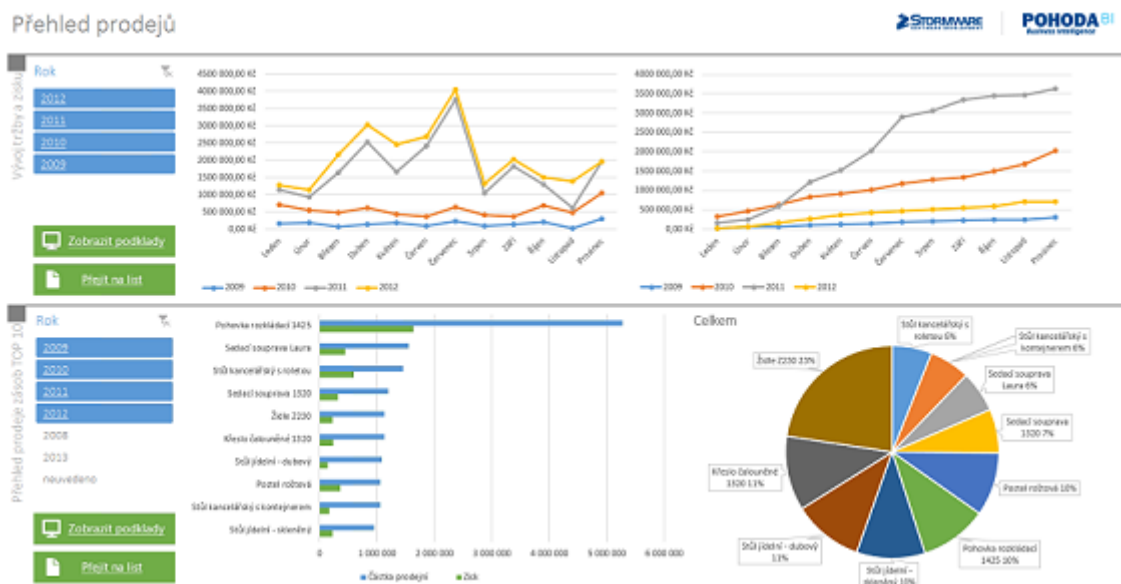
Návrh řešení: Zakoupení vyšší verze účetního a ekonomického software. Poskytovatel software společnost Stormware s.r.o. nabízí v současné době verzi POHODA Business Intelligence. Tato verze dokáže plně vyhovět požadavkům majitele společnosti, vedoucím pracovníkům středisek a účetní společnosti. Široké spektrum nových možností zejména v oblasti vyhodnocování dat dle jednotlivých středisek, činností, zakázek, položek dokladů a subjektů v adresáři, včetně vlastních přidaných polí, vytváří výrazně bohatší a přehlednější uživatelské prostředí ke tvorbě analýz dat

a reportů. Pořízení této verze není výrazně vysokým jednorázovým nákladem a ani náklady na roční servis výrazně nevzrostou. Pořízení vyšší verze software bude pro společnost přínosem.



