



# Účetní výsledek hospodaření jako základ pro stanovení daně z příjmu

## Diplomová práce

*Studijní program:* N6208 – Ekonomika a management

*Studijní obor:* 6208T085 – Podniková ekonomika

*Autor práce:* **Bc. Veronika Navrátilová**

*Vedoucí práce:* doc. Dr. Ing. Olga Hasprová



## Zadání diplomové práce

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

*Jméno a příjmení:* **Bc. Veronika Navrátilová**  
*Osobní číslo:* E16000422  
*Studijní program:* N6208 Ekonomika a management  
*Studijní obor:* N6208T085 – Podniková ekonomika  
*Zadávací katedra:* katedra financí a účetnictví  
*Vedoucí práce:* doc. Dr. Ing. Olga Hasprová  
*Konzultant práce:* Lenka Ragínová  
RAGIN&Partners s.r.o., daňový poradce

*Název práce:* **Účetní výsledek hospodaření jako základ pro stanovení daně z příjmu**

### Zásady pro vypracování:

1. Teoretické přístupy k výsledku hospodaření jako ukazateli výkonnosti podniku.
2. Účetní zásady pro vykázání výsledku hospodaření ve výkazu zisku a ztráty.
3. Daňové předpisy upravující účetní výsledek hospodaření na daňový základ.
4. Komparace obou přístupů.
5. Aplikace v konkrétním podniku s cílem minimalizovat výši daně z příjmů.

*Seznam odborné literatury:*

- BOKŠOVÁ, Jiřina. 2013. *Účetní výkazy pod lupou. I., Základy účetního výkaznictví*. Praha: Linde Praha. ISBN 978-80-7201-921-2.
- KOVANICOVÁ, Dana. 2009. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 19. vyd. Praha: Polygon. ISBN 978-80-7273-156-5.
- GELINAS, Ulric J., Richard B. DULL a Patrick R. WHEELER. 2011. *Accounting Information Systems*. 9<sup>th</sup> ed. Cengage South: Western. ISBN 978-05-3846-931-9.
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.  
Vyhláška MF č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v aktuálním znění.
- PROQUEST. 2017. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. [cit. 2017-09-28]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz/>

*Rozsah práce:* 65 normostran  
*Forma zpracování:* tištěná / elektronická  
*Datum zadání práce:* 31. října 2017  
*Datum odevzdání práce:* 31. srpna 2019



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

L.S.



Ing. Martina Černíková, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2017

## Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že tištěná verze práce se shoduje s elektronickou verzí, vloženou do IS STAG.

Datum: 25.2018

Podpis: 

## **Anotace**

Tato diplomová práce se zabývá problematikou výsledku hospodaření a specifiky, která výsledek hospodaření ovlivňují. Práce je rozdělena do dvou hlavních částí. Teoretická část je zaměřena na základní pojmy související s výsledkem hospodaření, které je nutné definovat. Jedná se především o definici nákladů, výnosů, příjmů a výdajů. Diplomová práce rozebírá zjišťování výsledku hospodaření, odložené a aktuální položky, popisuje účetní závěrku a problematiku daně z příjmů. Praktická část charakterizuje stavebnictví a specifika společností podnikajících v této oblasti. Diplomová práce aplikuje teoretické poznatky na vybranou společnost, zabývá se organizací práce v závislosti na sezónnosti a řeší výkonnost podniku. Dále práce rozebírá výsledek hospodaření v konkrétním podniku, porovnává ho mezi jednotlivými lety a nabízí možnosti daňové optimalizace.

## **Klíčová slova**

Daň z příjmů, daňová optimalizace, účetní závěrka, výsledek hospodaření, základ daně z příjmů

## **Annotation**

This diploma thesis deals with the problematics of the accounting result and the specifics, which influence it. This work is divided into two main parts. The theoretical part is focused on basic concepts related to the accounting result, which need to be defined. This is primarily about the definition of costs, returns, incomes and expenses. Diploma thesis analyses the calculation of the accounting result and deferred entries, describes the financial statement and the issue of income tax. The practical part characterizes the construction industry and specifics of companies operating in the such industry. This diploma thesis also applies the theoretical findings on a chosen company, deals with the organization of work depending on seasonality and solves the company performance. Furthermore, this thesis analyzes the accounting result in chosen company, compares it between individual years and offers possible tax optimizations.

## **Key Words**

Income tax, tax optimization, financial statement, accounting result, tax basis for income tax

# Obsah

Seznam zkratk.....	9
Seznam tabulek.....	11
Seznam obrázků.....	12
Úvod.....	13
<b>1 Vymezení základních pojmů .....</b>	<b>15</b>
1.1 Výnosy a náklady .....	15
1.2 Příjmy a výdaje.....	20
1.3 Výsledek hospodaření .....	21
<b>2 Zjišťování výsledku hospodaření.....</b>	<b>24</b>
2.1 Báze peněžních toků.....	24
2.2 Akruální báze .....	25
2.3 Uznání výnosů a přiřazení nákladů .....	26
<b>3 Odložené a akruální položky v účetních výkazech .....</b>	<b>29</b>
3.1 Položky časového rozlišení.....	29
3.2 Dohadné položky .....	31
<b>4 Účetní závěrka .....</b>	<b>33</b>
4.1 Rozvaha .....	34
4.2 Výkaz zisku a ztráty .....	35
4.2.1 Struktura výkazu zisku a ztráty v ČR .....	36
4.2.2 Účelové členění nákladů.....	37
4.2.3 Druhové členění nákladů .....	38
4.2.4 Komparace obou přístupů.....	40
4.3 Příloha .....	41
4.3.1 Přehled o peněžních tocích .....	42
4.3.2 Přehled o změnách vlastního kapitálu .....	43
<b>5 Problematika daně z příjmů právnických osob.....</b>	<b>44</b>
5.1 Stanovení základu daně z příjmů .....	44
5.2 Výpočet daně z příjmů.....	45
5.3 Odložená daň z příjmů .....	46
5.4 Zúčtování daně .....	47
<b>6 Stavebnictví.....</b>	<b>49</b>
<b>7 Obecná specifika společností podnikajících ve stavebnictví.....</b>	<b>51</b>

<b>7.1</b>	<b>Režim přenesení daňové povinnosti.....</b>	<b>51</b>
<b>7.2</b>	<b>Sezónnost.....</b>	<b>52</b>
<b>7.3</b>	<b>Subdodávky.....</b>	<b>53</b>
<b>7.4</b>	<b>Zadržné .....</b>	<b>53</b>
<b>7.5</b>	<b>Vícepráce ve stavebnictví.....</b>	<b>54</b>
<b>7.6</b>	<b>Veřejné zakázky .....</b>	<b>55</b>
<b>7.7</b>	<b>Veřejná podpora ve stavebnictví.....</b>	<b>56</b>
	7.7.1 Ministerstvo pro místní rozvoj.....	57
	7.7.2 Státní fond rozvoje bydlení.....	57
	7.7.3 Státní fond dopravní infrastruktury .....	57
	7.7.4 Operační program podnikání a inovace pro konkurenceschopnost .....	58
	7.7.5 Státní fond životního prostředí .....	58
<b>8</b>	<b>Charakteristika společnosti.....</b>	<b>60</b>
<b>8.1</b>	<b>Hlavní činnost .....</b>	<b>60</b>
	8.1.1 Zateplování .....	61
	8.1.2 Rekonstrukce balkónů .....	61
	8.1.3 Hydroizolace.....	62
	8.1.4 Stavební činnost.....	62
	8.1.5 Prodej hutního materiálu.....	63
<b>9</b>	<b>Organizace práce v závislosti na sezónnosti .....</b>	<b>64</b>
<b>10</b>	<b>Výkonnost firmy a porovnání v jednotlivých letech .....</b>	<b>68</b>
	10.1 Snížení nákladů pomocí subdodavatelských firem .....	71
<b>11</b>	<b>Úprava výsledku hospodaření v konkrétní firmě .....</b>	<b>73</b>
<b>12</b>	<b>Výsledek hospodaření jako ukazatel výkonnosti podniku .....</b>	<b>74</b>
<b>13</b>	<b>Výsledek hospodaření jako základ pro stanovení daně z příjmů .....</b>	<b>77</b>
<b>14</b>	<b>Možnosti daňové optimalizace v konkrétním podniku.....</b>	<b>82</b>
	<b>Závěr.....</b>	<b>86</b>
	<b>Seznam použité literatury.....</b>	<b>88</b>
	<b>Seznam příloh .....</b>	<b>91</b>



## Seznam zkratek

BD	Bytový dům
CZ-NACE	Klasifikace ekonomických činností dle ČSÚ (Nomenclature statistique des activités économiques dans la Communauté européenne)
CZ-CPA	Klasifikace produkce dle Českého statistického úřadu.
ČSÚ	Český statistický úřad
DPH	Daň z přidané hodnoty
GMBH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards)
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
MMR	Ministerstvo pro místní rozvoj
OP PIK	Operační program Podnikání a inovace pro konkurenceschopnost
OP ŽP	Operační program Životní prostředí
RD	Rodinný dům
SFDI	Státní fond dopravní infrastruktury
SFRB	Státní fond rozvoje bydlení
SF ŽP	Státní fond životního prostředí ČR
S.R.O.	Společnost s ručením omezeným
US GAAP	Společný soubor účetních zásad (Generally Accepted Accounting Principles)
ÚP	Úřad práce ČR
VH	Výsledek hospodaření
VZZ	Výkaz zisku a ztráty
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty

ZVZ      Zákon o veřejných zakázkách

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Porovnání fakturovaných hodnot v roce 2016 .....	64
Tabulka 2: Porovnání fakturovaných hodnot v roce 2017 .....	65
Tabulka 3: Realizované zakázky v jednotlivých letech.....	71
Tabulka 4: Přehled o dosaženém hospodářském výsledku za období 2014-2017 .....	75
Tabulka 5: Shrnutí daňové povinnosti.....	79
Tabulka 6: Kategorizace účetních jednotek.....	79
Tabulka 7: Vykazování v účetní závěrce první část .....	80
Tabulka 8: Vykazování v účetní závěrce druhá část .....	80
Tabulka 9: Skladba účetní závěrky.....	81
Tabulka 10: Zveřejnění údajů účetní jednotky .....	81

## Seznam obrázků

Obrázek 1: Kategorizace CZ-NACE.....	50
Obrázek 2: Vliv sezónnosti v roce 2016 .....	65
Obrázek 3: Vliv sezónnosti v roce 2017 .....	66
Obrázek 4: Porovnání fakturovaných hodnot v letech 2012-2017.....	69
Obrázek 5: Vývoj stavební produkce .....	69
Obrázek 6: Index stavební produkce.....	70
Obrázek 7: Počet zakázek v letech 2012-2017.....	71
Obrázek 8: Výsledek hospodaření po zdanění v letech 2014-2017 .....	75

# Úvod

Tato diplomová práce se zabývá účetním výsledkem hospodaření jako základem pro stanovení daně z příjmů. Zjišťování výsledku hospodaření je složitý proces a ovlivňují ho různá specifika. Účetní výsledek hospodaření je následně upravován na základ daně. K této úpravě jsou nutné znalosti z oblasti účetnictví a daňové praxe. Účetní výsledek hospodaření je nejen nutný jako základ pro stanovení daně z příjmů právnických osob, ale současně je významným základním ukazatelem ekonomické výkonnosti podniků vstupujícím do celé řady odvozených ukazatelů.

Cílem práce je odhalení specifik, která ovlivňují účetní výsledek hospodaření a základ daně, porovnání výkonnosti podniku mezi jednotlivými lety, stanovení základu daně z příjmů v konkrétním podniku a možnosti daňové optimalizace. Zkoumaný podnik realizuje svou činnost v oboru stavebnictví. Stavebnictví patří mezi důležité obory národního hospodářství, které zajišťují ekonomický růst České republiky.

Diplomová práce je členěna do dvou hlavních částí. Jedná se o část teoretickou a část praktickou. Teoretická část se věnuje vymezení základních pojmů, které je nutné definovat v závislosti na zvoleném tématu. Práce popisuje hlavní rozdíl mezi výnosy a náklady a příjmy a výdaji, dále se zabývá definicí výsledku hospodaření, který je jedním z nejdůležitějších ukazatelů výkonnosti podniku. Výsledek hospodaření je zjišťován na základě akruální báze či báze peněžních toků, oba přístupy jsou v práci charakterizovány. Nedílnou součástí stanovení výsledku hospodaření jsou odložené a akruální položky, do kterých patří položky časového rozlišení a dohadné položky. V práci je definován průběh účetní závěrky. V účetní závěrce je nastíněna problematika rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy. Na výkaz zisku a ztráty je zaměřena hlavní pozornost, protože je jedním z hlavních výkazů pro určení výsledku hospodaření. V rámci charakteristiky výkazu zisku a ztráty je rovněž popsána struktura výsledovky v ČR a účelové a druhové členění nákladů. Dále jsou definovány dopady výběru varianty členění nákladů. Do účetní závěrky neodmyslitelně patří příloha, která poskytuje dodatečné informace o účetní jednotce. V poslední části teorie je nastíněna problematika daně z příjmů právnických osob. Jedná se o náročný proces, jehož

výsledkem je stanovení daně. Tento proces obsahuje stanovení základu daně z příjmů, výpočet daně z příjmů, možnost odložené daně z příjmů a zúčtování daně.

Praktická část se zabývá charakteristikou stavebnictví a obecnými specifiky společností podnikajících ve stavebnictví. Jedná se především o režim přenesení daňové povinnosti, sezónnost, subdodávky, zádržné, vícepráce, veřejné zakázky a veřejnou podporu ve stavebnictví. Všechna zmíněná specifika jsou typická pro stavební výrobu. Dalším bodem práce je charakteristika zkoumané společnosti. Práce řeší především výkonnost firmy v závislosti na fakturovaných částkách a výsledku hospodaření. Data jsou porovnávána mezi lety 2012-2017. Dále je popsána úprava výsledku hospodaření v konkrétní firmě, výsledek hospodaření jako základ pro stanovení daně z příjmů a možnosti daňové optimalizace, kde jsou popsány způsoby vhodné i nevhodné pro zkoumanou firmu.

# 1 Vymezení základních pojmů

Účetnictví sleduje stav a pohyb majetku a jeho zhodnocení v hospodářských procesech, a především ekonomickou efektivnost těchto procesů. V důsledku hospodářské činnosti se majetek podniku spotřebovává či opotřebovává, a to v souvislosti s výrobou výrobků, prodejem zboží nebo při poskytování služeb. Podnik při své hospodářské činnosti nakupuje od svých dodavatelů různé služby. Nákup může probíhat za hotové nebo na obchodní úvěr. Mezi služby, které podnik nakupuje lze zařadit vodu, elektřinu a plyn. Dále podniku vznikají závazky vůči zaměstnancům z titulu dlužných mezd, vůči institucím sociálního a zdravotního pojištění a další závazky vůči svým dodavatelům. Těmito činnostmi podniku vznikají náklady, které reprezentují kategorii vstupů do hospodářských procesů. Výsledky z hospodářské činnosti jako například výrobky, nebo provedené služby lze obecně nazvat výkony, které jsou realizovány či prodány a reprezentují kategorii výstupů. Nazýváme je výnosy podniku.

Výsledek hospodaření představuje rozdíl mezi výnosy a náklady. Pokud má podnik výnosy vyšší než náklady, realizuje zisk. V opačném případě, pokud jsou náklady vyšší jak výnosy, podnik bude realizovat ztrátu. Nutno dodat, že zisk zvyšuje stav vlastního kapitálu a ztráta ho naopak snižuje. Výsledek hospodaření, tedy zisk nebo ztráta, je pro manažery měřítkem úspěšnosti podnikání, ukazatelem výkonnosti podniku, významným interním zdrojem financování dalších podnikových aktivit. Cílem podniku je, aby výnosy přesahovaly náklady, a byl tak vytvořen zisk. Kdyby tomu bylo naopak a byla produkována ztráta, která snižuje hodnotu majetku podniku, vedlo by to z dlouhodobého hlediska zákonitě k ukončení činnosti podniku. Zhodnocení majetku jakéhokoliv podniku v průběhu ekonomické činnosti prostřednictvím dosahování kladného výsledku hospodaření je smyslem podnikání (Bokšová, 2013, s.53).

## 1.1 Výnosy a náklady

České předpisy základní kategorie či obecné vymezení pojmů náklady a výnosy nedefinují. Účetní jednotka se v tomto případě řídí mezinárodními standardy účetního výkaznictví nebo Českým účetním standardem pro podnikatele č. 019, který vychází z obsahového vymezení

nákladů a výnosů uvedeného v § 20 až 38 vyhlášky č 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů.

Výnosy pro podnik představují v peněžní formě dosažené výstupy vytvořené v rámci všech činností podniku za určité období. Jedná se především o tržby z prodeje výrobků, zboží, služeb, a to bez ohledu na jejich inkaso. Výnosy jsou spojovány s úspěšností podniku na trhu. Výnos také znázorňuje nárok podniku na náhradu či úhradu za prodané výkony, čímž se myslí prodané výrobky a zboží. Výnosy přesněji vyjadřují zvýšení ekonomického prospěchu, které se projevuje buď jako zvýšení aktiv, nebo eventuálně snížení závazků a v důsledku toho jako zvýšení vlastního kapitálu, jinak než formou vkladů učiněných vlastníky. Ve specifických případech se může jednat o snížení či zánik závazků, jako například prominutí jeho úhrady (Bokšová, 2013, s. 53).

Oba případy vzniku výnosů zvyšují zisk běžného roku, čímž zvyšují vlastní kapitál. Je nutné dodat, že oba případy také mohou zvyšovat ztrátu běžného roku, pokud úhrn nákladů za období je vyšší než úhrn výnosů. Vymezení pojmu výnosy vysvětluje, s čím je spojen vznik výnosu nebo čím je vyvolán, ale to neplatí naopak. To znamená, že ne každé zvýšení aktiv nebo snížení závazků je výnosem. Daná operace není výnosem tehdy, když zvýšení aktiva je zároveň spojeno se snížením jiného aktiva nebo se zvýšením některého z pasiv. Může se jednat o jakoukoliv položku pasiv kromě té, která vypovídá o výsledku hospodaření (Kovanicová, 2012, s. 66). Mezi výnosy mohou být zejména zařazeny tržby za výrobky, tržby za zboží, tržby za služby, tržby z prodeje majetku. Dále mezi výnosy patří výnosové úroky z vkladových účtů, přijatá plnění od pojišťovny atd. (Bokšová, 2013, s. 53).

Náklady pro podnik znamenají, v peněžní formě vyjádřené účelové vynaložení vstupů do hospodářské činnosti podniku za určité období, a to bez ohledu na to, zda jde o skutečné výdaje. Mezi náklady lze například zařadit náklady na spotřebu materiálu a jiných surovin, odpisy, náklady na spotřebu energií, náklady na prodané zboží, náklady na cestovné, náklady na opravy, náklady na mzdy, náklady na sociální pojištění, náklady vynaložené na daně a jiné poplatky, náklady na prodané cenné papíry, nákladové úroky (zejména z přijatých úvěrů), náklady vznikající v důsledku živelných pohrom (Bokšová, 2013, s. 52-53).