Obrázek č. 7: Ukázka výstupu analýzy nákladů POHODA Business Intelligence

Zdroj: Webové stránky www.stormware.cz

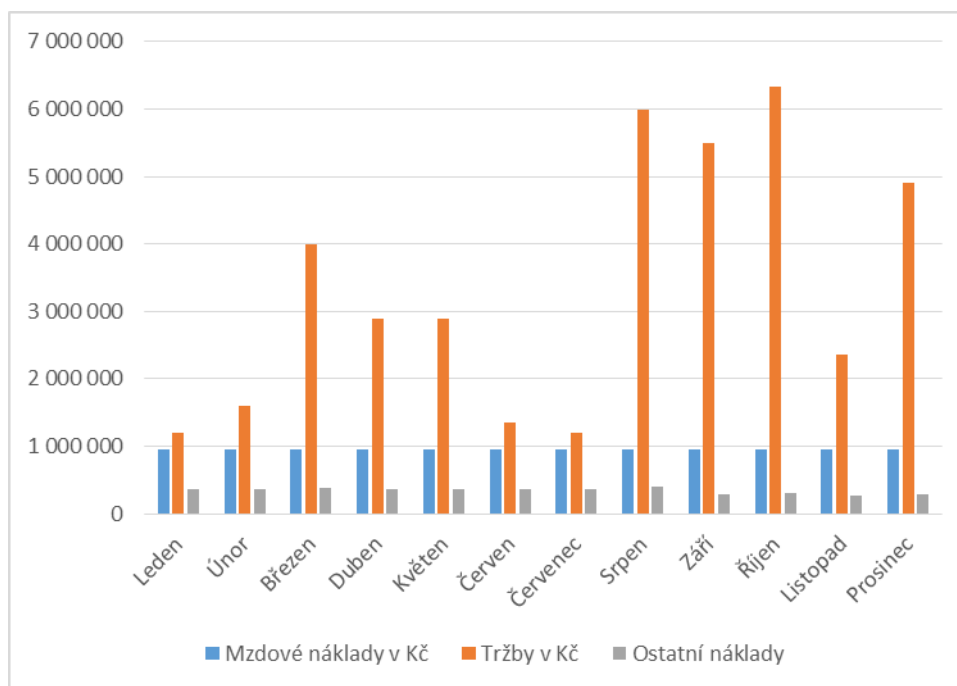


Obrázek č. 8: Ukázka výstupu přehledu prodejů POHODA Business Intelligence

Zdroj: Webové stránky www.stormware.cz

5.2 Určení vzniku mzdových nákladů k jednotlivým zakázkám

Ve středisku Výroba nedochází k podrobné evidenci odpracovaných hodin na jednotlivých zakázkách. Při zpracování měsíčních výsledků hospodaření střediska Výroba je účtováno o přírůstcích a úbytcích nákladů nedokončené výroby k neuzavřeným zakázkám. Pohyb nákladů nedokončené výroby je tvořen výhradně kooperacemi nebo cestovními náklady. Mzdové náklady jsou účtovány jako fixní náklad daného měsíce v plné výši. Zakázky ve středisku Výroba jsou z 80 % tvořeny krátkodobými zakázkami s dobou zpracování do jednoho měsíce. Zahájení zakázky a předání zakázky ve dvou kalendářních měsících zkresluje výsledek hospodaření střediska Výroba.



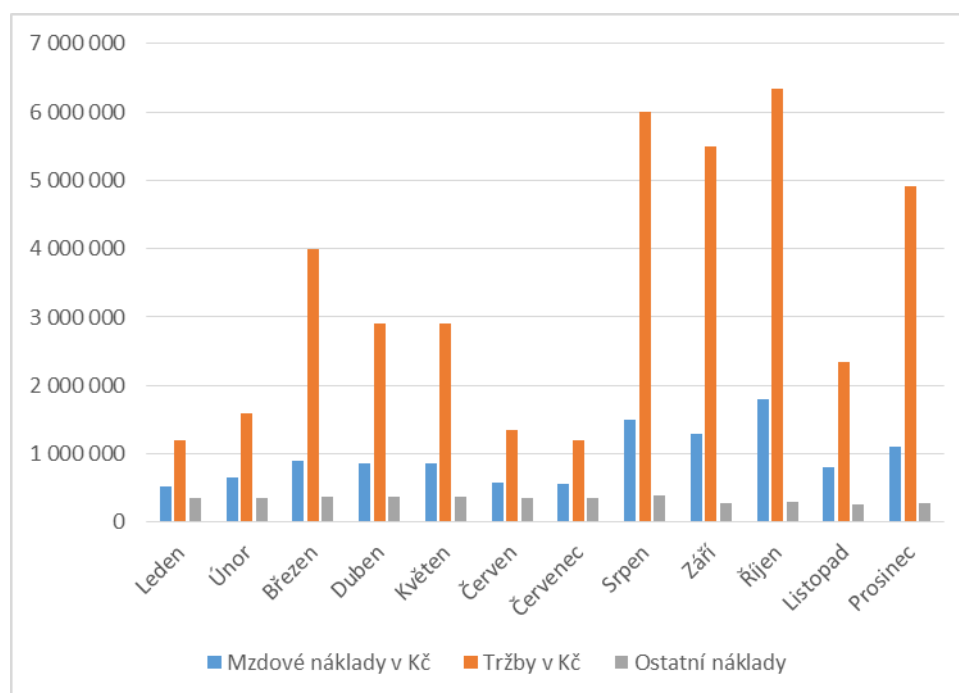
Graf č. 7: Měsíční mzdové náklady střediska Výroba

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

Účtování téměř stejné výše mzdových nákladů nekoresponduje se skutečností. Mzdové náklady vstupují do hospodaření střediska Výroba i v okamžiku, kdy není k těmto nákladům účtována tržba. V měsících, kdy je předáno menší množství zakázek zatěžují mzdové náklady neoprávněně hospodaření střediska. Naopak v měsících, kdy je

předáno velké množství zakázek a je vytvořen vysoký zisk, je v tomto měsíci zisk zkreslen mzdovými náklady, které se nevážou k těmto uzavřeným zakázkám.

Návrh řešení: Vytvoření evidence odpracovaných hodin na jednotlivých zakázkách. Manažer kvality společnosti vytvoří kartu zakázky v papírové podobě. Spolu s výkresem výrobku dané zakázky, na který zaměstnanci zaznamenávají odpracované úkony, bude zaměstnancům předložena i karta zakázky, na kterou budou zaznamenávat dny nebo hodiny na zakázce odpracované. Kartu zakázky je možné přizpůsobit i dalším potřebám, například přesnější evidenci použitého a zpracovaného materiálu, přesnější evidenci použitého nářadí, apod. Tato karta bude poskytovat rychlý a jednoduchý přehled o stavu zpracování zakázky. V současné době je průběh zakázky sledován pouze s oběhem výkresu zakázky.



Graf č. 8: Měsíční mzdové náklady střediska Výroba po zavedení evidence hodin

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů v účetním systému POHODA E1 Komplet

5.3 Analytické členění nákladů na kooperace

Ve středisku Výroba i ve středisku VWT jsou při zpracování zakázek využívány kooperace pro zpracování materiálu, které společnost není schopna vykonat vlastní činností.

Zakázky ve středisku Výroba jsou tvořeny výrobou strojírenských výrobků nebo službami. Kooperace jsou účtovány na jeden analytický účet a není rozlišováno, zda se jedná o kooperaci na vlastním nebo cizím materiálu, není evidován druh poskytnuté kooperace. Zda se jedná například o pozinkování, kalení, cementování, hranění. Evidence kooperací pouze na jednom analytickém nákladovém účtu neposkytuje rychlé zobrazení změny v nákladech na jednotlivé typy kooperací. Nelze tedy rychle zjistit změny v cenách od stávajících dodavatelů při případné ochotě tyto dodavatele nahradit novými.

Návrh řešení: Pro středisko Výroba zavést podrobnější evidenci typů poskytnutých kooperací, a to na dva základní parametry – zda jde o kooperaci na vlastním výrobku (tedy vlastním materiálu), nebo o kooperaci na poskytnuté službě (tedy na materiálu zákazníka). Dále členit kooperace na typy – například kalení materiálu, cementování, rentgenování ultrazvukem, hranění.

Tabulka č. 27: Vzor analytického členění nákladů kooperací střediska Výroba

Typ kooperace	Analytické členění	Vlastní výrobky	Služby
Hranění	518 401		
Hranění	518 411		
Kalení	518 402		
Kalení	518 412		
Cementování	518 403		
Cementování	518 413		
Rentgenování ultrzvukem	518 404		
Rentgenování ultrzvukem	518 414		
Manipulační náklady	518 405		
Manipulační náklady	518 415		
Přeprava materiálu	518 406		
Přeprava materiálu	518 416		
Kontrolní služby	518 407		
Kontrolní služby	518 417		
Přeprava materiálu	518 408		
Přeprava materiálu	518 418		
Odborné služby	518 409		
Odborné služby	518 419		

Zdroj: Vlastní zpracování

Ve středisku VWT je zakázkovým výrobkem aerodynamický tunel. Části tunelu jsou rozděleny do jednotlivých dílů – ocelová konstrukce tunelu, motory, chladicí technologie, proudovody a budova, ve které je tunel umístěn. Náklady na kooperace jsou účtovány na stejný analytický účet jako náklady na kooperace střediska Výroby. Kooperace střediska VWT jsou prováděny výhradně na materiálu ve vlastnictví společnosti. Typy kooperací se liší od typů kooperací ve středisku Výroba. Není evidováno, na které části tunelu se kooperace prováděla. Při vyhodnocování zisku

z výroby tunelů není možné zjistit, jak se náklady na kooperace liší na jednotlivé typy vyrobených tunelů. Každý tunel je unikátní a nejsou postaveny dva stejné typy tunelů. Požadavky klientů se liší na zpracování tunelu (dle norem daného státu), na výkon proudovodů, na rychlost, kterou proudí vzduch v tubusu. Pro zjištění nákladů na kooperace u vyrobeného tunelu je nutné další ruční a pracné zpracování výstupu z účetního software.

Návrh řešení: Pro středisko VWT oddělit analytickou evidencí kooperací účtování od kooperací střediska Výroba. Dále rozčlenit kooperace k jednotlivým částem tunelu. Každá část aerodynamického tunelu vyžaduje určitý specifický okruh kooperací.