Náklady představují snížení ekonomického prospěchu během účetního období, a to jednak ve formě snížení hodnoty aktiv (toto snížení zahrnuje jak peněžní, tak nepeněžní aktiva) nebo ve formě vzniku závazků, tedy zvýšení dluhů. Obě formy vzniku nákladů snižují zisk běžného roku a tím snižují i vlastní kapitál. Mohou zvyšovat ztrátu běžného roku, pokud úhrn nákladů za období je vyšší než úhrn výnosů. Předchozí vymezení vysvětluje, jak náklad vzniká neboli čím je náklad vyvolán. Toto vymezení nemůže být chápáno opačně, tak, že každé snížení aktiv nebo vznik závazků je nákladem. Naopak vznik dluhu v důsledku přijatého úvěru znamená zvýšení peněžních prostředků (Kovanicová, 2012, s. 65-66).

Základním hlediskem pro evidenci nákladů ve finančním účetnictví je jejich členění podle druhu. V základním členění účtových skupin nákladů a na nich navazujících syntetických účtů je dbáno na to, aby se v evidenci nákladů a výnosů tvořily dvojice účtů, které mají shodnou obsahovou náplň. Tím se zajišťuje snadné porovnání nákladových druhů a jim odpovídajících výnosových položek pro potřeby analýzy tvorby výsledku hospodaření. Analytická evidence k syntetickým účtům by měla být přizpůsobena požadavkům zákona o daních z příjmů. Z hlediska zákona o dani z příjmů se sledují připočitatelné či odpočitatelné položky ovlivňující základ daně. Evidovány jsou také položky, které jsou daňově uznatelné jen ve zvláštních případech (například dary).

Náklady a výnosy jsou účtovány na syntetických, potažmo analytických účtech. Účty se nachází v účtových třídách 5 – Náklady a 6 – Výnosy. Výnosy a náklady jsou na jednotlivých účtech zachycovány narůstajícím způsobem, a to od počátku účetního období do jeho konce. Na rozdíl od účtů rozvahových, nákladové a výnosové účty nemají na počátku účetního období žádné počáteční stavy. Náklady a výnosy patří mezi velmi důležité ukazatele hospodaření podniku, a proto je nezbytné jejich sledování v takovém členění, aby bylo možné dodržet tyto základní požadavky:

- sestavení účetní závěrky (výkazu zisku a ztráty),
- zajištění souladu s obecně závaznými předpisy (tvorba rezerv, časové rozlišení atd.),
- zajištění dodržení souladu s obecně uznávanými účetními předpisy.

Je nutné podotknout, že pro tyto účely nestačí pouze sledovat vývoj nákladů a výnosů v celkovém úhrnu, ale i v podrobném členění podle nákladových druhů, jako například

spotřeba služeb, spotřeba materiálu, osobní náklady. U výnosů by se jednalo o členění podle jejich jednotlivých složek, jako například tržby za vlastní výkony, tržby za zboží, tržby z prodeje cenných papírů atd. Náklady a výnosy se nečlení pouze druhově, ale mohou být dále členěny podle mnoha dalších hledisek, která odpovídají zákonným předpisům nebo potřebám účetní jednotky. Mohou být členěny podle různých kritérií, například dle místa vzniku, účelu vynaložení, odpovědnosti, daňové uznatelnosti atd. Směrná účtová osnova, která je vymezená ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. předepisuje podnikatelům o nákladech a výnosech účtovat do následujících účtových skupin (Sedláček, 2017, s. 154-156):

#### Účtová třída 5 – Náklady

50 – Spotřebované náklady

51 – Služby

52 – Osobní náklady

53 – Daně a poplatky

54 – Jiné provozní náklady

55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti

56 – Finanční náklady

57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti

59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

#### Účtová třída 6 – Výnosy

60 – Tržby za vlastní výkony

64 – Jiné provozní výnosy

66 – Finanční výnosy

69 – Převodové účty

Do provozních nákladů jsou zahrnuty běžné účetní případy, které se vztahují k pravidelným a opakujícím se činnostem, které mají svůj ekvivalent ve výnosech, s nimiž časově a obsahově souvisí. Do provozních nákladů se řadí:

- spotřebované nákupy jako spotřeba materiálu (pohonných hmot, pevných paliv, energií, prodané zboží atd.),
- náklady na služby (poplatky za telefon, poštovné, nájemné, poradenské služby, pojistné atd.),
- cestovné (náklady na pracovní cesty zaměstnanců nebo samotného podnikatele),
- náklady na reprezentaci (daňově neuznatelné),
- osobní náklady (mzdové náklady, zákonné sociální a zdravotní pojištění, ostatní sociální pojištění),
- daně a poplatky (v případě, kdy je účetní jednotka poplatníkem, například silniční daň, daň z nemovitých věcí, poplatky za kolky atd.),
- jiné provozní náklady jako například zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku, pokuty a penále, dary, odpisy pohledávek atd.),
- dále odpisy, tvorba a záúčtování opravných položek a rezerv v provozní oblasti, z hlediska odpisů se myslí účetní odpisy stanovené podle odpisového plánu, které se mohou, a dokonce by se měly lišit od odpisů daňových vypočtených podle zákona o dani z příjmů (jedná se o zákon č. 586/1992 Sb.),
- změny stavu vnitropodnikových zásob (nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky, zvířata),
- aktivace, která zahrnuje pořízení dlouhodobého a oběžného majetku a služeb vlastní činností.

Dále účetní jednotka eviduje finanční náklady. Do této kategorie se řadí náklady spojené s finančními operacemi účetní jednotky a sledují se v samostatném členění na:

- finanční náklady (úrok, kurzové rozdíly, prodané cenné papíry, poplatky bankám atd.),
- tvorba a záúčtování rezerv a opravných položek, které vznikají ve finanční oblasti (pro tvorbu rezerv a opravných položek jsou zřizovány samostatné účty v každé skupině nákladů).

Samostatné účty, které jsou vytvářeny v rámci účtové třídy 5 – Náklady, jsou takzvané převodové účty. Převodové účty slouží k přesnému zjištění výše nákladů a jejich rozdělení mezi dané nákladové skupiny, to znamená k převodům mezi provozními a finančními náklady (Sedláček, 2017, s. 156-158).

Do provozních výnosů se řadí:

- tržby za vlastní výkony a zboží (tržby z prodeje vlastních výrobků, tržby z prodeje služeb a tržby z prodeje zboží),
- dále jiné provozní výnosy, které se neopakují pravidelně (tržby z prodeje dlouhodobého majetku, tržby za nespotřebovaný materiál atd.).

Finanční výnosy jsou potom tržby z prodeje cenných papírů, výnosové úroky, inkasované dividendy, kurzové zisky atd. U nákladů i výnosů existují převodové účty. Tyto účty zajišťují správné zjištění jednotlivých položek výsledku hospodaření účetní jednotky (Sedláček, 2017, s. 158).

Výnosy mohou být uznány a vykázány, pokud je lze spolehlivě ocenit. K vykázání výnosů dojde v okamžiku, kdy je v účetnictví uznáno (rozpoznáno a zachyceno) zvýšení aktiv nebo snížení závazků vyvolané vznikem výnosu. Stejně tomu tak je u výnosů, protože k uznání a vykázání nákladů ve výsledovce (výkazu zisku a ztráty) dochází v okamžiku, kdy je možné snížení ekonomického prospěchu spolehlivě vyjádřit. Je to v podstatě okamžik, kdy dochází k uznání závazků, respektive k uznání úbytku aktiv či ke zhoršení aktiv (Dvořáková, 2014, s. 23-24).

## **1.2 Příjmy a výdaje**

Náklady a výnosy není to samé jako příjmy a výdaje. Příjmy jsou charakterizovány jako jakýkoliv přírůstek aktiv podniku, nikoliv jen nutně peněžní. Do příjmů podniku patří například peněžní příjem prostředků, ale i přírůstek zásob či hotových výrobků na skladě (přírůstkem rozumíme i pořízení nového stroje). To, že má podnik nějaké příjmy, ještě neznamená zlepšení výsledku hospodaření. To znamená, že přírůstek peněžních prostředků při prodeji za hotové je i současně příjmem a také současně znamená výnos pro podnik. Přírůstek peněžních prostředků získaných z bankovního úvěru znamená příjem, ale podnik v tomto okamžiku nic nevydělal, proto to není výnos, ale je to dluh podniku.

Výdaje můžeme charakterizovat jako jakýkoliv úbytek aktiv podniku, nikoli jen nutně peněžní výdaj. Výdajem rozumíme úbytek peněžních prostředků při splátce úvěru bance.

V podniku existují výdaje, ještě automaticky neznamená zhoršení výsledku hospodaření. Pro znázornění může být uveden následující příklad. Výdejka zásob ze skladu do výroby je výdajem čili úbytkem aktiv a také současně přírůstkem nedokončené výroby nebo hotových výrobků. Dochází tak ke spotřebě zásob v souvislosti s výrobou. Splátka úvěru bance nebo úhrada dodavatelům za nakoupený materiál je tedy považována jako peněžní výdaj, ale není však nákladem podniku.

V účetnictví některé příjmy a výdaje nikdy nebudou považovány jako výnos a náklad. Jedná se především o příjmy (vklady) od vlastníků, splátky úvěrů, splacená jmenovitá hodnota dluhopisu. Dalšími příjmy se mohou stát výnosy či náklady až s určitým časovým posunem. V tomto případě se mluví například o prodeji výrobků odběratelům v prosinci, ti zaplatí za odebrané výrobky až v lednu příštího roku. Je vidět, že může nastat obsahový a časový nesoulad mezi náklady a výdaji na jedné straně a výnosy a příjmy na straně druhé (Bokšová, 2013, s. 54-55).

### **1.3 Výsledek hospodaření**

Výsledek hospodaření je definován jako rozdíl mezi výnosy a náklady. Pokud je výsledek hospodaření kladný (tedy výnosy jsou vyšší jak náklady) podnik realizuje zisk. Pokud by byl výsledek hospodaření záporný (náklady by byly vyšší jak příjmy) realizoval by ztrátu. Výsledek hospodaření, a to jak zisk nebo ztráta je součástí vlastního kapitálu, který patří do pasiv podniku. Jedná se o významný ukazatel, který měří výkonnost podniku (Bokšová, 2013, s. 53).

Dříve ekonomická literatura považovala kladný hospodářský výsledek (zisk) za přirozený obchodní cíl a následně za ukazatele přirozené finanční výkonnosti. Později se zjistilo, že zisk není jediný cíl podnikání. Podnik má velké portfolio ukazatelů finanční výkonnosti, avšak zisk (popřípadě ztráta) zůstává v popředí ukazatelů. Zisk (ztráta) je významný ukazatel výkonnosti podniku. Zdá se, že nebyla nalezena žádná přiměřená náhrada za čistý zisk jako ukazatele výkonnosti. Čistý zisk je považován za kombinovanou tvorbu efektivnosti – efektivnosti výroby, efektivnosti prodeje a finanční efektivnosti. Je nutné dodat, že ne všechny firmy se snaží maximalizovat svůj zisk a nedělají to z různých důvodů (například následné placení daní). Zisk je těmito společnostmi využíván jako rozumné měřítko

výkonnosti podniku. Podniky nemohou být podle tohoto měřítka srovnávány, a to z důvodu odlišné velikosti výroby nebo cen. Především cenové hladiny musí být zohledňovány pro použití výsledku hospodaření jako ukazatele výkonnosti podniku. Firmy v tržním prostředí zisk potřebují, aby přežily a rostly (Grifell-Tatjé, Lovell, 2015, s. 161-163).

Výsledek hospodaření se využívá jako základ pro výpočet dalších kritérií sloužících pro hodnocení výkonnosti podniku. Jedná se například o rentabilitu kapitálu či zisk na akcii atd. Výsledek hospodaření v kladné podobě představuje jeden z hlavních zdrojů zvyšování vlastního kapitálu podniku. Zisk přispívá ke zvyšování celkové hodnoty majetku, který podnikatelský subjekt vlastní. Účetnictví podniku sleduje nejen stav a pohyb majetku a jeho zdrojů, ale také i proces jeho zhodnocování nebo znehodnocování. Výnosy a náklady jsou základními prvky, které se přímo vztahují k vyjádření zisku (Hasprová, Brabec, 2015, s. 209).

Pokud by podnik dosahoval vysokých tržeb a dosáhl za účetní období vysokého zisku, neznamená to, že obdobné zvýšení má podnik i v peněžních prostředcích, protože se může stát, že přestože je podnik vysoce ziskový, bude v platební neschopnosti a nemá na úhrady svých dluhů. Z těchto důvodů manažeři sledují ziskovost a likviditu. Ziskovost se vyjadřuje v absolutní hodnotě (rovná se dosaženému zisku) nebo poměrovými ukazateli (například ziskem k celkové hodnotě majetku podniku). Ziskovost hodnotí výkonnost podniku a likvidita hodnotí stav peněžních prostředků, schopnost podniku platit své závazky. Pro podnik by bylo například v určitém okamžiku výhodnější prodat výrobky s nižším ziskem (není to tedy zisk maximální), budou-li spotřebitelé za odebrané výrobky, zboží či služby ochotni platit podniku v hotovosti a bude zajištěna potřebná likvidita. V případě, že podnik dosahuje za účetní období určitého zisku, pak je tento zisk vykázán jako součást vlastního kapitálu podniku. Platí bilanční pohled na majetek účetní jednotky, jehož důsledkem je bilanční rovnice ( $A=P$ ), proto se vykázaná hodnota výsledku hospodaření objevuje v rozvaze. Vykázaná hodnota výsledku hospodaření představuje zvýšení aktiv, nebo snížení položek cizího kapitálu podniku. Může také dojít ke kombinaci, kdy vykázaná hodnota výsledku hospodaření bude z části představovat zvýšení aktiv a z části snížení závazků (Bokšová, 2013, s. 56).

Výsledek hospodaření je zjištěn ze zůstatků účtů v účtových třídách 5 - Náklady a 6 - Výnosy. Výsledek hospodaření se zjišťuje v rámci účetní uzávěrky, kde dochází k převodu konečných stavů nákladových a výnosových účtů na účet 71X – Účet zisků a ztrát, z něhož poté lze zjistit výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření se rozděluje na výsledek:

- provozní, který je vypočítán porovnáním konečných stavů nákladových účtů účtových skupin 50–55 a 58, a také výnosových účtů účtových skupin 60–64,
- finanční, který je vypočítán porovnáním konečných stavů nákladových účtů účtových skupin 56–57 a výnosových účtů účtové skupiny 66.

Pokud bude sečten provozní a finanční výsledek hospodaření, vzniká výsledek hospodaření před zdaněním. Pokud by byla odpočtena daň z příjmů, potom vzniká výsledek hospodaření po zdanění. Při zjišťování výsledku hospodaření je také nutné přihlédnout k zůstatkům převodových účtů, pomocí kterých se očišťují provozní a finanční náklady a výnosy, které do uvedených hlavních skupin nepatří a slouží tak k převodům mezi skupinami provozních a finančních nákladů a výnosů. Správné rozdělení výsledku hospodaření na provozní výsledek hospodaření a na finanční výsledek hospodaření vytváří základ pro správné posouzení účetní jednotky (Sedláček, 2017, s. 164-165).

## 2 Zjišťování výsledku hospodaření

Zisk či ztrátu podnik běžně užívá jako vyjádření výsledku podnikatelské činnosti a jako základní ukazatel při finanční analýze podniku. Otázkou je, z jakých elementů má podnik výsledek hospodaření počítat. V praxi není ve spoustě případů výnos stejný s příjmem peněžních prostředků a ani náklad nemusí být spjat s peněžním výdajem (Kovanicová, 2002, s. 52).

Účetní jednotka musí zaznamenávat v účetnictví aktiva a závazky, a jejich změny v hospodářských procesech. Dále musí zjišťovat ekonomickou efektivnost těchto procesů. Výsledek hospodaření může být sledován pomocí dvou rozdílných bází (Bokšová, 2013, s. 124).

### 2.1 Báze peněžních toků

První báze se nazývá báze peněžních toků, která zjišťuje výsledek hospodaření jako rozdíl peněžních příjmů a výdajů podnikatelské činnosti. Peněžní báze znamená, že transakce jsou zaznamenávány v okamžiku, kdy dojde k přítoku či odtoku peněžních prostředků. Je nutné dodat, že peněžní báze nezohledňuje aktivitu podniku za konkrétní účetní období. Výsledek hospodaření, který je zjišťován peněžní bází se nemusí vztahovat k činnostem, které se uskutečnily v daném účetním období. V České republice se tato báze v současné době v čisté formě nepoužívá. V daňové evidenci vedené v České republice živnostníky, se poměřují jen daňové příjmy a daňové výdaje, a to ve smyslu zákona o dani z příjmů (Bokšová, 2013, s. 124-125).

Pokud bude podnik používat metodu založenou na peněžních tocích, náklady by se zúžily na ty, u nichž proběhla současně odpovídající změna ve výši peněžních prostředků, to znamená, kdy byly peníze přijaty či vydány. Při tomto pojetí je zisk generován v případě, kde příjmy převyšují výdaje. V opačném případě by podnik generoval ztrátu (Kovanicová, 2002, s. 54).



## 2.2 Akruální báze

Druhá báze, podle které účetní jednotka může zjišťovat výsledek hospodaření, se nazývá akruální báze. Akruální bázi řeší zákon o účetnictví § 3 odst. 1. Tato báze předpokládá, že veškeré transakce uskutečněné podnikem musí být zaznamenávány v účetním období, se kterým věcně i časově souvisí, a to bez ohledu na to, kdy dojde k uskutečnění souvisejících peněžních toků. Podnik musí zaznamenávat a vykázat transakce v období, kdy nastaly, bez ohledu na to, jestli se už uskutečnil s nimi spojený příjem či výdej peněz. Výsledek hospodaření, který je zjišťován na akruální bázi se vypočítá z rozdílu mezi výnosy a náklady a bude vykázán jako součást vlastního kapitálu v pasivech rozvahy. Podrobnou strukturu výnosů a nákladů účetní jednotka nalezne ve výkazu zisku a ztráty. Pokud bude výsledek hospodaření zjišťován na akruální bázi, tak hodnotí aktivitu účetní jednotky (čili výkonnost podniku) za dané účetní období. Účetním obdobím rozumíme období, za které je vyhotovena účetní závěrka. Jedná se o 12 po sobě následujících kalendářních měsíců. Účetní období může být buď kalendářní rok, který začíná 1.ledna a končí 31.prosince, nebo rok hospodářský, který začíná jiným prvním dnem v měsíci než 1. ledna (Bokšová, 2013, s. 124-125).

Výsledek hospodaření stanovený na základě akruální báze, tak vypočítá zisk či ztrátu jako rozdíl výnosů a nákladů, a to bez ohledu na to, zda výnosy jsou zároveň peněžními příjmy či nikoli a bez ohledu na to, zda jsou náklady současně peněžními výdaji či nikoli. Pokud podnik používá akruální bázi (rovněž také akruální účetnictví), tak se v účetních výkazech projeví všechny transakce spojené s výnosy a náklady bez ohledu na to, zda došlo k peněžnímu příjmu či výdaji. Jak už bylo řečeno, transakce se promítnou do výkazů v tom účetním období, kdy se uskutečnily a podmínkou je, že s tímto obdobím časově i věcně souvisejí (Kovanicová, 2002, s 53-54).