Tabulka č. 28: Vzor analytického členění nákladů kooperací střediska VWT

Typ kooperace	Analytické členění
Ocelová konstrukce - zinkování	518 422
Ocelová konstrukce - kalení	518 423
Proudovody - zinkování	518 424
Proudovody - kalení	518 425
Chladicí technologie - kontrola UT	518 426
Chladicí technologie - odborné služby	518 427
Motory	518 428

Zdroj: Vlastní zpracování

5.4 Uplatnění odčitatelné položky výdajů na vědu a výzkum

Výroba aerodynamických tunelů pro společnost znamená stále vynalézat nová řešení pro jejich výrobu. Vyrobené typy tunelů jsou vždy unikátem. Společnost uvedla do provozu několik tunelů v různých zemích. Využití tunelů je však v každé zemi jiné. Specifické požadavky zákazníků na výrobu těchto tunelů nesou zvýšené požadavky na vývoj a výzkum zejména aerodynamických vlastností tunelů, výzkum v přenosu vibrací v materiálech, vývoj typů lopatek využitých pro tvorbu proudění vzduchu. Společnost v současnosti vyrábí vertikální aerodynamické tunely. Pro případného zákazníka je však schopna vyrobit i horizontální aerodynamický tunel.

Nároky na jeho výrobu budou diametrálně odlišné. Vývoj jednotlivých částí tunelu bude vyžadovat zvýšené nároky na konstruktéry, vývojové inženýry, manažera výstavby tunelu a zaměstnanců, kteří v místě určení tunel montují. V roce 2005 se sebou novela zákona o dani z příjmů ("ZDP") zavedla v § 34, odst. 4 odčitatelnost 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období, nebo období za které se podává daňové přiznání, na realizaci projektů výzkumu a vývoje. Tuto možnost společnost zatím v daňovém přiznání k dani z příjmů nevyužila.

Návrh řešení: Oslovit odbornou firmu, působící v oblasti daňového poradenství s požadavkem na zpracování analýzy, zda náklady na výzkum a vývoj aerodynamických tunelů je možné uplatnit v daňovém přiznání k dani z příjmů. Zjistit výši odčitatelných výdajů, které by společnost mohla uplatnit. Z částky 1 000 tis. Kč lze uplatnit 150 tis. Kč. Zjistit prokazatelnost těchto nákladů při případné daňové kontrole. Zjistit poskytnuté ručení za zpracované podklady k uplatnění odčitatelné položky a spolupráci při obhajobě těchto výdajů před správcem daně.

6 Závěr

Cílem diplomové práce bylo provést hodnocení vývoje nákladů z hlediska finančního a manažerského účetnictví v konkrétním podniku. Byla zpracována data z účetnictví a analyzován vývoj nákladů vybraného podniku Strojírna Litvínov spol. s r.o. od roku 2006. Následně byla zhodnocena vypovídací schopnost vedeného účetnictví konkrétního podniku, kvalita jeho zpracování a srozumitelnost poskytovaných výstupů uživatelům – vedoucím pracovníkům.

Náklady ve finančním a manažerském účetnictví jako zdroje informací pro jejich řízení, jsou zachycovány z různých pohledů. Finanční účetnictví zachycuje historii vzniku nákladů a výstupy z finančního účetnictví jsou dostačující pro vedení společností k posouzení jejich vzniku a vývoje. Účtování nákladů ve finančním účetnictví je v České republice řízeno legislativou. Právní předpis, jakým je například zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, upravuje účtování nákladů v účetnictví, zohledňuje časové určení nákladů. Výstupy z finančního účetnictví slouží ke stanovení základu daně z příjmů a jsou určeny zejména pro externí uživatele. Manažerské účetnictví sleduje informace především o nákladech, výnosech a zisku pro potřeby řízení podnikatelského procesu. Hlavní odlišností účetnictví manažerského od finančního je rozdílné obsahové pojetí nákladů a výnosů. Výstupy z manažerského účetnictví jsou určeny výhradně pro interní uživatele – vedoucí pracovníky společnosti k plánování výrobních kapacit.

Vybraným podnikem pro hodnocení vývoje nákladů byla společnost Strojírna Litvínov spol. s r.o. Společnost byla založena v roce 1999 a 100% vlastníkem společnosti od jejího založení je pan Tomáš Maršík. Společnost prošla od svého vzniku několika etapami vývoje, kdy v roce 1999 byl hlavním předmětem podnikání nákup a prodej mazacích prostředků. V roce 2006 společnost vybudovala v průmyslové zóně v Litvínově výrobní areál, ve kterém vystavěla již tři výrobní haly a hlavním předmětem podnikání se stala výroba strojírenských výrobků. Výrazným milníkem v historii společnosti byla výstavba a uvedení do provozu Skydive arény v Praze v roce 2011. Názorná ukázka aerodynamického tunelu v provozu s sebou přinesla zvýšený zájem od potencionálních zahraničních investorů na výstavbu aerodynamických tunelů. Společnost vykazuje stabilní zisk, dochází k pravidelné obnově výrobního zařízení, k rozšiřování výrobních kapacit.

Společnost účtuje náklady dle jejich vzniku k jednotlivým nákladovým střediskům a k jednotlivým zakázkám. V současné době je společnost rozdělena do čtyř nákladových středisek, a to Výroba, VWT, Servis a Vrtulníky. Každé středisko je zaměřeno na specifickou činnost, která s sebou nese i specifické náklady. Hodnocení hospodaření jednotlivých středisek probíhá v měsíčních intervalech. Vedené účetnictví je dostačujícím zdrojem informací pro vedoucí jednotlivých středisek.

Problémové oblasti účtování nákladů jsou spatřovány v již ne zcela vyhovující verzi účetního a ekonomického software POHODA E1 Komplet. Navrhnutým řešením k odstranění nedostatků této verze je nákup vyšší verze POHODA Business Intelligence, která nabízí uživatelsky výrazně příjemnější prostředí a zároveň poskytuje názornější výstupy v podobě analýz a reportů. Další problémovou oblastí je účtování mzdových nákladů ve středisku Výroba bez rozlišení jejich příslušnosti k zakázkám. Dochází ke zkreslení měsíčního výsledku hospodaření tohoto střediska. Navrhnutým řešením je zavedení karty zakázky, kde budou zaměstnanci pracující na zakázce uvádět počet dnů a hodin, které na zakázce odpracují. Přínosem karty zakázky bude i podrobnější evidence spotřebovaných nákladů v podobě materiálu nebo nástrojů. Další problémovou oblastí je účtování kooperací k zakázkám na jeden analytický účet. Kooperace přijaté ve střediscích Výroba a VWT jsou výrazně odlišné. Navrhnutým řešením je podrobnější rozčlenění analytik nákladů na kooperace. Při analyzování nákladů společnosti bylo zjištěno, že vzhledem ke specifickému produktu v podobě aerodynamického tunelu může společnosti učinit kroky, které by jí umožnili uplatnit odčitatelnou položku na vědu a výzkum u daně z příjmů. Tato informace byla předána jednatelem společnosti, který navrhl oslovit společnost poskytující daňové poradenství a získat tak informace, zda by mohla společnost Strojírna Litvínov spol. s r.o. uplatnit odčitatelnou položku na vědu a výzkum.

7 Seznam použitých zdrojů

7.1 Literatura

ŠTEKER, K. – OSTRUSINOVÁ, M. *Jak číst účetní výkazy Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vydání. Praha: GradaPublishing a.s. 2013. ISBN 978-80-247-4702-6

DVOŘÁKOVÁ, D. *Základy účetnictví*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. 2010. ISBN 978-80-7357-544-1

KOVANICOVÁ, D. *ABECEDA účetních znalostí pro každého*. XX. Aktualizované vydání. Praha. BOVA POLYGON. Srpen 2012. ISBN 978-80-7273-169-5

VOCHORKA, M., MULAČ, P. a kolektiv. *Podniková ekonomika*. 1. vydání. Praha: GradaPublishing a.s. 2012. ISBN 978-80-247-4372-1

HOLEČEK, J. – KLEISNER, V. *Rukověť finančního a vnitropodnikového účetnictví*. 1. vydání. Praha: FORTUNA. 1994. ISBN 80-7168-092-3

MACÍK, K. *Kalkulace nákladů – základ podnikového controllingu*. 1. vydání. Ostrava: MONTANEX. 1999. ISBN 80-7225-002-7

ČECHOVÁ, A. *Manažerské účetnictví*. 2. aktualizované vydání. Brno: ComputerPress. 2011 ISBN 978-80-251-2831-2

FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Manažerské účetnictví - nástroje a metody*. 1. vydání. Praha: WoltersKluwer ČR. 2011. ISBN 978-80-7357-712-4

KRÁL, B. a kolektiv. *Manažerské účetnictví*. 3. doplněné a aktualizované vydání. Praha: Management Press. 2010 ISBN 978-80-7261-217-8

SLAVÍK, J. *Finanční průvodce nefinančního manažera – Jak se rychle zorientovat v podnikových a projektových financích*. 1. vydání. Praha: GradaPublishing, a.s. 2013. ISBN 978-80-247-4593-0

LAZAR, J. *Manažerské účetnictví a controlling*. 1. vydání. Praha: GradaPublishing, a.s. 2012. ISBN 978-80-247-4133-8