Otázka zní, které metodě by podnik měl dát přednost a který popis účetní jednotky zvolit? Oba tyto přístupy nebo postupy mohou být významnými zdroji informací o finančních výsledcích účetní jednotky, ale každý sám o sobě nepodává komplexní informaci. Výsledek hospodaření, který je zjištěn na akruální bázi je lepším měřítkem dosažených výsledků ve vztahu k vynaloženému úsilí v daném účetním období a je z hlediska účetnictví povinný. Naopak výsledek hospodaření, který je zjištěn na bázi peněžních toků zase lépe vypovídá

o schopnosti účetní jednotky generovat svou činností peníze a je doplňkovým ukazatelem (Máče, 2013, s. 274).

Světová odborná veřejnost po mnoho let vede diskuzi, jaká varianta je vhodná. Ti, co zastávají akruální bázi podtrhují fakt, že báze peněžních toků podává nekomplexní obraz o výsledcích podniku, jelikož nebere v potaz ty aktivity, které se projevují ve zvýšení a snížení jiných nepeněžních aktiv. Naopak stoupenci, kteří upřednostňují výpočet zisku na bázi peněžních toků zase upozorňují na to, že podniky vykazující zisk na akruální bázi mají sice komplexní záznamy o všech transakcích, ale často bankrotují z toho důvodu, že nevytvářejí dostatek peněžních prostředků k úhradě svých závazků. Je nutné dodat, že oba argumenty jsou správné a že oba přístupy jsou významnými zdroji informací o finančních výsledcích podniku, ale každý sám o sobě podává nekompletní informace. Zisk, který podnik zjistí na akruální bázi je lepším měřítkem dosažených výsledků ve vztahu k vynaloženému úsilí v daném období, protože hodnotí aktivity podniku komplexněji. Zisk zjišťovaný na bázi peněžních toků zase vypovídá o schopnosti podniku generovat svojí činností peníze.

Podnik pro své úspěšné finanční řízení nezbytně potřebuje oba druhy informací, jelikož zisk zjišťovaný na akruální bázi nemusí být zárukou toho, že podnik bude schopen splácet své dluhy. Z tohoto důvodu jsou doplněny dva základní výkazy (rozvaha a výsledovka) o výkaz o peněžních tocích (Kovanicová, 2002, s. 54).

## **2.3 Uznání výnosů a přiřazení nákladů**

Výnos představuje zvýšení ekonomického prospěchu. Zvýšení ekonomického prospěchu se projevuje jako zvýšení aktiv nebo snížení dluhů a vede v účetním období ke zvýšení vlastního kapitálu jiným způsobem než vklady vlastníků. Výnosy jsou účtovány v okamžiku, kdy jsou podnikem zasloužené nebo přesněji realizované. Spolehlivost měření a dostatečný stupeň jistoty se považuje za základní podmínku vykázání výnosů. Existuje provázanost rozvahy a výkazu zisku a ztráty v okamžiku vzniku výnosu. Rozvahová položka „výsledek hospodaření běžného účetního období“ se dělí do řady výsledkových účtů. Jedná se o účty nákladů a výnosů, které na konci účetního období končí v samostatném výkazu zisku a ztráty.

Podnikatelská činnost je rozdělena do řady účetních období, proto můžou vzniknout pochybnosti, do kterého období vykázat v účetnictví výnos. Výnos podnikové činnosti musí být realizovaný. Výnos může být uznán a v účetnictví zachycen jen tehdy, když je realizován (což znamená, že je možné ho zpeněžit) a současně když byl vydělán, to znamená, že podnik jako dodavatel splnil všechny své povinnosti. Výnos může být uznán v okamžiku, kdy bylo zboží odběrateli dodáno, kdy na odběratele přešla práva i rizika spojená s užíváním výrobku či zboží, nebo v období, kdy byla podnikem poskytnuta služba, nikoli až v okamžiku vystavení faktury nebo příjmu peněz. V praxi existují určité výjimky. U stavebních firem, které uznávají výnosy z dlouhodobých kontaktů průběžně během provádění stavby, a nikoliv až na konci, kdy je stavba dokončená (Bokšová, 2013, s. 126-127).

Dále je nutné objasnit okamžik vzniku nákladů a jejich vykázání. Při provozování hospodářské činnosti se majetek podniku spotřebovává, případně opotřebovává, což znamená, že se vynakládá v souvislosti s výrobou výrobků, prodejem zboží či poskytováním služeb. Jedná se o vstupy hospodářských prostředků a práce do hospodářské činnosti. Tak vznikají náklady. Pokud je podnik schopen ve správném období vykázat výnosy, tak také musí zajistit i správné přiřazení podnikových nákladů k těmto výnosům, aby bylo možné správně vykázat výsledek hospodaření za dané účetní období.

Základní princip, jak vykázat náklady, je jejich souvislost s konkrétními výnosy, čemuž se říká matching principle. Veškeré náklady, které byly vynaloženy za účelem dosažení výnosů musí být vykázány ve stejném období jako výnosy. To znamená, že k výnosům vykázaným v daném období se přiřadí s nimi související náklady. Toto je jedna ze základních procedur při zjišťování výsledku hospodaření.

Je nutné, aby mezi výnosy a náklady byl zajištěn věcný a časový soulad. Věcný soulad znamená, že náklady a výnosy musí být zjišťovány na stejné objemy realizovaných výkonů (mezi výkony výrobního podniku může být zahrnuta i nedokončená výroba a polotovary) a na stejné množství prodaného zboží. Věcný soulad nákladů a výnosů je zajišťován konkrétním způsobem členění nákladů v účetnictví. Při druhovém členění provozních nákladů je zajištěna věcná shoda těchto nákladů s provozními výnosy prostřednictvím položky „změna stavu zásob vlastní činnosti“. Při účelovém členění provozních nákladů je zajištěn tento princip obsahem a strukturou provozních nákladů. Časový soulad znamená, že

náklady a výnosy musí být zachyceny v období, ve kterém se uskutečnily (akruální princip). K zajištění časového souladu se v účetnictví používají účty časového rozlišení a dohadné položky, rezervy.

V podniku existují náklady přímo přiřaditelné k výnosům a náklady, které nejsou přímo přiřaditelné k výnosům. Náklady přímo přiřaditelné k výnosům lze vyjádřit jako výnosy z prodeje zboží krát nákupní cena prodaného zboží; tržby z prodeje výrobků krát výrobní náklady prodaných výrobků; tyto náklady jsou přiřazeny a uznány v okamžiku vzniku výnosu. Mezi náklady, které nejsou přímo přiřaditelné k výnosům patří například nájemné za pronajaté prodejní prostory. Za tyto prostory musí podnik platit, ať prodá či neprodá zboží. Dalším příkladem může být reklamní kampaň, kterou podnik zaplatil a očekává, že zvýší prodeje zboží, ale také tomu tak vůbec být nemusí. Tyto náklady se přiřazují do účetního období na základě času, to znamená v období, kdy byly tyto náklady vynaloženy (Bokšová, 2013, s. 128-130).

## 3 Odložené a akruální položky v účetních výkazech

Odložené a akruální položky slouží v účetnictví k tomu, aby se náklady a výnosy promítly do výsledku hospodaření v období, se kterým věcně a časově souvisí. Je pravděpodobné, že v praxi nastane situace, že se transakce uskuteční v jiném účetním období, než kam by měla být věcně vykázána.

Pokud je výsledek hospodaření zjišťován pomocí akruální báze, tak v daném účetním období mohou být vykázány pouze ty výnosy a náklady, které se v daném období uskutečnily. Díky tomu v účetnictví vznikají odložené položky a akruální položky. Odloženými položkami rozumíme takové položky, kdy v účetním období došlo k peněžnímu výdaji (zaplacení), ale nákladem se tato transakce stane až v následujícím účetním období. Může to být i opačný případ, to znamená, že v běžném roce došlo k peněžnímu příjmu, ale transakce se stane výnosem až v následujícím období. To znamená, že se odkládá zaúčtování nákladů a výnosů až do období, s nímž věcně a časově souvisejí. Na rozdíl od toho akruální položky jsou položky, kdy na konci účetního období je třeba zachytit transakce, které již nastaly a jsou náklady nebo výnosy běžného období, ale peněžní výdaj nebo příjem bude uskutečněn až v následujícím roce.

Tyto položky mohou být vykázány v rozvaze buď jako samostatná skupina rozvahových položek, která se nazývá například „ostatní aktiva“ či „ostatní pasiva“, nebo jsou to položky začleněné na stranu aktiv (podle své povahy) mezi krátkodobá (oběžná) aktiva, či na stranu pasiv (podle své povahy) mezi dlouhodobé či krátkodobé závazky. Nejčastější vykázání položek je v rámci krátkodobého (oběžného) majetku podniku či krátkodobých cizích zdrojů (závazků), protože se jedná o položky odhadnuté, které budou v příštím roce v podniku zpřesněny. Pokud by byla jejich délka trvání víc jak 12 měsíců, můžou být vykázány v rámci dlouhodobých aktiv a dlouhodobých cizích zdrojů (Bokšová, 2013, s. 130-131).

### 3.1 Položky časového rozlišení

Pomocí těchto položek se v účetnictví řeší časový nesoulad mezi výdaji a náklady a příjmy a výnosy. Pokud mají být položky časového rozlišení zaúčtovány musí být znám titul účetní

operace (tzn. o co se jedná), účetní období, kterého se operace týká a částka. Jako podklad pro zaúčtování může sloužit uzavřená smlouva, na základě, které si účetní jednotka vytvoří vlastní interní doklad (Bokšová, 2013, s. 132).

Náklady a výdaje týkající se budoucích období a výdajů příštích období je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období a výdajů příštích období. Výnosy a příjmy, které se týkají budoucího období, musí být rozlišeny, a to ve formě výnosů příštích období a příjmů příštích období. Náklady a výnosy se účtují jako časově rozlišené, a to na příslušných účtech. Může nastat situace, kdy je nutné časově rozlišit náklady, které se vztahují k určitému účelu. V tomto případě by se jednalo například o přípravu a záběh nové výroby. V tokovém případě se používají komplexní náklady příštích období. Pokud ve firmě jsou výdaje nebo příjmy které se pravidelně opakují nebo se jedná o nevýznamné částky, časové rozlišení není nutné provádět (Sedláček, 2017, s. 124-125).

#### 1. Náklady příštích období

Při podnikatelské činnosti v běžném účetním období dochází k úbytku peněžních prostředků a k reálnému snížení aktiv. Jako náklad může být tato hospodářská operace zaznamenána až v příštím období. Jedná se o předplacené náklady, které vzniknou až v příštím účetním období. V tomto případě již nastal úbytek aktiv (úbytek peněz). Účetní jednotce tedy vzniká pohledávka, například dle smlouvy má právo získat předplacenou službu, nebo výše předplacených nákladů i výše pohledávky je již přesně známá (předplacené služby, předplatné časopisů, předplatné novin) (Bokšová, 2013, s. 132-133).

Náklady příštích období se evidují ve skupině 38 a představují výdaje běžného období týkající se nákladů příštích období. Může sem být zahrnuto například nájemné placené dopředu u nájemce. Zúčtování nákladů příštích období se provádí v tom období se kterým náklady souvisí, a to na nákladový účet ve skupině 5 (Sedláček, 2017, s. 125).

#### 2. Výdaje příštích období

V případě, kdy nastane situace, že náklady s běžným obdobím věcně souvisí, avšak k reálnému úbytku peněžních prostředků dojde až v dalším účetním období, je účetní jednotka povinná v souladu s aktuálním principem zachytit závazek, který jí vznikl a náklad,

který v souvislosti s tímto závazkem byl vynaložen. I přesto, že tento závazek není dodavatelem vyfakturován, musí být v účetnictví zachycen, a to například na základě smlouvy a vystaveného interního dokladu. Závazek se zachycuje v položce výdaje příštích období. Může sem být zahrnuto například nájemné, které se platí pozadu z pozice nájemce (Bokšová, 2013).

### 3. Výnosy příštích období

V tomto případě se jedná o závazek plynoucí z dopředu přijatých peněžních prostředků, které si podnik „zaslouží“ až v příštích obdobích, kdy poskytne sjednaná plnění a vznikne výnos. Částka může být zaúčtována do výnosů až v období, se kterým daný výnos souvisí. Výnosy příštích období představují reálně získaná aktiva (peníze za služby a výkony), které budou podle uzavřených smluv poskytovány v příštím účetním období. Pokud firma získá aktivum, současně jí vzniká závazek poskytnout službu nebo výkon. Může se jednat například o předplacené služby z hlediska poskytovatele těchto služeb (Bokšová, 2013).

### 4. Příjmy příštích období

Jedná se o pohledávku vznikající na základě dohody, která říká, že již realizované výnosy v běžném účetním období budou uhrazeny v následujícím období, přičemž výkony byly provedeny a předány odběrateli v běžném roce. Podnik má uzavřenou smlouvu, ve které jsou známy položky jako částka plnění, termín úhrady, ale fakturu odběrateli nevystavil. Náklady příštích období jsou reálně pohledávky z minulých událostí, které jsou pod kontrolou vykazující jednotky, ale budou uhrazeny až v příštím období. Může sem být zahrnuto například nájemné hrazené zpětně z pozice pronajímatele (Bokšová, 2013).

## 3.2 Dohadné položky

U dohadných položek platí, že účetní jednotka zná titul účetní operace, účetní období, kterého se operace týká, ale nezná částku. V podniku existují transakce, jež se v běžném účetním období uskutečnily, ale faktury za tyto služby dostane účetní jednotka až v prvních měsících následujícího roku. Jedná se o prokazatelné náklady běžného roku a mohou sem být zařazeny náklady na elektrickou energii, vodu, plyn a teplo. V těchto případech je nutné

odhadovat částky nákladů, ale i výnosů, které byly v právě končícím období spotřebovány. Jedná se o odhady stavů, které zachycují tyto transakce na dohadných položkách. V účetnictví se zaznamenávají dohadné položky aktivní a pasivní. Název těchto položek představuje české specifikum, protože IFRS či US GAAP vykazují tuto problematiku buď jako pohledávky nebo závazky.

### 1. Dohadné položky aktivní

Pod pojmem dohadné položky aktivní se skrývají jisté pohledávky, které však nelze vykázat na konci účetního období jako standartní pohledávku, protože účetní jednotka nezná jejich přesnou výši. Výnos s takovou částkou související je přesto spjat s běžným účetním obdobím. Jako příklad by mohla být uvedená pojišťovnou dosud nevyúčtovaná náhrada škody. Pokud by podnik nezachycoval dohadné položky aktivní v účetnictví, docházelo by k podhodnocování pohledávek a výnosů a byl by tak i podhodnocen výsledek hospodaření za běžné období (Bokšová, 2013)

### 2. Dohadné položky pasivní

Dohadné položky pasivní ukazují závazky z minulých událostí, které souvisí s běžným účetním obdobím a mají za následek vznik nákladů, ale účetní jednotka na konci účetního období nezná jejich přesnou výši. Jedná se především o situace, kdy už aktivum v účetní jednotce je, bylo převzato (někdy i spotřebováno). Jako příklad mohou být do konce roku nevyfakturované dodávky zboží či materiálu. Nebo se může jednat o situaci, kdy služby byly dodavatelem poskytnuty a spotřebovány (vznikl náklad). Například se jedná o do konce roku nevyúčtované telefonní služby, nevyúčtovaná spotřeba energie, vody či plynu. Je nutné dodat, že v budoucnu bude muset účetní jednotka v dohodnutém termínu zaplatit podle zúčtovaných dokladů, které ale neobdržela do konce účetního období. Pokud by podnik nevykazoval v účetnictví dohadné položky pasivní, docházelo by k podhodnocování závazků nebo nadhodnocování výsledku hospodaření běžného roku (Bokšová, 2013).



## 4 Účetní závěrka

Problematiku účetní závěrky podnikatelských subjektů, které účtují v soustavě podvojného účetnictví (v návaznosti na zákon o účetnictví) upravuje vyhláška MF ČR č. 500/2002 Sb. v platném znění. Účetní závěrka informuje pomocí souhrnných číselných údajů o struktuře majetku, vlastního kapitálu a cizích zdrojů obchodní korporace, o struktuře nákladů a výnosů a o dosaženém výsledku hospodaření obchodní korporace předepsaném členění.

Podkladem pro sestavení účetní závěrky jsou závěrkové účty 70X – Konečný účet rozvažný, na jehož základě podnik sestavuje konečnou rozvahu obchodní korporace a účet 71X – Účet zisků a ztrát, na jehož základě se sestavuje výkaz zisku a ztráty (výsledovku). Povinné součásti, které patří do účetní závěrky vymezuje § 18 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Na základě tohoto ustanovení do účetní závěrky povinně patří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Příloha obsahuje doplňující a vysvětlující informace, které nejsou obsaženy v rozvaze nebo ve výkazu zisku a ztráty. Účetní závěrka obchodních společností zahrnuje také přehled o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu. Přehled o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu nejsou povinny sestavovat malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky.

Účetní závěrka je sestavována buď v plném rozsahu nebo ve zkráceném rozsahu. Pokud obchodní korporace mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, sestavují ji v plném rozsahu, a ti kteří nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem ji sestavují ve zkráceném rozsahu, pokud zákon o účetnictví nepožaduje jinak. Zákon přímo vymezuje podmínky pro ověření účetní závěrky auditorem a jedná se o § 20 zákona o účetnictví. Zákon o účetnictví, přesněji § 21a zároveň vymezuje podmínky, za nichž je nutno účetní závěrku zveřejňovat. Platí, že účetní závěrka musí být doplněna podpisy zodpovědných osob (Sedláček, 2017, s. 182-183).

Při sestavování účetní závěrky je nutné rozlišovat účetní závěrku řádnou a mimořádnou. Řádnou účetní závěrku sestavuje podnik jednou ročně, a to k poslednímu dni účetního období. Ve všech ostatních mimořádných případech se sestavuje mimořádná účetní závěrka. Jde o případy, kdy zákon o účetnictví rovněž vyžaduje uzavření knihy a jedná se například o sestavení účetní závěrky ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace, ke dni

předcházejícímu den účinnosti prohlášení konkurzu atd. Den, ke kterému podnik sestavuje řádnou a mimořádnou účetní závěrku neboli den, z něhož se přejímají konečné stavy do účetní závěrky se nazývá dnem rozvahovým. Proto se hovoří o stavech ke konci rozvahového dne. Pokud to vyžadují zvláštní předpisy, může podnik sestavit účetní závěrku i v průběhu účetního období, bez toho, aby uzavíral hlavní účetní knihy. Takové závěrce se říká mezitímní (Kovanicová, 2012, s. 357-358).

Sedláček (2017, s. 183) uvádí takzvanou konsolidovanou účetní závěrku. Tuto závěrku musí při splnění určitých kritérií (§ 22 a násl. zákona o účetnictví a § 62 a násl. vyhlášky 500/2002 Sb.) sestavovat obchodní korporace tvořící ekonomické seskupení – koncern, holding. V konsolidované závěrce se vyjadřuje majetková situace, stav kapitálu, nákladů a výnosů za celé ekonomické seskupení, jako kdyby se jednalo o účetní jednotku. Pokud se sestavuje konsolidovaná účetní závěrka, dochází k vyloučení vzájemných kapitálových vztahů mezi mateřskou a dceřinými společnostmi. Účetní závěrku podnik předkládá spolu s daňovým přiznáním finančnímu úřadu jako přílohu k daňovému přiznání, a to v termínu pro podání daňového přiznání.