SYNEK, M. *Podniková ekonomika*. 4. přepracované a doplněné vydání. Praha: C.H.BECK, 2006. ISBN 80-7179-892-4

7.2 Internetové zdroje

Aerodynamické tunely. *Strojírna Litvínov* [online]. 2009 [cit. 2015-01-21]. Dostupné z: www.strl.cz

POHODA Business Intelligence. POHODA [online]. 2014 [cit. 2015-01-21]. Dostupné z: www.stormware.cz

7.3 Ostatní zdroje

Zákon o č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

8 Seznam příloh

Příloha č. 1: Účelové členění nákladů ve zjednodušeném rozsahu

Příloha č. 2: Druhové členění nákladů ve zjednodušeném rozsahu

Příloha č. 3: Rozvaha v plném rozsahu za rok 2013

Příloha č. 4: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu za rok 2013

Příloha č. 1 – Účelové členění nákladů ve zjednodušeném rozsahu

Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění podle Přílohy č. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka doručí účetní závěrku současně s doručením daňového přiznání za daň z příjmů

1 x příslušnému finančnímu úřadu

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ÚČELOVĚ ve zjednodušeném rozsahu

ke dni **31.12.2013**
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2013		25405756

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Strojírna Litvínov spol. s r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Na Pavlu 2155
Litvínov
436 01

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb	1	139 583	191 650
A.	Náklady prodeje	2	124 579	206 172
*	Hrubý zisk nebo ztráta	3	15 004	-14 522
B.	Odbytové náklady	4		
C.	Správní režie	5		
II.	Jiné provozní výnosy	6	2 037	1 919
D.	Jiné provozní náklady	7	1 030	1 114
*	Provozní výsledek hospodaření	8	16 011	-13 717
III.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	9		
E.	Prodané cenné papíry a podíly	10		
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	11		
V.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	12		
F.	Náklady z finančního majetku	13		
VI.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	14		
G.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	15		
H.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	16		
VII.	Výnosové úroky	17	196	185
I.	Nákladové úroky	18	64	358
VIII.	Ostatní finanční výnosy	19	2 362	954
J.	Ostatní finanční náklady	20	4 763	4 862
IX.	Převod finančních výnosů	21		
K.	Převod finančních nákladů	22		
*	Finanční výsledek hospodaření	23	-2 269	-4 081
L.	Daň z příjmů za běžnou činnost	24	2 651	4 305

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	25	11 091	-22 103
X.	Mimořádné výnosy	26		170 000
M.	Mimořádné náklady	27		130 784
N.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	28		
*	Mimořádný výsledek hospodaření	29		39 216
O.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	30		
***	Výsledek hospodaření za účetní období	31	11 091	17 113
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	32	13 742	21 418

Sestaveno dne: 31.12.2013		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání kovoobráběčství, zámečnictví	Pozn.:

Zdroj: Účetní systém POHODA E1 Komplet

Příloha č. 2 - Druhové členění nákladů ve zjednodušeném rozsahu

Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění podle Přílohy č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka doručí účetní závěrku současně s doručením daňového přiznání za daň z příjmů

1 x příslušnému finančnímu úřadu

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ve zjednodušeném rozsahu

ke dni **31.12.2013**
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2013		25405756

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Strojírna Litvínov spol. s r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště

Na Pavlu 2155
Litvínov
436 01

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	1		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2		
+	Obchodní marže	3		
II.	Výkony	4	139 583	191 650
B.	Výkonová spotřeba	5	105 905	173 938
+	Přidaná hodnota	6	33 678	17 712
C.	Osobní náklady	7	20 110	22 217
D.	Daně a poplatky	8	174	567
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	9	3 601	4 257
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10	622	1 306
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11	95	491
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	12	-5 212	5 193
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	1 414	613
H.	Ostatní provozní náklady	14	935	623
V.	Převod provozních výnosů	15		
I.	Převod provozních nákladů	16		
*	Provozní výsledek hospodaření	17	16 011	-13 717

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	20		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21		
K.	Náklady z finančního majetku	22		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	25		
X.	Výnosové úroky	26	196	185
N.	Nákladové úroky	27	64	358
XI.	Ostatní finanční výnosy	28	2 362	954
O.	Ostatní finanční náklady	29	4 763	4 862
XII.	Převod finančních výnosů	30		
P.	Převod finančních nákladů	31		
*	Finanční výsledek hospodaření	32	-2 269	-4 081
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	33	2 651	4 305
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	34	11 091	-22 103
XIII.	Mimořádné výnosy	35		170 000
R.	Mimořádné náklady	36		130 784
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37		
*	Mimořádný výsledek hospodaření	38		39 216
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	40	11 091	17 113
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	41	13 742	21 418