## **4.1 Rozvaha**

Jedná se o historicky nejstarší účetní výkaz, jehož základní funkcí je poskytnout informace o finanční situaci účetní jednotky k určitému okamžiku. Rozvaha představuje statický výkaz. Finanční situace podniku je charakterizována výší a strukturou majetku na jedné straně a výší a strukturou finančních zdrojů na druhé straně. Do majetku podniku jsou zahrnovány veškeré hospodářské prostředky (různé prostředky hmotné povahy – pozemky, budovy, stroje, zařízení, peníze a jiné majetkové hodnoty, ale i nehmotné povahy – licence, know-how, patenty vynálezy), které jsou v podniku využívány. Tyto hospodářské prostředky jsou rozděleny do dvou skupin. Můžou to být prostředky představující konkrétní formu ve které jsou vázány, v praxi nazývané jako aktiva, nebo to jsou prostředky, které představují zdroje, ze kterých jsou financovány, v praxi nazývané jako pasiva. Tato klasifikace je základem účetnictví jako systému. V rozvaze musí být dodržena bilanční rovnost, která definuje, že celková hodnota majetku, se kterým účetní jednotka disponuje, se musí rovnat celkové hodnotě zdrojů, ze kterých je tento majetek financován (Hasprová, Brabec, 2015, s. 39-40).

Položky v rozvaze jsou uspořádány na položky majetku (aktiv), vlastního kapitálu a závazků (pasiv). Uspořádání a označení položek v rozvaze stanovuje příloha č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Formulář rozvahy obsahuje na straně aktiv 4 sloupce a to Brutto, Korekce, Netto (běžné účetní období a minulé účetní období). Sloupec Brutto obsahuje ocenění jednotlivých majetkových složek uvedených na příslušných účtech aktiv, sloupec Korekce obsahuje oprávký a opravné položky k danému majetku a sloupec Netto pak vyjadřuje rozdíl mezi brutto hodnotou aktiv a korekcemi. Pasivní strana rozvahy obsahuje pouze stav pasiv v běžném a minulém účetním období. Netto aktiva běžného období se vždy musí rovnat hodnotě pasiv běžného období (Sedláček, 2017, s. 184-185).

## 4.2 Výkaz zisku a ztráty

Při hospodářské činnosti vznikají výnosy a náklady a ty zaznamenávají tokové informace v účetní jednotce za účetní období. Na konci účetního období se z těchto tokových informací (nákladů a výnosů) sestaví přehled, který se nazývá „výkaz zisku a ztráty“. Jedná se o druhou povinnou součást účetní závěrky. Hlavní úkol tohoto výkazu je informovat uživatele účetních informací o finanční výkonnosti podniku. Tento výkaz podává konkrétní informace o výsledku hospodaření a o faktorech ovlivňujících jeho výši. Výkaz zisku a ztráty odráží celkové toky nákladů a výnosů za účetní období ve struktuře vycházející z obecných východisek přijímaných danou ekonomikou. Při třídění výnosů a nákladů ve výkazu se zohledňují požadavky finančního řízení.

Existují dvě formy, jak sestavit výkaz zisku a ztráty. První z forem je horizontální forma, která se nazývá T-forma. Jedná se o tabulku, v jejíž levé části se uvádí v určité struktuře náklady a v pravé části se uvádí v určité struktuře výnosy dané účetní jednotky. Dosažený zisk pak účetní jednotka doplní na slabší stranu nákladů. Pokud by podnik dosahoval ztráty, vykazuje naopak na stranu výnosů. Součet ve výsledovce musí být pro obě strany shodný.

Druhou formou je vertikální podoba výkazu. V praxi je tato forma více využívána. Při vertikální podobě je výkaz uspořádán stupňovitě – tak, aby umožnil vyčíslit provozní a finanční výsledek hospodaření (Bokšová, 2013, s. 153).

## 4.2.1 Struktura výkazu zisku a ztráty v ČR

Česká účetní legislativa používá pro sestavení výkazu zisku a ztráty vertikální formát výkazu a umožňuje ho sestavit ve dvou členění provozních nákladů, druhové a účelové. V převážné většině se historicky v praxi používá více druhového členění nákladů. Toto členění bylo v ČR povoleno od roku 2002 a účetní jednotky, které sestavují výkaz zisku a ztráty s účelovým členěním nákladů, musí v příloze k účetní závěrce zveřejnit i základní položky nákladů při druhovém členění. Výsledovka je rozčleněna do dvou podnikových aktivit, za které je samostatně zjišťován výsledek hospodaření. Zahrnuje se sem provozní (v členění nákladů podle druhu nebo účelu) a finanční výsledek hospodaření. Změna účetní jednotky, která se do konce roku 2012 vykazovala v rámci mimořádných nákladů a výnosů, se od roku 2013 zachycuje přímo do vlastního kapitálu a přesněji do nerozdělených zisků minulých let. Operace manka a škody jsou v ČR vykázány v provozní části výkazu zisku a ztráty. Operace škod při živelných pohromách jsou v ČR vykázány v provozní části výkazu zisku a ztráty.

Do struktury výkazu zisku a ztráty se v ČR zahrnuje:

- výsledek hospodaření z provozní činnosti,
- výsledek hospodaření z finanční činnosti,
- výsledek hospodaření za běžnou činnost (část VH se zdaňuje daní ze zisku),
- výsledek hospodaření za účetní období (po zdanění).

Výkaz zisku a ztráty podává interním (manažerům) i externím uživatelům účetních výkazů informace o tom, jaké výkonnosti (efektivnosti podnikání) účetní jednotka dosahuje za uplynulé účetní období. Tyto informace silně ovlivňují manažery a vedoucí pracovníky při jejich dalších ekonomických rozhodnutích (Bokšová, 2013, s. 155).

Uspořádání a označení položek výkazu zisku a ztráty stanovují přílohy č. 2 (druhové členění) 3 (účelové členění) vyhlášky č. 500/2000 Sb. (Sedláček, 2017, s.185).

## 4.2.2 Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů kopíruje koloběh hospodářských prostředků v podniku, přičemž náklady představují spotřebu aktiv či zvýšení dluhů za určitým účelem. Účelové členění poskytuje informace o tom, na co byla spotřeba vynaložena při hlavní činnosti podniku. Rozlišuje se fáze pořízení a fáze výroby.

### 1. Fáze pořízení (předvýrobní fáze)

Fází pořízení se rozumí nákupy dlouhodobých aktiv (strojů a zařízení), která budou sloužit ve fázi výroby k výrobě hotových výrobků či poskytnutí služeb. Do této fáze patří nákupy materiálů a surovin potřebných pro výrobu, nasmlouvání dodávek od dodavatelů, které se budou ve fázi výroby spotřebovávat, najmutí zaměstnanců, kteří budou ve fázi výroby přeměňovat dříve pořízená aktiva na jiná aktiva – na nedokončené výrobky a hotové výrobky (Bokšová, 2013).

### 2. Fáze výroby (výrobní fáze)

Fáze výroby představuje spotřebu surovin a materiálu, které vstupují do hodnoty nedokončených a poté dokončených výrobků. Dále dochází k opotřebení dlouhodobých aktiv (ve formě odpisů), vznikají mzdové náklady výrobních dělníků a spotřebovávají se služby výrobního charakteru (spotřeba elektrické energie, vody, plynu). Všechny tyto vlastní náklady výroby vstupují do hodnoty nedokončených a poté hotových výrobků. Jedná se o přímo přiřaditelné náklady a jsou nazývány náklady výkonu.

Fáze výroby zahrnuje dále náklady výkonu, a ty představují účelovou a účelnou spotřebu výrobních činitelů v procesu vzniku výkonu a jedná se o přeměnu složek majetkových a spotřebovaných zdrojů, jejichž výsledkem je nové podnikové aktivum. Účelové členění nákladů je podkladem pro ocenění vyráběných aktiv a poskytovaných služeb ve vlastních nákladech vynaložených na jejich pořízení.

Vedle nákladů výkonu dále vznikají ještě administrativní náklady – náklady období (odpisy administrativních budov, opotřebení počítačů řídicích pracovníků, spotřeba materiálu řídicích pracovníků, mzdové náklady vrcholného managementu společnosti apod.). Jelikož

ty to náklady nevstupují přímo do hodnoty nových hotových výrobků, není možné tyto náklady přímo přiřadit k jednotlivým vyráběným výkonům podniku. Tyto náklady představují náklady ve formě správní režie. Dále se mezi náklady období řadí i odbytové náklady, které jsou spojeny s prodejem výrobků (náklady na dopravu výrobků k odběratelům). Tyto náklady představují odpisy automobilů, mzdové náklady zaměstnanců odbytu, spotřebu kancelářského či obalového materiálu v odbytu apod. Náklady opět nevstupují do hodnoty hotových výrobků a není možné tyto náklady přímo přiřadit k jednotlivým výrobním výkonům podniku. Proto ovlivní náklady období ve formě správní režie. Je nutné dodat, že náklady správní, případně odbytové režie (náklady období) ovlivní výsledek hospodaření vždy v období, ve kterém byly vynaloženy, a to i v případě, že se v daném období neprodá žádný výrobek. To znamená bez ohledu na to, zda má podnik dosažené výnosy (Bokšová, 2013).

### 3. Fáze prodeje

Při této fázi vznikají ve výrobním podniku výnosy. Výnosy jsou tržby za prodané výkony a k nim jsou přiřazovány výrobní náklady realizovaných výkonů (náklady prodaných výrobků). Z nákladů výkonu (hotových výrobků na skladě) se stávají náklady výsledku (náklady realizovaných výkonů), a to v objemu prodaných výkonů. Pokud se porovná částka na účtech tržeb za prodané výrobky a náklady realizovaných (prodaných) výrobků, podnik zjistí hrubou marži. Pokud se od hrubé marže odečte správní režie, odbytová režie, ostatní provozní náklady a přičtou ostatní provozní výnosy, vznikne výsledek hospodaření z provozní činnosti podniku při účelovém členění nákladů. Do ostatních provozních nákladů patří například vytvořené opravné položky k majetku, vytvořené rezervy, smluvní pokuty a penále, odpis pohledávek. Do skupiny ostatních provozních výnosů patří tržby z prodeje dlouhodobých aktiv, materiálu, výnosy z postoupení pohledávek, výnosy z odepsaných pohledávek, inventarizační rozdíly, dotace k úhradě nákladů a pojistná plnění (Bokšová, 2013).

#### **4.2.3 Druhé členění nákladů**

Náklady v podniku se dělí na prvotní náklady, které představují spotřebu vstupních činitelů z vnějšího prostředí, a druhotné náklady, které znamenají převzetí výkonu od jiných

vnitropodnikových útvarů. Druhotné náklady nesmí být zařazeny mezi prvotní náklady, protože by se jednalo o duplicitní vykázání. Druhotné členění nákladů je prvním a konečným záznamem o spotřebovaném majetku podniku. Tento záznam zachycuje prvotní náklady podniku. Mezi prvotní náklady se řadí:

- externí náklady – spotřeba materiálu (vzniká časová prodleva mezi nákupem zásob a jejich spotřebou,
- využívání dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku, který se postupně opotřebovává – odpisy,
- spotřeba prací a služeb,
- mzdové náklady,
- ostatní náklady – vytvořené opravné položky k majetku, vytvořené rezervy, odpis pohledávek, smluvní pokuty a penále apod.

Při druhovém členění mohou vznikat problémy při zjišťování výsledku hospodaření. Tento model je charakteristický tím, že pokud jde o provozní náklady, má fázi výroby a fázi prodeje spojenou, a z tohoto důvodu dochází v tomto modelu ke smíchání informací o nákladech výroby, nákladech prodeje a nákladech na řízení podniku. Pro druhové členění nákladů je charakteristické, že nepodává oddělené informace o nákladech výroby, nákladech správy a nákladech odbytu.

Náklady správy a odbytu se řadí mezi náklady období a jako takové ovlivní výsledek hospodaření běžného účetního období. Při druhovém členění se tyto náklady schovají do jednotlivých nákladových druhů. Náklady na výrobu vlastních výrobků jsou rovněž schovány do jednotlivých nákladových druhů, ale oproti předchozím položkám mohou ovlivnit výkaz zisku a ztráty pouze pokud jsou dané výkony prodány a existují k nim odpovídající výnosy. Výkony se myslí například výrobky. Je nutné dodat, že musí být dodržena zásada přiřazování nákladů k výnosům.

Pokud se vyrobené výkony neprodají, musí být tyto náklady výkonu vyjmuty z provozních nákladů a převedeny do položky nedokončených výrobků či hotových výrobků (do výkazu rozvaha). Nedokončené výrobky a hotové výrobky nákladech výroby. Patří sem přímé náklady související s výrobou výrobků – přímý materiál, přímé mzdy – a nepřímé náklady –

podíl výrobní režie). Úpravy druhového členění nákladů v provozní činnosti podnik provádí v případech, kdy se objem prodaných výrobků nerovná objemu vyrobených výrobků. Při použití druhovém členění nákladů vzniká podniku problém se zajištěním věcné srovnatelnosti nákladů a výnosů, protože vyrobené a dokončené výkony se zachytí do provozních nákladů bez ohledu na to, zda byly výkony v daném období prodány (Bokšová, 2013).

#### **4.2.4 Komparace obou přístupů**

Účelové členění nákladů je v provozní činnosti označováno jako více přehledné. Obecně účelové členění nákladů odpovídá podniku na otázku, „na co“ byla spotřeba vynaložena při hlavní činnosti podniku; na správu, odbyt. Účelové členění nákladů poskytuje podklady pro ocenění vyráběných aktiv a poskytovaných služeb ve vlastních nákladech vynaložených na jejich pořízení či provedení. Pokud výrobní podnik (podnik služeb) použije účelové členění nákladů, má zajištěnou věcnou srovnatelnost nákladů a výnosů. V případě, že podnik má rozpracované výrobky/služby nebo dokončené, ale neprodané výrobky, tak představují náklady výkonu, které jsou vykazovány v rozvaze výrobního podniku. Mezi náklady výsledku se zachytí až v okamžiku, kdy dojde k jejich prodeji. Mezi náklady výsledku patří vždy správní režie, odbytová režie a ostatní provozní náklady jako například tvorba rezerv či tvorba opravných položek.

Druhové členění nákladů je v podstatě prvním záznam o spotřebovaném majetku podniku a předpokládá zachycení nákladů v okamžiku jejich spotřeby. Do nákladových druhů spadá například spotřeba materiálu, spotřeba energie, mzdové náklady a odpisy dlouhodobých aktiv. Pokud výrobní podnik (podnik služeb) použije druhové členění nákladů, nemá zajištěnou věcnou srovnatelnost nákladů a výnosů a vzniká nesoulad mezi objemem v daném období vyrobených výkonů a výkonů prodaných. Věcný soulad nákladů a výnosů je zajištěn buď úpravou nákladů, nebo úpravou výnosů. Druhové členění nákladů neposkytuje podklady pro ocenění vyráběných aktiv a poskytnutí služeb ve vlastních nákladech vynaložených na jejich pořízení. Většina podniků si vybere druhové členění nákladů a podle něho sestavuje výkaz zisku a ztráty. Pokud chce účetní jednotka znát informace o vlastních nákladech výroby, musí například v rámci analytické evidence či manažerského účetnictví



zajišťovat účelové členění nákladů. Druhové členění nákladů poskytuje manažerům a ostatním uživatelům účetních výkazů informace o struktuře vynaložených nákladů. Velká spotřeba vysvětluje materiálově náročnou výrobu – nízký podíl mezd a vysoký podíl odpisů naznačuje automatizovanou výrobu apod. Toto členění také umožňuje podniku předvídat budoucí peněžní toky. Jestliže se účetní jednotka rozhodne používat ve finančním účetnictví účelové členění nákladů, pak musí často povinně sledovat i jiné nákladové druhy a zveřejňovat je v příloze k účetní závěrce. Toto platí pro české účetní úpravy i pro IFRS (Bokšová, 2013, s. 270).

### 4.3 Příloha

Jedná se o povinnou součást účetní závěrky. V příloze se nachází doplňující a vysvětlující informace, které nemohou být vyčteny z rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty. Příloha musí obsahovat patřičné náležitosti, které vymezuje především § 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Formální úprava přílohy není závazně předepsaná a obsahuje obvykle tabulky, grafy a psaný text. Nezbytným úkolem přílohy je zajištění přehlednosti a srozumitelnosti předkládaných informací. Mezi zdroje přílohy patří například údaje z účetních písemností a z doplňujících dokumentů (výpisy z obchodního rejstříku, osvědčení o registraci DPH) Příloha k účetní závěrce ve smyslu zákona o účetnictví je formulována tak, aby blíže poskytla informace o ekonomické a finanční situaci obchodní korporace. V příloze jsou rozvedeny údaje z výsledovky a rozvahy. Příloha poskytuje důležité informace pro správné řízení obchodní korporace a stejně tak pro externí uživatele účetních informací ke správnému posouzení finanční situace obchodní korporace. V příloze se také nachází informace charakterizující metodickou stránku účetnictví, především informace o tom, zda účetní jednotka správně aplikuje obecné účetní zásady, použité účetní metody, metody oceňování a odepisování atd. Příloha také obsahuje obecnou část, kde uživatel výkazu nalezne informace identifikující samotnou účetní jednotku, její statutární orgány, organizační strukturu, údaje o vlastnících apod. (Sedláček, 2017, s. 186).

Příloha by měla poskytnout možnost hlouběji proniknout do obsahu vykazovaných položek a poskytnout především informace o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku, pohledávkách, závazcích, vlastním kapitálu, rezervách a výnosech z běžné činnosti.

Požadavky, které jsou kladeny na obsah (plný a zjednodušený rozsah) uvádí vyhláška č. 500/2002 Sb. (Kovanicová, 2012, s. 369).

### **4.3.1 Přehled o peněžních tocích**

V praxi je tento výkaz označován jako výkaz cash flow. Hlavním smyslem tohoto výkazu je vysvětlit rozdíl mezi stavem peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů mezi dvěma rozvahovými dny. To znamená mezi počátkem a koncem účetního období (Kovanicová, 2012, s. 364).

Výkaz zisku a ztráty obsahuje pouze informace o nákladech a výnosech podniku, proto je nezbytné ho doplnit z hlediska finančního řízení obchodní korporace o srozumitelný výkaz poskytující doplňující informace o příjmech a výdajích. Přehled o peněžních tocích slouží především jako podklad pro posouzení likvidity podniku. Obsahové vymezení i uspořádání přehledu o peněžních tocích upravuje § 40 a násl. vyhlášky č. 500/2002 Sb. Základní veličina, která je zachycována ve výkazu cash flow je peněžní tok, který představuje informaci o finanční situaci obchodní korporace a o její platební schopnosti, která je vyhodnocena v analýze pohybu peněžních prostředků obchodní korporace.