Sestaveno dne: 31.12.2013	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání kovoobráběčství, zámečnictví	Pozn.:

Zdroj: Účetní systém POHODA E1 Komplet

Příloha č. 3: Rozvaha v plném rozsahu za rok 2013

Rozvaha podle Přílohy č. 1
vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
za daň z příjmů

1 x příslušnému finančnímu
úřadu

ROZVAHA v plném rozsahu

ke dni **31.12.2013**
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2013		25405756

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Strojírna Litvínov spol. s r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Na Pavlu 2155
Litvínov
436 01

Označení a	AKTIVA b	čís. řád. c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM Součet A až D	1	175 498	-23 816	151 682	182 726
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2				7 900
B.	Dlouhodobý majetek Součet B.I. až B.III.	3	73 875	-23 331	50 544	45 280
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek Součet I.1. až I.8.	4	970	-620	350	551
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	5				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	6				
3.	Software	7	233	-149	84	162
4.	Ocenitelná práva	8	737	-471	266	389
5.	Goodwill	9				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	10				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek Součet II.1. až II.9.	13	72 905	-22 711	50 194	44 729
B. II. 1.	Pozemky	14	2 797		2 797	2 797
2.	Stavby	15	25 172	-3 571	21 601	23 655
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	16	38 590	-19 140	19 450	18 277
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	17				
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	18				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	19				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	20	42		42	
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	21	6 304		6 304	
9.	Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	22				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek Součet III.1. až III.7.	23				
B. III. 1.	Podíly – ovládaná osoba	24				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	25				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	26				
4.	Půjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	27				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	28				
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	29				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	30				

Označení a	AKTIVA b	Čís. řád. c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva Součet C.I. až C.IV.	31	101 516	-485	101 031	129 196
C. I.	Zásoby Součet I.1. až I.6.	32	54 512		54 512	30 862
C. I. 1.	Materiál	33	32 923		32 923	18 226
2.	Nedokončená výroba a polotovary	34	20 932		20 932	11 929
3.	Výrobky	35				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	36				
5.	Zboží	37				
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	38	657		657	707
C. II.	Dlouhodobé pohledávky Součet II.1. až II.8.	39				3 979
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	40				
2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	41				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	42				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	43				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	44				
6.	Dohadné účty aktivní	45				75
7.	Jiné pohledávky	46				3 904
8.	Odložená daňová pohledávka	47				
C. III.	Krátkodobé pohledávky Součet III.1. až III.9.	48	21 888	-485	21 403	35 398
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	49	12 411	-485	11 926	29 839
2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	50				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	51				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	52				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	53				
6.	Stát - daňové pohledávky	54	5 205		5 205	4 506
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	55	2 144		2 144	1 053
8.	Dohadné účty aktivní	56				
9.	Jiné pohledávky	57	2 128		2 128	
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek Součet IV.1. až IV.4.	58	25 116		25 116	58 957
C. IV. 1.	Peníze	59	218		218	201
2.	Účty v bankách	60	24 898		24 898	58 756
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	61				
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	62				
D. I.	Časové rozlišení Součet I.1. až I.3.	63	107		107	350
D. I. 1.	Náklady příštích období	64	81		81	181
2.	Komplexní náklady příštích období	65				
3.	Příjmy příštích období	66	26		26	169

Označení a	PASIVA b	čís. řád. c	Stav v běžném účetním období 5	Stav v minulém účetním období 6
	PASIVA CELKEM Součet A až C	67	151 682	182 726
A.	Vlastní kapitál Součet A.I. až A.V.	68	51 851	52 560
A. I.	Základní kapitál Součet I.1. až I.3.	69	10 000	10 000
A. I. 1.	Základní kapitál	70	10 000	10 000
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	71		
3.	Změny základního kapitálu	72		
A. II.	Kapitálové fondy Součet II.1. až II.6.	73		
A. II. 1.	Emisní ážio	74		
2.	Ostatní kapitálové fondy	75		
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	76		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností	77		
5.	Rozdíly z přeměn společností	121		
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách společností	122		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku Součet III.1. až III.2.	78	1 000	1 000
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	79	1 000	1 000
2.	Statutární a ostatní fondy	80		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let Součet IV.1. až IV.3.	81	29 760	24 447
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	82	29 760	24 447
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	83		
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	123		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	84	11 091	17 113
B.	Cizí zdroje Součet B.I. až B.IV.	85	99 831	130 166
B. I.	Rezervy Součet I.1. až I.4.	86		5 000
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních předpisů	87		5 000
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	88		
3.	Rezerva na daň z příjmů	89		
4.	Ostatní rezervy	90		
B. II.	Dlouhodobé závazky Součet II.1. až II.10.	91	11 381	25 989
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	92		1
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	93		
3.	Závazky - podstatný vliv	94		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	95	10 000	20 138
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	96		