Za kladnou veličinu z hlediska peněžních toků se považují příjmy peněžních prostředků a za zápornou tokovou veličinu výdaje peněžních prostředků. Rozdílem mezi příjmy a výdaji je právě peněžní tok, který může být jak kladný, tak záporný. Pro sestavení výkazu cash flow se čerpají informace z účetnictví, ale doplňuje se také o informace mimo účetnictví. Mezi údaje čerpané z účetnictví patří zejména údaje po potřebných úpravách, zejména po doplnění účtového rozvrhu o adekvátní syntetické účty pro příjmy a výdaje, a o doplnění peněžních účtů v jejich analytické evidenci o potřebné členění příjmů a výdajů. Informace mimo účetní systém je nutné vytvořit systém, který sleduje peněžní operace označené kódem.

Peněžní toky ve výkazu cash flow se dělí na tři oblasti:

- peněžní toky z provozních činností,
- peněžní toky z investičních činností,
- peněžní toky z finančních činností (Sedláček, 2017, s. 186-187).

### **4.3.2 Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Posledním potřebným výkazem je přehled o změnách vlastního kapitálu, který podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. V zákonu o účetnictví tento přehled upravuje především § 44 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Vyhláška poukazuje, že je potřeba klást důraz na vyčíslení vyplacených podílů na zisku a zdrojů, ze kterých bylo čerpáno (Sedláček, 2017, s. 187-188).

## 5 Problematika daně z příjmů právnických osob

Daň z příjmů se vypočítává v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Pro výpočet daně z příjmů právnických osob je důležitý výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření je transformován pomocí daňové analýzy nákladů a výnosů na základ daně. Výpočet daně z příjmů zohledňuje přechodné rozdíly mezi daňovým a účetním pohledem, tím je myšleno rozdíly mezi daňovou základnou aktiv, případně pasiv a jejich účetní hodnotou v rozvaze. Podle toho může být daňová povinnost korporace členěna na:

- daňovou povinnost splatnou za dané účetní a zdaňovací období,
- daňovou povinnost odloženou do příštích účetních a zdaňovacích období.

Účetní jednotka si obvykle vytváří k zaúčtování daňové povinnosti dva samostatné syntetické nákladové účty, které spadají do skupin 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů:

- 59x – Daň z příjmů – splatná,
- 59x – Daň z příjmů – odložená.

O odložené dani povinně účtují a vykazují ji účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu a to dle § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Ostatní účetní jednotky si mohou stanovit, jestli budou účtovat o odložené dani nebo nebudou. Daňová povinnost k dani se nepovažuje za položku rozdělení výsledku hospodaření, ale za náklad, proto je nutné v rámci účetní uzávěrky postupně provést následující operace:

- stanovit základ daně z příjmů,
- vypočítat výši daně z příjmů,
- zaúčtovat ji do nákladů běžného účetního období (Sedláček, 2017).

### 5.1 Stanovení základu daně z příjmů

Základ daně je vypočítán v daňovém přiznání a vychází z daňové analýzy a zákona o daních z příjmů. Cílem daňové analýzy je transformace účetního výsledku hospodaření před

zdaněním na výsledek hospodaření daňový. Může se tedy jednat o daňový zisk nebo daňovou ztrátu. Při transformaci jde o úpravu účetního zisku o takové položky nákladů a výnosů, které nejsou uznány zákonnými daňovými předpisy, to znamená zákonem o dani z příjmů a na něj navazujícími právními normami. Při úpravě prováděné v daňovém přiznání se nejprve vypočítá základ daně a poté samotná výše daně z příjmů. Náklady, které nelze z hlediska zákona o daních z příjmů považovat za daňově uznatelné, jsou vymezeny především v § 25 zákona o daních z příjmu. Daňově neuznatelné náklady je potřeba při úpravě přičíst k účetnímu výsledku hospodaření, uvedenému jako výchozí položka v daňovém přiznání.

Při zjišťování základu daně jsou od účetního výsledku hospodaření odečteny výnosy, které jsou podle zákona o daních z příjmů od daně z příjmu osvobozeny dle § 19, 19 a ZDP. Pokud jsou provedeny veškeré úpravy pak se dospěje k základu daně vymezené v § 34 ZDP. Mezi nejvýznamnější položky, které lze odečíst patří daňová ztráta vzniklá v předchozích letech. Tuto ztrátu lze uplatnit nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, ve kterém daňová ztráta vznikla. Mezi další odčitatelné položky patří při splnění zákonných podmínek například výdaje na výzkum a vývoj. Následně může být odečtena hodnota darů poskytnutých obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území ČR, a o na financování vědy a vzdělávání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství a na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví atd. Musí být splněna podmínka, že hodnota daru bude alespoň 2000 Kč. V úhrnu může být odečteno nejvíc 10 % ze základu daně sníženého dle § 34 ZDP. Zůstatek nákladového účtu je nutné nejdříve kompletně připočítat k výsledku hospodaření, následně vypočíst daňově uznatelnou výši darů, a tato hodnota se poté odečte od daňového základu. Pokud se bude postupovat takto, získá se upravený základ daně, které slouží k výpočtu daně z příjmů (Sedláček, 2017, s. 166-169).

## **5.2 Výpočet daně z příjmů**

Poslední nákladovou položku, která se v daném účetním období účtuje, představuje daň z příjmů. Jedná se o náklad obchodní korporace, který však nevstupuje do výsledku hospodaření před zdaněním, ani do základu daně. Co se týče daně z příjmů u kapitálových

společností je potřeba brát zřetel na skutečnost, že účetní výsledek hospodaření obvykle nepředstavuje základ daně. Příčinou je nemožnost uznání všech účetních nákladů a výnosů dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu v platném znění. Vlastní základ daně je zjišťován daňovou analýzou nákladů a výnosů.

Po zjištění základu daně následně dojde k výpočtu vlastní daňové povinnosti, kterou je nezbytné před uzavřením knih zaúčtovat. Daň z příjmů je účtována samostatně (splatná, odložená). Po zaúčtování daní účetní jednotka může uzavřít hlavní knihu. Hlavní knihu uzavírá převodem celkového výsledku hospodaření po zdanění zjištěného na účtu X – Účet zisků a ztrát podvojným účetním zápisem na účet 70X – Konečný účet rozvázný (Sedláček, 2017).

Hodnota upraveného základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů se vynásobí aktuální sazbou daně z příjmů právnických osob (ta činí pro rok 2017 19%). Takto vypočítanou daň je ještě možné snížit o tzv. slevy na dani podle § 35 ZDP (Sedláček, 2017, s. 170).

### **5.3 Odložená daň z příjmů**

Odložená daň z příjmů vzniká na základě rozdílů, které nastanou v okamžiku odlišného účetního a daňového pohledu na určitá aktiva a pasiva obchodní korporace. Odložená daň může být jedním z nástrojů, jehož prostřednictvím je uplatňována obecná účetní zásada opatrnosti při zjišťování a vykazování výsledku hospodaření. Mezi jednotky, které jsou povinné účtovat a vykazovat odloženou daň patří jednotky tvořící konsolidační celek a účetní jednotky sestavující účetní závěrku v plném rozsahu. Právně je tato daň upravena převážně § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb. A Českým účetním standardem pro podnikatele č. 003.

Jak už bylo řečeno jedná se o odlišnosti účetního a daňového pohledu. V nákladových položkách vznikají rozdíly, které mají povahu rozdílů přechodných. Mezi takové přechodné rozdíly patří:

- Zdanitelné rozdíly, které vyústí ve zdanitelné částky při účtování základu daně budoucích období. Přesněji to znamená, že vedou k odloženému daňovému závazku (například je-li účetní hodnota dlouhodobého hmotného majetku vyšší než hodnota tohoto majetku pro daňové účely),
- Odčitatelné, které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování základu daně budoucích období. To znamená, že vedou k odložené daňové pohledávce (například je-li účetní hodnota pohledávek snižena o opravné položky nižší než hodnota těchto pohledávek včetně opravných položek).

Odložená daň se vypočítá na základě závazkové metody vycházející z rozvahového přístupu. Závazková metoda zahrnuje postup, kdy odložená daň ve vztahu k výsledku hospodaření zjištěnému v účetnictví bude uplatněna v pozdějším období. Při výpočtu je použita sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém dojde k uplatnění daňového závazku nebo pohledávky. Pokud se stane, že daňová sazba není známa, použije se sazba platná v příštím období. Rozvahovým přístupem se rozumí, že výše uvedená závazková metoda vychází z přechodných rozdílů, jimiž jsou rozdíly mezi daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv a výší aktiv, popřípadě pasiv uvedených v rozvaze. Daňová základna je pak hodnota aktiv nebo pasiv uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely.

Odloženou daňovou pohledávku nebo závazek účetní jednotka zjistí tak, že sečte výsledný rozdíl a sazbu daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů. Pokud se změní sazba daně z příjmů, je nutné přepočítat zůstatek účtů odložené daně a rozdíl zaúčtovat prostřednictvím účtu v účetové skupině 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů (Sedláček, 2017, s. 170-171).

## 5.4 Zúčtování daně

Daňová povinnost, ať už splatná nebo odložená se účtuje na vrub příslušných nákladových účtů v rámci účetní skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů, a to vždy za zdaňovací období. Z hlediska daně z příjmů jsou souvztažnými účty k nákladovým účtům zejména účty 34X – Daň z příjmů (splatná daň) nebo 48X – Odložený daňový závazek a pohledávka. Pokud jde o daň z příjmů splatnou, zaúčtuje se na vrub

nákladového účtu 59X – Daň z příjmů – splatná a souvztažně ve prospěch účtu 34X – Daň z příjmů. Pokud by se jednalo o částky daně z příjmů, které obchodní korporace bude uplatňovat v příštích obdobích (odloženou daňovou pohledávku, která může vzniknout z titulu odčitatelných přechodných rozdílů, převedených nevyužitých ztrát či nevyužitých daňových odpočtů a jiných časově převoditelných daňových nároků), zaúčtují se na vrub nebo popřípadě ve prospěch účtu 59X – Daň z příjmů – odložená a souvztažně na účet 48X – Odložený daňový závazek a pohledávka (Sedláček, 2017, s. 172).



## 6 Stavebnictví

Stavebnictví patří v České republice mezi nejrozšířenější obory v podnikatelském prostředí. Toto odvětví se výrazně podílí na ekonomice státu. Co se týče odlišností ve stavebnictví a jiném průmyslu, je důležité dodat, že stavebnictví v porovnání s jiným průmyslem je vystaveno působení klimatických vlivů, pracoviště jsou pohyblivá, charakter výroby je individuální. Stavebnictví je charakteristické neustálou změnou v zaměstnání či kolísáním zaměstnanců apod. (Hašková, 2017). Sekce stavebnictví dle CZ-NACE zahrnuje specializované i nespécializované stavební činnosti, do kterých patří práce na novostavbách, opravy, provádění nástaveb a přestaveb budov i inženýrských děl, výstavba prefabrikovaných objektů na staveništi a staveb dočasného charakteru.

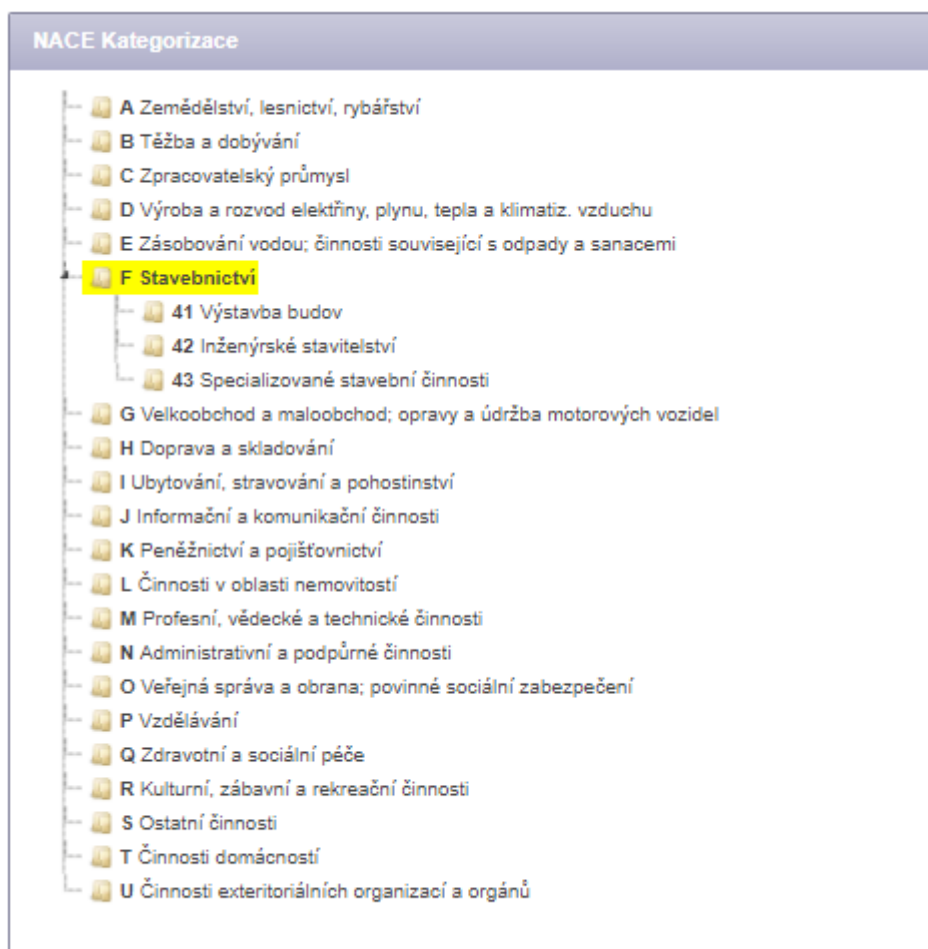
Do stavebnictví se zahrnuje výstavba kompletních bytových, kancelářských a obchodních budov, ostatních veřejných budov, zemědělských budov, sportovních hal a tělocvičen atd. Dále se zaměřuje na výstavbu dálnic, silnic mostů, tunelů, železničních tratí, vzletových a přistávacích drah, přístavů a jiných vodních staveb, zavlažovacích kanálů, kanalizací, průmyslových objektů, potrubí a elektrických vedení, otevřených sportovních stadionů a hřišť atd.

Tyto práce může podnik provádět na vlastní účet nebo na základě smlouvy či dohody. Část stavebních prací, v některých případech veškeré práce je možno zadat subdodavatelům. Subdodávky se také nazývají outsourcing. V této sekci by byly jednotky nesoucí veškerou zodpovědnost za stavební projekt.

Dále sekce stavebnictví dle CZ-NACE obsahuje opravy budov a inženýrských děl. Sem může být zařazena výstavba budov (oddíl 41), inženýrských děl (oddíl 42) a specializované stavební činnosti v případě, pokud představují pouze část z celkového stavebního procesu (oddíl 43).

Do stavební činnosti prováděné příslušným stavebním strojem nebo zařízením patří půjčování stavebních strojů a zařízení s obsluhou.

Sekce stavebnictví zahrnuje také developerskou činnost v oblasti nebytových i bytových stavebních projektů, a to formou zajištění finančních, technických či hmotných zdrojů. Zajímavostí je, že pokud se činnosti nezaměřují na pozdější prodej staveb, ale na jejich užívání (pronájem prostor v takových budovách nebo užívání těchto objektů k výrobním účelům) nemohou být jednotky zařazeny do této sekce, jelikož podle druhu činností patří do sekce L (Činnost v oblasti nemovitostí) nebo do sekce C (Zpracovatelský průmysl) atd. Pro ilustraci rozdělení podnikatelských činností slouží obrázek 1. (Nace.cz, 2016).



Obrázek 1: Kategorizace CZ-NACE  
Zdroj: CZ-NACE, 2016

## **7 Obecná specifika společností podnikajících ve stavebnictví**

V následujících kapitolách budou popsána jednotlivá specifika, která jsou typická pro firmy podnikajících v oboru stavebnictví. Jedná se především o režim přenesení daňové povinnosti, sezónnost, subdodávky, pozastávky, vícepráce, veřejné zakázky a o veřejnou podporu ve stavebnictví.

### **7.1 Režim přenesení daňové povinnosti**

Režim přenesení daňové povinnosti řeší ZDPH a to konkrétně § 92a ZDPH. Pokud společnost používá režim přenesení daňové povinnosti je jako plátce (pro kterého bylo zdanitelné plnění v místě plnění v tuzemsku uskutečněno) povinna přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Plátce, pro kterého je zdanitelné plnění v režimu přenesené daňové povinnosti uskutečněno, je povinen doplnit výši daně. Tato výše je doplněna v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty. Je nutné dodat, že za správnost vypočtené daně ručí plátce, pro kterého bylo plnění uskutečněno.

Pokud společnost poskytuje stavební či montážní práce použije jako plátce režim přenesení daňové povinnosti. Při poskytování pracovníků pro stavební a montážní práce plátcí použije společnost taktéž režim přenesení daňové povinnosti. Využívá klasifikace produkce dle Českého statistického úřadu (CZ-CPA) uveřejněného ve sbírce zákonů. Tyto práce odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1. ledna 2008 dle ZDPH.

Kód CZ-CPA 41 zahrnuje budovy a jejich výstavbu, kód CZ-CPA 42 zahrnuje inženýrské stavby a jejich výstavbu, kód CZ-CPA 43 zahrnuje specializované stavební práce jako například demoliční, průzkumné vrtné, elektroinstalační, instalatérské, topenářské, plynářské, malířské, natěračské, sklenářské, pokrývačské, omítkářské, truhlářské, lešenářské, zednické, přípravu stavenišť, instalaci rozvodů vody, topení, kanalizace a jiné. V § 92e odst. 3 ZDPH je vymezení předmětného plnění a základních podmínek. Nejprve je

řešena problematika poskytnutí pracovníků. Poskytnutí pracovní síly pro stavební i montážní práce může být obecně vyloženo jako zaměstnání fyzických osob za účelem výkonu jejich práce pro uživatele, kterým se rozumí jiná právnická nebo fyzická osoba, která práci přiděluje a dohlíží na její provedení. Tato definice vychází z § 14 odst. 1 písm. b) zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

Pokud vznikne situace, že pracovníci budou poskytnuti na vícero prací, přičemž stavební a montážní práce, které spadají do CZ-CPA 41-43 představují pouze část těchto prací, bude také uplatněn režim přenesení daňové povinnosti § 92e odst. 3 ZDPH při naplnění ostatních zákonných podmínek.

Předmětem zdanění při použití přenesené daňové povinnosti je služba poskytovaná agenturou práce (formálním zaměstnavatelem, který provádí zaměstnání fyzických osob – například zedníků a stavebních pracovníků) uživateli (faktickému zaměstnavateli, který ukládá pracovní úkoly, organizuje, řídí a kontroluje práci zaměstnanců). Důležité je, že poskytovatel (agentura práce) i příjemce (uživatel) služby musí být osoby registrované jako plátcí DPH.

Při stanovení základu daně se vychází z obecné právní úpravy (§36 ZDPH). Je nutné upozornit (v souvislosti s agenturním zaměstnáváním), že do základu daně mohou, je-li tak smluvně sjednáno mezi předměty subjektu, kromě samotné služby poskytnutí pracovníků vstupovat i náklady spojené s výkonem práce, a to bez ohledu na to, zda tyto náklady vzniknou z vůle poskytovatele nebo příjemce služby. V tomto případě se jedná o vedlejší výdaje dle § 36 odst. 3 písm. c) ZDPH. Režim přenesení daňové povinnosti se pak vztahuje na celou tuto ekonomickou transakci (MFCR, 2016).

## **7.2 Sezónnost**

Sezónnost ze slova sezóna znamená pravidelně se opakující období, nejčastěji v rámci kalendářního roku. Jedná se o události a periodicky se opakující děje. Typickým příkladem sezónnosti je stavebnictví. V zimních měsících stavební firmy nevykonávají svou činnost v takovém rozsahu jako v měsících letních. Tomuto kolísání produkce se říká sezónnost.

Sezónnost nemusí ovlivňovat pouze počasí a roční období, ale také i významné události, které se každý rok opakují, například svátky (Košťáková, 2015).

Pokud jsou po sobě jdoucí údaje ovlivněny sezónností, nemůžou být smysluplně porovnávány. Mezi hlavní příčiny sezónnosti patří střídání ročních období. Srovnání se z tohoto důvodu provádí se stejným obdobím předchozího roku. Existují složité statistické metody, které umožňují odstranit sezónnost i další rušivé vlivy, a zobrazit trend, který se v časové řadě ukrývá. Hlavním cílem těchto metod je umožnit nezkrácené porovnání dvou za sebou jdoucích období a v aktuálních údajích najít trend. Mezi další cíle sezónního očišťování patří poskytnutí srovnatelných údajů při porovnání dvou časových řad s rozdílným vývojem sezónnosti během roku (Holý, 2013).

Se sezónností úzce souvisí i sezónní zaměstnání, které je definováno jako zaměstnání činnosti závislou na ročním období. Tato činnost je vázána na určitou roční dobu podle opakující se události nebo typu události na základě sezónních podmínek. Seznam odvětví zaměstnání, která zahrnují činnosti závislé na ročním období stanoví vyhláškou Ministerstvo práce a sociálních věci (MVCR, 2017).

### **7.3 Subdodávky**

Právní úpravu subdodavatele upravuje zákon č. 137/2006 Sb. O veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů. Problematika subdodavatele není v ZVZ uvedena v jednom bodě, ale je rozptýlena na mnoha místech. Podle § 17 písm. i) ZVZ je subdodavatelem osoba, pomocí které má dodavatel plnit určitou část veřejné zakázky nebo která má poskytnout dodavateli k plnění veřejné zakázky určité věci či práva. Velmi často dochází k problémům s vymezením pojmu subdodavatel, a to z důvodu široké definice v ZVZ. Problémem je, že zadavatelé považují výrobce dodávek za subdodavatele (Lukšová, 2014).

### **7.4 Zádržné**

Zádržné neboli pozastávka je definována jako předem sjednaná část z fakturované částky. Tato částka bývá nejčastěji vyjádřena v procentech a má pozdější datum splatnosti oproti

sjednanému datu splatnosti faktur za zhotovení díla. Jedná se o důsledek smluvních platebních podmínek. Zádržné je zadrženi fakturované částky nebo pozastavení platby za dílo. Pro odběratele zádržné představuje jištění. Toto jištění je pro případ, kdy vzniknou vady díla nebo se zjistí nedodělky a bude je nutné odstranit dodavatelem (zhotovitelem díla). Zádržné se sjednává většinou na období záruční doby od okamžiku, kdy se převezme dílo.

Z účetního pohledu to znamená pro firmu nejdříve v souladu se zákonem o účetnictví rozlišit při vzniku účetního případu jak závazek na straně investora, tak i pohledávku na straně zhotovitele díla. V účetnictví se závazek i pohledávka rozliší na dlouhodobou část, což je právě zádržné a na krátkodobou část, což je zbytek fakturované částky, vše podle sjednané doby splatnosti. Rozlišení odlišně splatných účtů účetní jednotka provádí pomocí analytických účtů k syntetickým účtům závazků a pohledávek. V souladu s prováděcí vyhláškou pro podnikatele je nutné rozlišovat k rozvahovému dni tytéž závazky nebo pohledávky, a to opět podle doby (Forum.helios.eu, 2017).

## **7.5 Vícepráce ve stavebnictví**

Pojem vícepráce je ve stavebnictví často užívaný pojem. Vymezení tohoto pojmu současná právní úprava nedefinuje. Stavební praxe si musí v současné době vystačit se svým vlastním výkladem. Smluvní strany si ve smlouvě o dílo mohou definovat, které dodatečné práce, a za jakých podmínek budou považovány za vícepráce. V souvislosti s tímto pojmem musí být také stanoveno přesné vymezení předmětu díla ve smlouvě.

Při vyhotovení stavebních projektů se firmy setkávají s dvěma základními druhy víceprací. První jsou dodatečné práce, které je nutné provést k dosažení původního záměru, tedy k provedení prvotního předmětu smlouvy o dílo. Je nutné dodat, že pokud bude proveden tento druh víceprací, nedochází ke změně předmětu díla a dispozice zůstává zachována. Rozdíl nastane, pokud firma použije jiný materiál, který původní dokumentace neobsahovala a bez kterého by původní projekt nemohl být dokončen. Uvedené změny by se nepovažovaly za vícepráce, pokud by byl předmět díla definován svým účelem. Vícepráce jsou častým zdrojem sporů mezi smluvními stranami. Pokud není ve smlouvě přesně definován předmět díla, objednatel argumentuje tím, že došlo k plnění na základě původní smlouvy.

Druhým případem je situace, kdy vícepráce rozšiřují původní předmět díla. Tyto vícepráce se od prvního případu liší tím, že realizace těchto prací není nutná k dosažení původního cíle, ale mění rozsah díla. Zmíněné vícepráce vznikají na základě podmětu objednavatele, který však hojně využívá přítomnosti zhotovitele na stavbě k realizaci prací, které nesouvisí s původním předmětem díla.

Hlavní příčinou vzniku víceprací je fakt, že stavební projekty jsou svou náročností a délkou realizace jednou z nejméně náročných lidských činností a často uplyne mezi přípravou projektové dokumentace, uzavřením smluv a následnému předání díla i několik let. V tomto časovém horizontu může docházet ke změnám, které mohou zapříčinit, že stávající projektová dokumentace nebude vyhovovat původním záměrům a bude nutné ji pozměnit. Mezi změny můžou být zařazeny například právní úpravy v oboru stavebnictví. Tyto změny zapříčiní navýšení předpokládaných nákladů. Smluvní strany by měly se vznikem dodatečných prací počítat a domluvit se na jejich úhradě (Hobza, 2017).

## **7.6 Veřejné zakázky**

Veřejná zakázka je definována jako zajištění veřejné služby soukromým subjektem. Tato služba musí být realizována na základě písemné smlouvy. Tato smlouva je uskutečněna mezi zadavatelem a jedním či více dodavateli. Předmětem písemné smlouvy mezi zadavatelem a dodavatelem je úplatné poskytnutí dodávek či služeb nebo úplatné provedení stavebních prací. Právním předpisem v procesu zadávání veřejných zakázek je s účinností od 1.7.2006 zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách.

Aby se zakázka dala považovat za veřejnou, musí být splněny následující podmínky:

- zakázka musí být zadána osobou, která se řadí mezi zadavatele veřejných zakázek,
- v zakázce musí být obsažen prvek úplaty na straně zadavatele,
- musí to být zakázka na dodávky, služby či stavební práce.

Zákon dělí veřejné zakázky podle jejich předmětu na veřejné zakázky na dodávky, služby a stavební práce. Dále se ze zákona dělí dle předpokládané hodnoty na zakázky nadlimitní, podlimitní a zakázky malého rozsahu.

Prostřednictvím zakázek je vynakládáno velké množství veřejných finančních prostředků, proto je hlavním cílem úpravy veřejného zadávání především úspora veřejných prostředků. Proces výběru dodavatele pro právnické a fyzické osoby upravuje ZVZ. Tento zákon také upravuje postup vedoucí k uzavření smlouvy na veřejné zakázky, který je nutné akceptovat. Z těchto pravidel pak plyne zabezpečení otevřeného konkurenčního prostředí.

ZVZ upravuje kdo je zadavatelem veřejné zakázky. Zákon také vymezuje tři okruhy zadavatelů, a to veřejný, dotovaný a sektorový zadavatel. Veřejným zadavatelem bývá nejčastěji stát v podobě svých organizačních složek, dále obce, města, městské části či kraje. Veřejným zadavatelem mohou být i jiné právnické osoby v případě, že byly založeny či zřízeny za účelem uspokojování potřeb veřejného zájmu, nemají průmyslovou či obchodní povahu a jsou financovány převážně státem či jiným veřejným zadavatelem. Za dotovaného zadavatele se považuje právnická nebo fyzická osoba, která zadává veřejnou zakázku hrazenou z více než 50 % z peněžních prostředků z veřejných zdrojů (nebo pokud peněžní prostředky zdrojů nepřesahují 200 000 000 Kč). Sektorovým zadavatelem se rozumí takový subjekt, který podniká na základě zvláštního či výhradního oprávnění. Dále vykonává zákonem předepsanou relevantní činnost v jednotlivých odvětví (§4 ZVZ).

Dohled nad dodržováním zákona o veřejných zakázkách vykonává Úřad pro ochranu hospodářské soutěže (Transparency.cz, 2016).

## **7.7 Veřejná podpora ve stavebnictví**

Tato kapitola popisuje nástroje veřejné podpory ve stavebnictví. Díky těmto podporám je v oboru stavebnictví dostatek pracovních příležitostí. Jedná se o státní fondy a programy. Dále do veřejné podpory spadají operační programy Evropské unie v programovém období 2014-2020. Veřejné podpory ve stavebnictví poskytují:

- Ministerstvo pro místní rozvoj,
- Státní fond rozvoje bydlení,
- Státní fond dopravní infrastruktury,
- Operační program Podnikání a inovace pro konkurenceschopnost,



- Státní fond životního prostředí.

### **7.7.1 Ministerstvo pro místní rozvoj**

Ministerstvo pro místní rozvoj má na starost kromě jiného bytovou politiku, regionální politiku nebo rozvoj domovního a bytového fondu. MMR vytváří vhodné právní, institucionální i fiskální prostředí pro aktivity všech aktérů na trhu s byty. Mezi hlavní patří dostupnost, stabilita a kvalita bydlení. MMR vynaložil na programy v oblasti bydlení v roce 2016 (nejnovější data od MMR) celkem 485,34 mil. Kč. Nejvíce prostředků šlo na program Podpora výstavby podporovaných bytů, dále na regeneraci sídlišť, na výstavbu podporovaných bytů, na opravy olověných domovních rozvodů a na bytové domy bez bariér (MPO, 2017).

### **7.7.2 Statní fond rozvoje bydlení**

Statní fond rozvoje bydlení byl zřízen pro podporu rozvoje bydlení. Vznikl v souladu s Konceptí bytové politiky do roku 2020, a na udržitelný rozvoj obcí, měst a regionů. Jedná se o organizaci, která je řízena Ministerstvem pro místní rozvoj. Tento Fond cílí na kvalitní regeneraci stávajícího bytového fondu, která povede k prodloužení životnosti budov. Dále je zaměřena na zvýšení standardu bydlení, snižování energetické náročnosti bydlení, na výstavbu a rekonstrukci bytů a bytových domů. Cílem SFRB je zajistit důstojné bydlení především pro vymezené skupiny obyvatel.

Podpora SFRB spočívá ve formě úvěrových programů. Výdaje fondu dosáhly v roce 2016 částky 1 262,74 mil. Oproti roku 2015 se snížily, a to z 1 568,84 mil. Kč. Zhruba dvě třetiny byly určeny na program Panel+. Program Panel+ poskytuje úvěry na opravy a modernizaci bytových domů (MPO, 2017).

### **7.7.3 Statní fond dopravní infrastruktury**

Státní fond dopravní infrastruktury (SFDI) úzce souvisí se stavební výrobou. Tento Fond využívá finanční prostředky na dopravní infrastrukturu. Do dopravní infrastruktury se

zejména řadí silnice, dálnice, železnice, vodní cesty a jejich výstavby, modernizace nebo opravy.

Rozpočet fondu v roce 2016 činil 47,1 mld. Kč. Se zapojením prostředků EU ve výši 14,3 mld. Kč byla celková výše rozpočtu téměř 65,7 mld. Kč a na dopravní infrastrukturu bylo uvolněno celkem 50 841 mil. Kč.

Fond je zprostředkovatelem Operačního programu Doprava v období 2014-2020. Řídícím orgánem je Ministerstvo dopravy. Tento program se řadí mezi hlavní finanční a technické nástroje pro plnění strategických investičních potřeb a řešení problémů v sektoru dopravy. V roce 2016 SFDI zaznamenal 52 projektových žádostí o podporu v hodnotě 40,4 mld. Kč. Dále v tomto období proběhla první certifikace výdajů. Na konci období bylo vybráno 30 projektů v hodnotě 12,59 mld. Kč (MPO, 2017).

#### **7.7.4 Operační program podnikání a inovace pro konkurenceschopnost**

Operační program Podnikání a inovace pro konkurenceschopnost je považován za základní program Ministerstva průmyslu a obchodu. Prostřednictvím tohoto programu jsou čerpány prostředky z Evropských strukturálních fondů v období 2014-2020 s celkovou částkou 4 331,1 mil. EUR. Tento program navazuje na operační program Podnikání a inovace z předešlého programového období.

Mezi cíle programu patří dosažení konkurenceschopnosti a udržitelné ekonomiky založené na znalostech a inovacích. Cíle zaměřené na jiná odvětví, ale stavebnictví se na jejich naplnění může podílet. V tomto programu bylo v roce 2016 vyhlášeno 77 výzev v objemu 69,1 mld. Kč, rozhodnutí OP PIK vydal v 513 případech a v celkové výši 4,110 mld. Kč (MPO, 2017).

#### **7.7.5 Státní fond životního prostředí**

Tento fond funguje od roku 1991 a realizuje opatření, která vedou k ochraně a zlepšování stavu životního prostředí. SFŽP směřuje finanční prostředky na ochranu vod, ovzduší, dále

na ochranu přírody, snižování emisí, využití obnovitelných zdrojů energií nebo úspory energií. Celkové příjmy fondu činily v roce 2015 2,11 mld. Kč. A celkové výdaje 1,077 mld. Kč. SFŽP podporuje národní programy a programy Evropské unie.

Tento Fond byl v roce 2016 sprostředkovatelem v Operačním programu Životního prostředí (OPŽP) v programovém období 2014-2020. OPŽP v roce 2016 vyhlásil 22 výzev k podání žádosti o poskytnutí podpory. Schváleno byla 1453 žádostí v celkové výši 16,1 mld. Kč.

Dalším programem SFŽP byl program Zelená úsporám. Tento program podporoval kvalitní zateplování RD a BD, náhradu neekologického vytápění za nízkoemisní zdroje na biomasu a účinná tepelná čerpadla, instalace těchto zdrojů do nízkoenergetických novostaveb a také výstavbu v pasivním energetickém standardu. V roce 2013 vznikl nový program Zelená úsporám 2013 a ten je zaměřen na úspory energie a využití obnovitelných zdrojů energie v RD. Celkem bylo v tomto projektu v roce 2016 vyplaceno 610 žádostí za 180,4 mil. Kč (MPO, 2017).

## 8 Charakteristika společnosti

Společnost STAV-AGENCY s.r.o. podniká v oblasti stavebnictví a sídlí v Liberci. Do oblasti jejího působení patří především Liberec, Jablonec a Turnov, ale nabízí svoje služby v rámci celé České republiky. Společnost se zaměřuje především na zateplování a sanaci panelových domů. V rámci podnikání ve stavebnictví provádí společnost veškerou potřebnou činnost a nabízí komplexní řešení. Mezi činnosti prováděné společností patří vypracování projektové dokumentace, tepelně technické posouzení budov, poradenství k získání dotace a následné provedení stavebních prací. Dále společnost provádí veškerými dostupnými a prověřenými materiály hydroizolaci střech (nových i rekonstruovaných). Nabízí zateplení střech a je schopna zajistit izolaci střech plochých i šikmých.

V oboru stavebnictví má společnost STAV-AGENCY s.r.o. dlouholeté zkušenosti a je na trhu již od roku 2004. Svým klientům zajišťuje komplexní stavební řešení od projektové dokumentace až po předání klíčů k novému objektu. Provádí také rekonstrukci starých objektů i novostavby (Stav-agency.cz, 2009). Předmětem jejího podnikání je provádění staveb, jejich změn a odstraňování, zprostředkování služeb, výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 a 3 živnostenského zákona (Justice, 2015).

Podnikatelský subjekt představuje malou společnost, ve které pracuje 9 stálých zaměstnanců. Tito zaměstnanci jsou zaměstnání buď na hlavní pracovní poměr, nebo na dohodu o provedení práce. Účetní a daňové služby jsou řešeny externě. Ostatní stavební služby jsou řešeny jako subdodávky dle smlouvy o dílo. V roce 2018 se předpokládá nárůst počtu zaměstnanců v průběhu roku v důsledku plánovaného růstu zakázek (Stav-agency, 2009).

### 8.1 Hlavní činnost

Společnost se zabývá stavební výrobou a obchodem. Stavební výroba se dále rozděluje do několika specifických oblastí působnosti jako zateplování, rekonstrukce balkónů, provádění hydroizolací střech a stavebních činností. Oblast obchodu je věnována prodeji hutního materiálu.

### **8.1.1 Zateplování**

Společnost se zabývá zateplováním panelových i rodinných domů všemi dostupnými způsoby. Jedná se především o kontaktní a provětrávané systémy. Oba tyto systémy se provádí na rodinných domech, panelových domech a ostatních průmyslových objektech. Všechny prováděné pracovní postupy se řídí technickými listy výrobců zateplovacích systémů a všichni zaměstnanci jsou na dané systémy patřičně proškoleni a mají v této oblasti dostatek zkušeností, které jsou zárukou dobré kvality prováděných prací. Společnost nabízí zateplování budov, domů, fasád, panelových domů, střech a kompletní zateplení objektu.

Společnost při své dlouholeté praxi zjistila, že řada obytných domů je ve špatném technickém stavu a mnoho z nich ani neodpovídá dnešním standardům a předpisům. Mezi nejzásadnější chyby společnost řadí špatné nebo žádné zateplení domů, které je zpravidla způsobeno stářím budovy, ale i špatným provedením zateplení. Společnost svým klientům díky zateplení poskytuje až 50 % úspory energie. Výhodou pro odběratele je, že STAV-AGENCY zpracuje návrh na zateplování včetně cenové nabídky svým klientům zdarma. To se může projevit ve zvýšení nákladů společnosti. Tento způsob tvorby cenové nabídky bývá v ekonomice relativně často používán a jeho důsledkem bývá nárůst počtu klientů.

Společnost dále nabízí pomoc při získání dotace na zateplování domů z fondů Evropské unie. Dalo by se říci, že zateplování domů se v současnosti stalo i ekonomickým procesem. Díky velice výhodným podmínkám úvěrování a dotacím z fondů Evropské unie, je možné provedení zateplení domu finančně zvládnout. Konkrétně je využíván dotační program Ministerstva životního prostředí ČR s názvem „Zelená úsporám“. Tento program poskytuje kromě rekuperace tepla také výměnu neekologického vytápění. Společnost se věnuje zateplování v několika regionech (Stav-agency.cz, 2009).