Označení	PASIVA	čís. řád.	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období	
a	b	c	5	6	
6.	Vydané dluhopisy	97			
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	98			
8.	Dohadné účty pasivní	99		5 214	
9.	Jiné závazky	100			
10.	Odložený daňový závazek	101	1 381	636	
B. III.	Krátkodobé závazky	Součet III.1. až III.11.	102	88 345	96 993
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	16 920	23 291	
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	104			
3.	Závazky - podstatný vliv	105			
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106			
5.	Závazky k zaměstnancům	107	1 073	899	
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	557	517	
7.	Stát - daňové závazky a dotace	109	154	3 357	
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110	66 301	68 898	
9.	Vydané dluhopisy	111			
10.	Dohadné účty pasivní	112	792		
11.	Jiné závazky	113	2 548	31	
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	Součet IV.1. až IV.3.	114	105	2 184
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	18	1 431	
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116	87	753	
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117			
C. I.	Časové rozlišení	Součet I.1. až I.2.	118		
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119			
2.	Výnosy příštích období	120			

Sestaveno dne: 31.12.2013		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání kovoobráběčství, zámečnictví	Pozn.:	

Zdroj: Účetní systém POHODA E1 Komplet

Příloha č. 4: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu za rok 2013

Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění podle Přílohy č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka doručí účetní závěrku současně s doručením daňového přiznání za daň z příjmů

1 x příslušnému finančnímu úřadu

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni 31.12.2013
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2013		25405756

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Strojírna Litvínov spol. s r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště

Na Pavlu 2155
Litvínov
436 01

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	1		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2		
+	Obchodní marže I. - A.	3		
II.	Výkony Součet II.1. až II.3.	4	139 583	191 650
II. 1.	Tržby za prodej výrobků a služeb	5	130 580	173 588
2.	Změna stavu zásob vlastní výroby	6	9 003	10 388
3.	Aktivace	7		7 674
B.	Výkonová spotřeba Součet B.1. až B.2.	8	105 905	173 938
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	9	43 852	67 292
2.	Služby	10	62 053	106 646
+	Přidaná hodnota I. - A. + II. - B.	11	33 678	17 712
C.	Osobní náklady Součet C.1. až C.4.	12	20 110	22 217
C. 1.	Mzdové náklady	13	14 872	16 432
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	4 988	5 519
4.	Sociální náklady	16	250	266
D.	Daně a poplatky	17	174	567
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	3 601	4 257
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu Součet III.1. až III.2.	19	622	1 306
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	42	705
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	580	601
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu Součet F.1. až F.2.	22	95	491
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	95	491
2.	Prodáný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-5 212	5 193
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	1 414	613
H.	Ostatní provozní náklady	27	935	623
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření rozdíil výnosů a nákladů římská I. až písmeno I.	30	16 011	-13 717

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	Součet VII. 1. až VII. 3.	33	
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem		34	
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů		35	
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		36	
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku		37	
K.	Náklady z finančního majetku		38	
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů		39	
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů		40	
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti		41	
X.	Výnosové úroky		42	196
N.	Nákladové úroky		43	64
XI.	Ostatní finanční výnosy		44	2 362
O.	Ostatní finanční náklady		45	4 763
XII.	Převod finančních výnosů		46	
P.	Převod finančních nákladů		47	
*	Finanční výsledek hospodaření	Rozdíl výnosů a nákladů římská VI. až písmeno P. Součet Q. 1. až Q. 2.	48	-2 269
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost		49	2 651
Q. 1.	-splatná		50	1 906
2.	-odložená		51	745
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost		52	11 091
XIII.	Mimořádné výnosy		53	170 000
R.	Mimořádné náklady		54	130 784
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	Součet S. 1. až S. 2.	55	
S. 1.	-splatná		56	
2.	-odložená		57	
*	Mimořádný výsledek hospodaření	XIII. - R. - S.	58	39 216
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		59	
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T.	60	11 091
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	provozní výsl. hosp. + finanční výsl. hosp. + XIII. - R.	61	13 742

Sestaveno dne:	31.12.2013	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání kovoobráběčství, zámečnictví	Pozn.:

Zdroj: Účetní systém POHODA E1 Komplet