### **8.1.2 Rekonstrukce balkónů**

Společnost STAV-AGENCY s.r.o. se ve spolupráci s předním evropským výrobcem stavební chemie ARDEX GmbH specializuje na celkovou sanaci panelových domů. Jedná se především o zateplení, opravy a hydroizolace balkónů. Společnost provádí sanace

jednotlivých částí tak i kompletních celků včetně výměny oken, zateplení, vyzdění meziokenních pilířů, výměny zábradlí, zateplení, hydroizolace atd. (Stav-agency.cz, 2009).

### **8.1.3 Hydroizolace**

Hydroizolací se rozumí izolace proti vlhkosti. Hydroizolace je velmi důležitou součástí každé stavby. Zajišťuje ochranu před nežádoucími účinky vnějšího i vnitřního prostředí. Hydroizolace je takové opatření, které zabraňuje vniknutí vody do stavební konstrukce a také do vnitřních prostor objektu. Nejčastěji se používá hydroizolace v podobě asfaltových pásů. Ty se pak dělí na lepenky, oxidované a modifikované pásy (Stavbaonline.cz, 2017).

Hydroizolaci společnost provádí na plochých i sedlových střeších. Hydroizolací plochých střeš se zabývá již 10 let a za tuto dobu provedla tisíce metrů hydroizolací střeš. Provádí lokální opravy, generální opravy, nové střešní pláště včetně nosných konstrukcí a dodávky projektů. Práce společnost provádí dle nejnovějších technologií a předepsaných skladeb na požadavky funkčnosti a životnosti hydroizolace a nosných konstrukcí. Všichni pracovníci jsou odborně proškoleni dodavateli hydroizolačních materiálů.

Dále STAV-AGENCY provádí opravy, výměnu střešní krytiny na stávající krov, zhotovení nového krovu včetně pokládky střešní krytiny (Stav-agency.cz, 2009).

### **8.1.4 Stavební činnost**

Společnost realizuje výstavbu základové desky pro montované stavby RD, hrubou stavbu RD včetně přípojek a dokončení hrubé stavby. Svým klientům zabezpečuje kompletní stavební servis od spolupráce při vyhledávání vhodné stavební parcely, vytvoření projektové dokumentace, zastupování při zařizování stavebního povolení, včetně správců sítí, zajištění výstavby RD včetně terénních a zahradních úprav, kolaudační řízení včetně předání stavby do užívání, výpomoc při stěhování do nového domu, záruční a pozáruční servis (Stav-agency.cz, 2009).

### **8.1.5 Prodej hutního materiálu**

Na prodej hutního materiálu se nespécializuje konkrétně společnost STAV-AGENCY, ale Stav Agency steel, která vznikla jako odnož společnosti. Steel se zabývá prodejem hutního materiálu, svařovaných kari sítí a betonářské oceli, zpracováním betonářské oceli, svařováním betonářské oceli, stříháním a ohýbáním výztužných kari sítí (Stav-agency.cz, 2009).

## 9 Organizace práce v závislosti na sezónnosti

Jak již bylo zmíněno, sezónnost je pro stavebnictví typická. V zimních měsících má stavební firma zabývající se především zateplováním budov méně práce než v měsících letních. Je nutné dodržovat technologické postupy předepsané dodavateli materiálu. Tyto postupy jsou závislé na klimatických podmínkách.

To, jak se projevuje sezónnost, může být znázorněno na počtu vydaných faktur za jednotlivá období. Níže uvedená data jsou čerpána z účetnictví společnosti a jsou uvedena pro větší přesnost bez DPH. Všechny částky v jednotlivých měsících jsou zaokrouhleny na tisíce. Částky jsou uváděny bez DPH z důvodu odlišných sazeb či způsobu odvedení daně. Některé faktury jsou vystavovány plátcům DPH, tudíž s přenesenou daní, a některé faktury jsou vystavovány neplátcům DPH, to znamená, že v konečné fakturované částce je obsažena daň. Také záleží na tom, o jakou stavbu jde. Pro bytové účely je daň z přidané hodnoty stanovena na 15 % a pro ostatní účely 21 %.

V tabulce 1 a 2 a následně na obrázku 2 a 3 bude zobrazen vliv sezónnosti na výši tržeb v posledních dvou uzavřených účetních obdobích. Jedná se o rok 2016 a 2017.

Tabulka 1: Porovnání fakturovaných hodnot v roce 2016

Měsíc	Vyfakturovaná částka (v tisících Kč)
Leden	306
Únor	502
Březen	840
Duben	2104
Květen	2467
Červen	3441
Červenec	1912
Srpen	4815
Září	3602
Říjen	5781
Listopad	1380
Prosinec	3094
Celkem	30244

Zdroj: vlastní, zpracované dle účetnictví společnosti





Obrázek 2: Vliv sezónnosti v roce 2016

Zdroj: vlastní, zpracované dle účetnictví společnosti

Jak je z obrázku 2 patrné, na začátku roku je částka za vyfakturované stavební práce nízká. Většinou to souvisí s klimatickými podmínkami. V letních a podzimních měsících částky kolísají a je vidět, že v měsíci říjnu byly ještě ideální klimatické podmínky pro provedení stavebních prací. Částka fakturovaná v prosinci je poměrně vysoká, to může být způsobeno tím, že společnost provádí do fakturaci prací, které se nevyfakturovaly v průběhu roku. Také se v tomto měsíci společnost snaží dokončit plánované zakázky zadané na daný rok.

Tabulka 2: Porovnání fakturovaných hodnot v roce 2017

Měsíc	Vyfakturovaná částka (v tisících Kč)
Leden	274
Únor	193
Březen	328
Duben	2262
Květen	4019
Červen	2429
Červenec	8074
Srpen	4175
Zář	6766
Říjen	6594
Listopad	6277
Prosinec	5920
Celkem	47311

Zdroj: vlastní, zpracované dle účetnictví společnosti



*Obrázek 3: Vliv sezónnosti v roce 2017*  
 Zdroj: vlastní, zpracované dle účetnictví společnosti

V roce 2017 je rozdíl mezi začátkem roku a zbytkem roku výraznější. Rok 2016 byl mnohem pozvolnější než rok 2017. Je zajímavé, že červenec v roce 2016 patřil spíše do podprůměrných měsíců, v roce 2017 to byl nejúspěšnější měsíc. Tento jev může být zapříčiněn opět klimatickými podmínkami těchto měsíců. Také je na obrázku 2 a 3 přesně vidět, že v roce 2016 si podnik prošel krizí. Objemy prací se mezi zkoumanými lety liší výrazným způsobem. Jedná se o nárůst o 56,4 % oproti roku 2016. Tento nárůst je způsoben zvýšením hodnoty prováděných zakázek v roce 2017 nikoli počtu zakázek. V roce 2016 společnost realizovala 21 stavebních zakázek, ale byly v nižší hodnotě než v roce 2017. V roce 2017 bylo pouze 19 provedených zakázek, avšak jejich cena výrazně převyšovala hodnotu zakázek roku 2016.

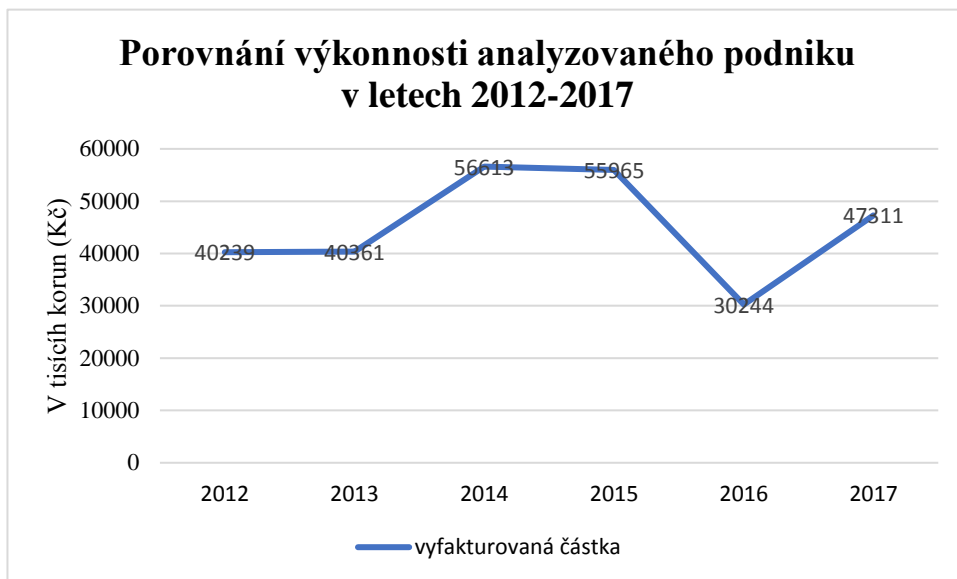
Z tabulky 1 a 2 a následně z obrázku 2 a 3 je vidět, že sezónnost v oblasti stavebnictví má svůj vliv na výsledek hospodaření. Mohou vznikat náklady způsobené prodlením prováděných prací a společnost se může rychle dostat do finančních problémů. Je důležité říci, že při podpisu smlouvy je nutné si nastudovat všechny smluvní podmínky. Smlouvy bývají koncipovány tak, že neberou zřetel na klimatické podmínky a je jasné stanoveno datum předání stavby. Pokud se stavba zpozdí, vznikají úroky z prodlení. Většina investorů pak tento problém řeší tak, že nevyplatí pozastávku (zádržné). Je to jeden z důvodů, proč je pozastávka vyplácena až po dokončení a předání díla. Hlavním důvodem vzniku pozastávek

je pojistka proti vadám a nedodělkům. Většinou je pozastávka 10 % z celkové hodnoty díla. Vady a nedodělky jsou hodnoceny jako nedostatky na díle. Ve většině případů nebrání užívání díla a mohly by být považovány spíše za estetické problémy. Všechny vady jsou uvedeny v předávacím protokolu díla. Vady a nedodělky musí společnost na své náklady odstranit, poté ji bude vyplacena pozastávka.

## 10 Výkonnost firmy a porovnání v jednotlivých letech

Výkonnost firmy může být odvozena podle hodnoty vydaných faktur v daném roce (kalendářním). Tyto informace slouží pro porovnání výkonnosti mezi jednotlivými roky. V práci bude pozornost soustředěna na porovnání výkonnosti v období 2012-2017. Data budou převzata z účetnictví firmy a částky budou uváděny pro větší přesnost bez DPH a zaokrouhleny na tisíce. Je nutné dodat, že stavební činnosti se dotkla během těchto let krize, která měla vliv na celkovou výši fakturace za stavební práce a samozřejmě ovlivnila výkonnost dané firmy.

První ze zkoumaných roků bude rok 2012. Rok 2012 přinesl firmě za stavební práce 40 239 000 Kč a celkem bylo vystaveno 93 faktur. V roce 2013 společnost STAV-AGENCY realizovala stavební práce v celkové výši 40 361 000 Kč a tuto částku rozdělila do 94 vydaných faktur. V roce 2014 vzrostla fakturovaná částka za stavební práce na 56 613 000 Kč. Tuto částku firma rozdělila do 135 faktur. Jedná se o nárůst o 40,27 % za rok. V roce 2015 částka za vydané faktury poklesla o 1,15 %, a to na částku 55 965 000 Kč. Tato částka byla obsažena v 75 vydaných fakturách. Avšak v roce 2016 si společnost prošla krizí. Tuto krizi zaznamenaly stavební společnosti v celé České republice. Fakturovaná částka se v roce 2016 snížila až na hodnotu 30 244 000 Kč, a to znamená veliký propad, přesněji o 45,96 %, i přesto, že se vystavilo 107 faktur. Po období krize přišel opět úspěšný rok 2017. V tomto roce bylo vypsáno mnoho veřejných zakázek i díky tomu, že státní i Evropské fondy uvolnily do stavebnictví finanční prostředky. V roce 2017 společnost STAV-AGENCY s.r.o. vyfakturovala celkem 119 faktur celkové výši 47 311 000 Kč. V tomto případě se jednalo o růst o 56,43 %. Na tomto meziročním srovnání je vidět, že účetnictví je dobrým zdrojem informací pro zachycení výkonnosti podniku. Veškerá zkoumaná data jsou ještě zachycena v následujícím obrázku 4.

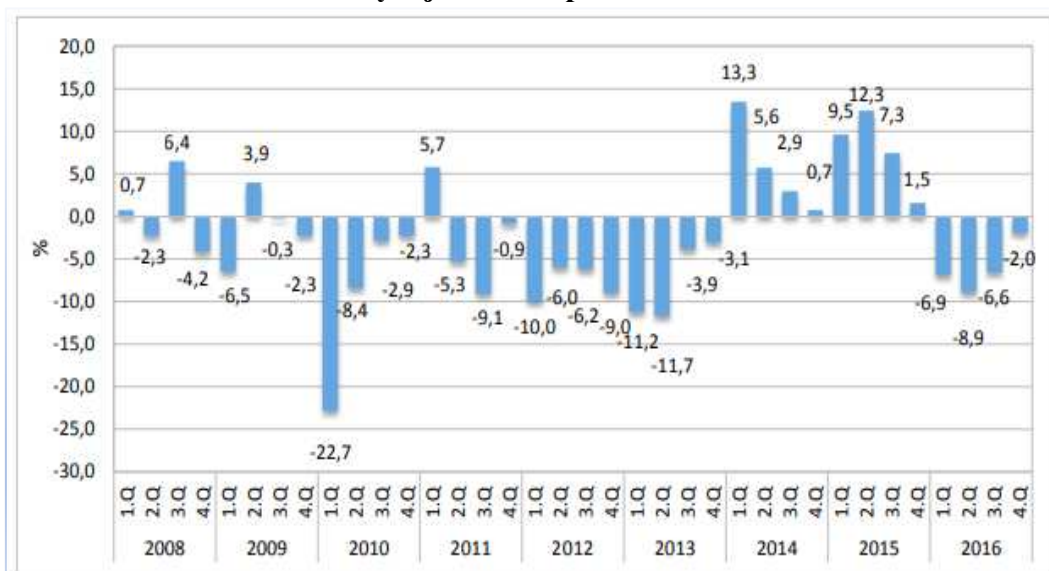


Obrázek 4: Porovnání fakturovaných hodnot v letech 2012-2017

Zdroj: vlastní, zpracované dle účetnictví společnosti

Z obrázku 4 je patrné, že rok 2016 v dané firmě nebyl tolik úspěšný jako roky jiné. Pro ukázkou bude uveden graf ČSÚ, který zachycuje vývoj stavební produkce celého stavebnictví od roku 2008 do roku 2016. Na obrázku 5 je vidět, že rok 2016 byl v porovnání s předchozími dvěma lety pro české stavebnictví opravdu zlomový.

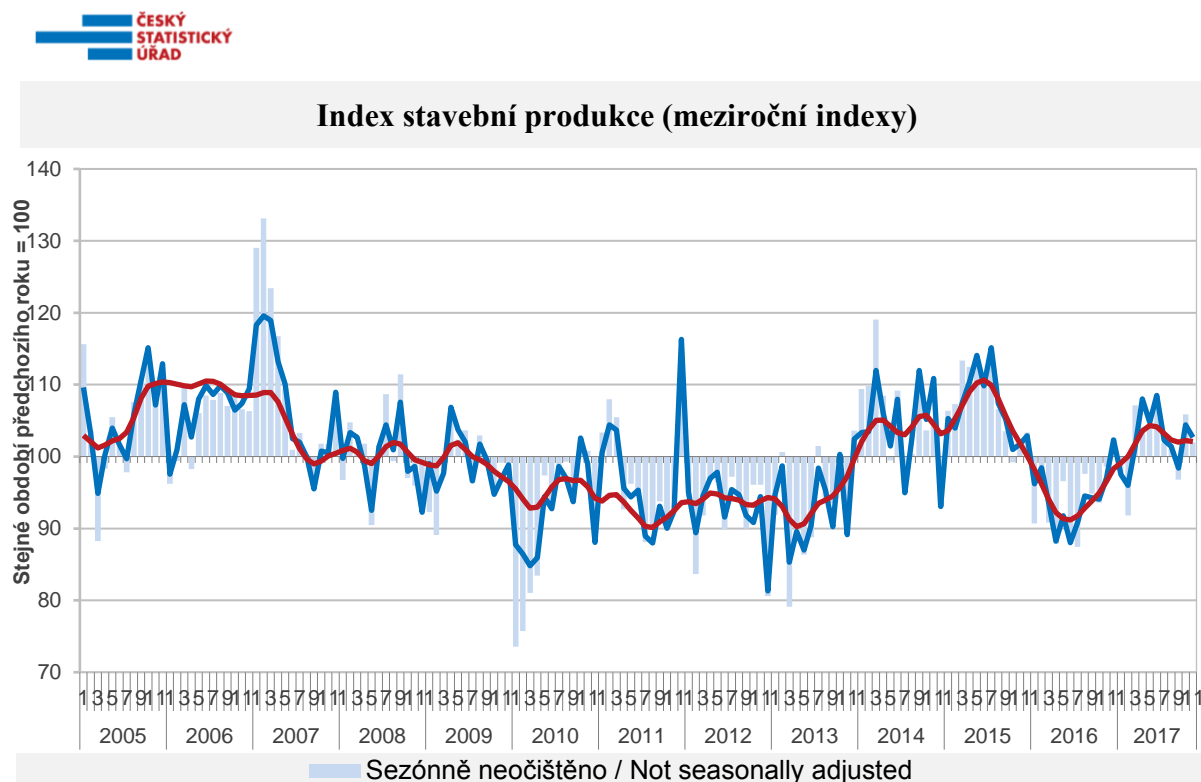
#### Vývoj stavební produkce



Obrázek 5: Vývoj stavební produkce

Zdroj: ČSÚ

Pro úplnost je uveden ještě obrázek číslo 6 zaměřený na index stavební produkce v letech 2005 až 2017. ISP je základním ukazatelem statistiky stavebnictví. Jeho výpočet vychází z vývoje stavebních prací ZSV přeceněných do stálých cen (ČSU, 2017). Z grafu je patrné, že stavební produkce po roce 2016 opět vzrostla, a tak tomu je i u společnosti STAV-AGENCY.



Obrázek 6: Index stavební produkce  
Zdroj: ČSÚ

Vydané faktury mají samozřejmě vliv na konečný výsledek hospodaření dané firmy. To znamená, pokud firma v některých letech prodělala krizi, odrazilo se to i na výsledku hospodaření za daný kalendářní rok.

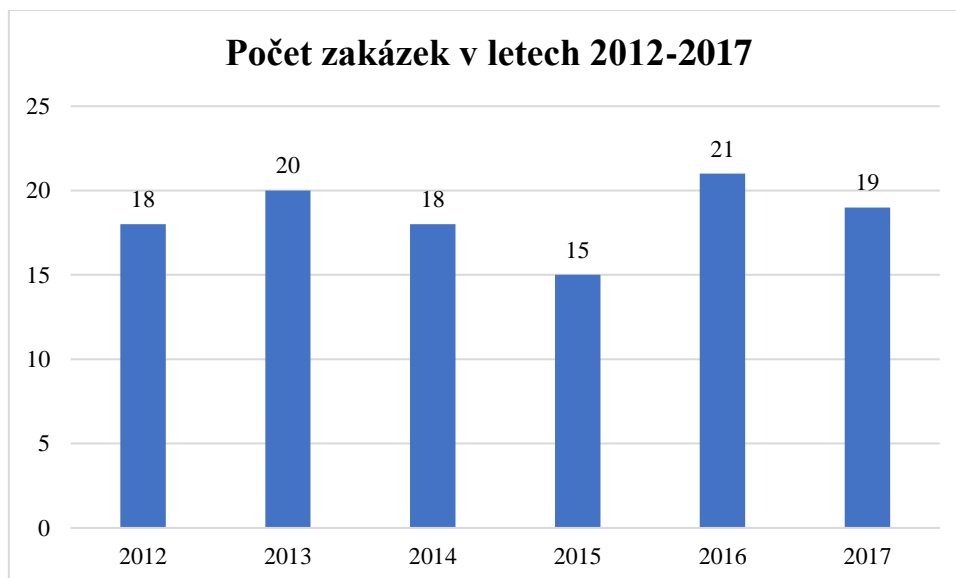
Počet zakázek se mezi lety liší. Je zajímavé, že rok 2016 nebyl pro společnost z hlediska fakturovaných hodnot úspěšný, ale zakázek bylo vyhotoveno nejvíce ve srovnání s lety 2012–2017. Tento jev je způsobený odlišnou cenou jednotlivých zakázek.

Tabulka 3: Realizované zakázky v jednotlivých letech

Rok	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Počet zakázek	18	20	18	15	21	19

Zdroj: vlastní, zpracované dle účetnictví společnosti

Z tabulky 3 a obrázku 7 je patrné, že nezáleží na počtu zakázek, ale na jejich hodnotách.



Obrázek 7: Počet zakázek v letech 2012-2017

Zdroj: účetnictví společnosti

Při použití vyfakturovaných hodnot jako ukazatele výkonnosti může vznikat problém. Jedná se především o fakt, že při tomto způsobu nejsou zohledňovány náklady, které jsou nedílnou součástí chodu firmy a výsledky tak mohou být zkreslené. Efektivnější je použít výsledek hospodaření jako ukazatele výkonnosti podniku. Může nastat situace, kdy podnik i přes vysoké fakturační hodnoty má tak velké náklady, že výsledný zisk společnosti je malý.

## 10.1 Snížení nákladů pomocí subdodavatelských firem

V roce 2018 se předpokládá, že objem stavebních prací bude nadále růst. Pro rok 2018 bylo vypsáno mnoho veřejných i neveřejných zakázek, a to se samozřejmě odrazí na výkonnosti podniku. Už teď je jasné, že bude nutné pro vyhotovení stavebních prací použít subdodavatelské firmy. Společnost nesmí podcenit situaci a na příliv zakázek se dostatečně připravit a tím eliminovat náklady vzniklé prodlením. V některých projektech musí být

použity velmi složité technologie a firma by musela zaměstnat další zaměstnance, kteří by byli speciálně proškoleni na dané stavební práce. Pro firmu je z ekonomického hlediska výhodnější si najmout firmu, která za ně potřebné práce udělá. Ekonomicky výhodnější je to proto, že společnost tyto odborníky nezaměstnává a nemusí za ně platit odvody na sociálním a zdravotním pojištění, a také nemusí odvádět daň finančnímu úřadu. Další výhodou použití subdodavatelské firmy je fakt, že každá zakázka je jiná a na každou zakázku je potřeba jiná specializace, proto není v silách společnosti, aby zaměstnávala nové pracovníky nebo proškolovala ty stávající. Samozřejmě, že stávající zaměstnanci, ať už se jedná o mistry, rozpočtáře či stavbyvedoucí mají všeobecný přehled o zakázce a mají prostudovanou veškerou problematiku dané stavby.

Tyto specializované firmy znají svoji cenu, proto částka za provedené práce může být v některých případech velmi vysoká. Vysoké ceny nastavují například firmy, které danou stavební činnost provádí jako jedni z mála v České republice. To je jedna z nevýhod najmutí subdodavatelské firmy. Každopádně náklady na provedení prací specializovanou firmou, jsou mnohem nižší, než by byly v případě, že by firma zaměstnávala další zaměstnance. Další výhodou je, že práce budou provedeny kvalitně a omezí se náklady na případné vady a nedodělky. Vady a nedodělky jsou nedostatky na díle a jsou uvedeny v předávacím protokolu.



## 11 Úprava výsledku hospodaření v konkrétní firmě

Veškeré transakce, které podnik uskuteční, musí být zaznamenávány v účetním období, se kterým věcně i časově souvisí. A to bez ohledu na to, kdy dojde k uskutečnění souvisejících peněžních toků.

Je nutné, aby společnost správně evidovala v účetnictví rozpracované zakázky. V roce 2016 firma rozpracovala zakázky, u kterých zatím svou práci nevyfakturovala. Vznikly pouze náklady, které bylo potřeba z nákladů roku 2016 odúčtovat 501(518)/121, částka byla účtována mínusem. V roce 2017 došlo k dokončení zakázek, proto jsou náklady z loňského roku zaúčtované znovu na 501(518)/121 a částka je účtována kladně. Tímto postupem se vyrovná účet 121 a náklady na zakázku jsou v reálné výši.

Dále byl výsledek hospodaření upraven o materiál. V minulých letech firma nakupovala materiál nejen do jednotlivých zakázek, ale také na sklad. Nákupy na sklad byly způsobeny tím, že firma očekávala skokové zdražení materiálu. Tento materiál byl evidován na účtu 112 – materiál na skladě. V roce 2017 vzrostl objem zakázek. Materiál, který byl evidován na skladě se použil na realizaci těchto zakázek. Po provedení inventury skladu k 31.12.2017 byl spotřebovaný materiál zaúčtován do nákladů (501/112) a rozdělen na jednotlivé zakázky.

V neposlední řadě společnost upravila výsledek hospodaření o odpisy, které snižují daňový základ a účtují se 551/082 (Stav-agency, interní zdroj).

## 12 Výsledek hospodaření jako ukazatel výkonnosti podniku

V práci byl popsán způsob měření výkonnosti dle vyfakturovaných hodnot společnosti. Tento způsob nebere v potaz náklady. Ve zkoumané společnosti náklady hrají velkou roli. Podnik i přes vysoké fakturační hodnoty může mít velké náklady a výsledný zisk společnosti je malý či naopak. Tento jev je především způsoben nedostatečnou marží na realizovaných zakázkách, nevyplacením zádržného, vznikem penále za pozdní provedení díla, či zdražením materiálu v průběhu realizace zakázky.

V podvojném účetnictví evidujeme tyto výsledky hospodaření:

- provozní výsledek hospodaření,
- finanční výsledek hospodaření,
- výsledek hospodaření před zdaněním,
- výsledek hospodaření po zdanění.

Každý výsledek je pro vedení společnosti důležitý. V provozním výsledku jsou zachyceny tržby z prodeje výrobků a služeb, tržby za prodej zboží a ostatní provozní výnosy. K nim jsou přiřazeny náklady, které s těmito tržbami souvisí. Jedná se o spotřebované nákupy, služby, osobní náklady a jiné provozní náklady. Ve finančním výsledku hospodaření je zachycen příjem a výdaj z finančních výnosů, úroků, kurzových zisků. Výsledek hospodaření před zdaněním ještě neodpovídá skutečně dosaženému zisku. Musí být snížen o daň z příjmů právnických osob a až poté je možné rozhodovat, jak bude s výsledkem naloženo. Valná hromada rozhodne o jeho využití. Možností je několik.

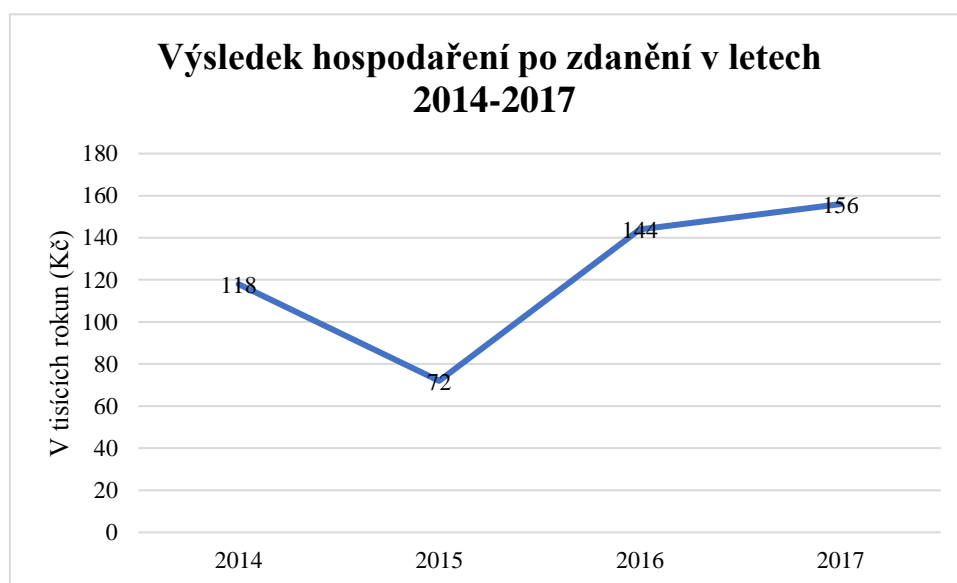
Zisk ovlivní výši základního kapitálu, který je pro společnost velmi důležitý. Při prodeji nebo nákupu společnosti je nutné znát účetní hodnotu firmy. Při ukončení účasti společníka ve společnosti je důležité znát výši vypořádacího podílu. Při rozdělení zisku podnikatelský subjekt rozhoduje, jakou výši zisku zadrží v podniku pro případný další rozvoj a jakou část věnuje na výplatu podílů na zisku (Ragínová, 2018).

Tabulka 4: Přehled o dosaženém hospodářském výsledku za období 2014-2017

	Rok 2014	Rok 2015	Rok 2016	Rok 2017
<b>Provozní výsledek hospodaření (tis. Kč)</b>	533	520	424	643
<b>Finanční výsledek hospodaření (tis. Kč)</b>	-383	-418	-243	-432
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (tis. Kč)</b>	150	102	181	211
<b>Výsledek hospodaření po zdanění (tis. Kč)</b>	118	72	144	156
<b>Vyjádření VH po zdanění z VH před zdaněním (v %)</b>	78,7 %	70,6 %	79,6 %	73,9 %

Zdroj: vlastní, zpracované dle účetnictví společnosti

Z tabulky číslo 4 je patrné, že finanční nálady společnosti jsou v porovnání s dosaženým provozním výsledkem dost vysoké. Je to způsobeno čerpáním poskytnutého kontokorentního úvěru. Výkaz zisku a ztráty 2014-2017 je uveden v příloze A-D.



Obrázek 8: Výsledek hospodaření po zdanění v letech 2014-2017

Zdroj: vlastní, zpracované dle účetnictví společnosti

Z hlediska výsledku hospodaření je na tom podnik nejlépe v roce 2017 a nejmenší zisk má v roce 2015. VH po zdanění počítaný z VH před zdaněním (%) je nejvyšší v roce 2016. Vše je zachyceno na obrázku číslo 8. V předchozích kapitolách je nastíněna problematika krize stavební produkce v roce 2016. Výsledek hospodaření je ovšem vyšší než v roce 2015.

V roce 2015 mohla být na realizovaných zakázkách malá marže, či náklady byly tak vysoké, že snížily hospodářský výsledek. V roce 2016 i přes nízkou fakturovanou hodnotu byl výsledek hospodaření po zdanění vysoký. V roce 2016 již zmíněná krize ve stavebnictví měla za následek snížení ceny stavebního materiálu. Stavebniny měly přebytek materiálu, který potřebovaly prodat, proto materiál zlevnily na tolik, že na tom neměly žádnou marži. Tato situace měla za následek nízké náklady pro společnost, a i když fakturovala nízké hodnoty, výsledný zisk byl vysoký (Stav-agency, interní zdroj).

## **13 Výsledek hospodaření jako základ pro stanovení daně z příjmů**

Výsledek hospodaření ke dni 31.12.2017 vykázala společnost ve výši 210 758 Kč. VH vychází z údajů podvojného účetnictví. Jedná se o rozdíl mezi příjmy a výdaji. Pro stanovení základu daně se použije hospodářský výsledek před zdaněním.

Aby byl správně stanoven daňový základ, musí účetní jednotka částky, které zkracují příjmy a výdaje, a nejsou předmětem daně, vykázat v přiznání k dani z příjmů právnických osob. Nejprve se řeší částky, které základ daně zvýší. Podle provedené inventury rozvahových účtů bylo zjištěno, že společnost za sledovaný rok neměla žádné závazky, které mají splatnost delší jak 36 měsíců, proto HV z tohoto důvodu nebyl upraven. Výdaje, které jsou neuznávané za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, a byly zahrnuty do výsledku hospodaření, se musí k daňovému základu přičíst. Jedná se o náklady na reprezentaci, která byla na účtu 513 vykázána ve výši 56 182 Kč. Do nákladů na reprezentaci se především řadí pohoštění obchodních partnerů a pořádání firemních setkání. Výše reprezentace nemá stanovený limit. Náklady na reprezentaci neovlivní základ daně pro výpočet daně z příjmů. Jedinou výjimkou jsou reklamní předměty, které může společnost klientům poskytnout, ale pouze pokud hodnota nepřesáhne 500 Kč za jeden předmět označený firemním logem.

V roce 2017 byl společností poskytnut dar ve výši 3 000, evidovaný na účtu 543 - Dary. Tento dar také není daňově účinným nákladem, avšak za splnění stanovených podmínek zákonem o daních z příjmů, lze výši daru odečíst od daňového základu. V tuto chvíli ještě základ daně není znám, proto je dar z nákladů vyjmut.

Pokuty a penále se evidují v účetnictví na dvou účtech. Jeden účet je daňově účinný a druhý ne. Jedná se o účet 544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení a o účet 545 – Ostatní pokuty a penále. První účet vstupuje do základu daně v plné výši, neboť se jedná o smluvní pokuty a úroky, které plynou z neplnění smluv. O daňový náklad se jedná pouze v případě, pokud jsou uhrazeny, což bylo v dané firmě dodrženo. Pozornost je zaměřena na pokuty od státních orgánů, které se vykazují na účtu 545. Firma za rok 2017 zaplatila pokuty ve výši 21 934

Kč. Pokuty a penále byly vyměřeny finančním úřadem za pozdní úhradu DPH a zdravotními pojišťovny za pozdní odvody. Jsou zde zaúčtovány i pokuty od dodavatelů, které bohužel nebyly smluvně zachyceny.

Účetní jednotka evidovala celý rok odděleně spotřebu pohonných hmot u jednotlivých motorových vozidel. Zákon o daních z příjmů umožňuje uplatnit paušální výdaje na motorová vozidla. Nejvýše za 3 motorová vozidla, proto je evidence vedena zvlášť dle SPZ. Na jedno vozidlo platí jeden způsob uplatnění výdajů, buď paušál ve výši 5 000 Kč za měsíc, nebo skutečně vynaložené náklady na provoz. Na účtu 501 – Spotřeba materiálu, se eviduje nákup PHM za automobil značky Škoda Rapid, který si společnost pořídila v březnu. Skutečná spotřeba za 9 měsíců byla 41 388 Kč. O tuto částku se zvýší daňový základ.

Výsledek hospodaření, který byl vykázán ve výši 210 758 Kč, se zvyšuje ještě o náklady, které byly zahrnuty v hospodářském výsledku, ale nesouvisely s ekonomickou činností společnosti. Naproti tomu výsledek je upraven o příjmy, o které lze snížit hospodářský výsledek. Motorové vozidlo Rapid bylo využíváno k zajištění příjmů po dobu 9 měsíců, proto upravíme výsledek o 9x5000 Kč. Základ daně po úpravě o náklady zvyšující a výnosy snižující základ daně je ve výši 288 262 Kč.

Když by společnost vykázala v předcházejícím období daňovou ztrátu, která vznikla za předchozí zdaňovací období, nejdéle však v 5 obdobích, bylo by možné o ztrátu snížit základ pro výpočet daně. Zkoumaná společnost však od roku 2012 ztrátu nevykazuje, toto snížení neuplatní.

Společnost mohla poskytnout dar ve výši 28 826 Kč, to je 10 % ze základu daně. Tuto možnost nevyužila, neboť nesplnila podmínky pro odpočet. Dar je možné poskytnout obcím, krajům, na vědu, kulturu školství, na policii, tělovýchovným společnostem, politickým stranám. Jejich výčet je podrobně uveden v § 20 zákona č. 586/1992 Sb. Jeho hodnota musí činit alespoň 2 000 Kč. Společnost poskytla dary v celkové výši 3 000 Kč za rok. Jeden byl ve výši 2 000 Kč, ale nesplnil podmínky pro jeho odpočet. Dar byl poskytnut na pořádání maturitního plesu. Druhý dar byl sice na humanitární účely, ale jeho výše byla pouze 1 000 Kč, proto jej nebylo možné zahrnout do výdajů, které ovlivňují základ daně. Tím byly

celkové možné slevy vyčerpány a základ zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů, na 288 000 Kč. Sazba daně je ve výši 19 %. Celková daň činí 54 720 Kč.

V roce 2016 byla daňová povinnost společnosti ve výši 37 240 Kč. Proto vznikla povinnost platit zálohy. Je-li daňová povinnost nižší jak 30 000 Kč, zálohy se neplatí. Přesáhne-li poslední známá daňová povinnost 30 000 Kč, avšak nepřesáhne-li 150 000 Kč, platí se zálohy ve výši 40 % z poslední známé daňové povinnosti. To je případ z roku 2016, kdy společnost měla zaplatit zálohy k 15.6.2017 a 15.12. 2017 14 900 Kč, celkem tedy zaplatila na zálohách 29 800 Kč. Údaje jsou shrnuty v tabulce číslo 5.

Tabulka 5: *Shrnutí daňové povinnosti*

	Kč	Termín zaplacení
Účetní zisk	210 758	
Základ daně	288 000	
Daň z příjmů právnických osob	54 720	
Zaplacené zálohy	29 800	
Doplatek	24 920	03.04.2018
Zálohy	21 900	15.06.2018
	21 900	15.12.2018

Zdroj: vlastní, zpracované dle účetnictví společnosti

Datum posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé období byl 3.4.2018. Poslední známá povinnost je za rok 2017 ve výši 54 720, proto i v roce 2018 společnost bude hradit zálohy v termínu 15.6.2018 a 15.12.2018. Výpočet záloh: 40 % z 54 720 je 21 888 Kč, po zaokrouhlení 21 900 Kč.

Přílohou daňového přiznání je rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha účetní závěrky. Zákon o účetnictví zavedl k 1.1.2016 kategorizace účetních jednotek dle velikosti. Účetní jednotka dle výsledků z roku 2015 a 2016 je zařazena mezi malé účetní jednotky. Účetní jednotky jsou rozděleny do 4 skupin podle toho, zda převyší alespoň dvě ze tří kritérií. Sledujeme aktiva – netto, roční úhrn čistého obratu a průměrný počet zaměstnanců během účetního období (Stav-agency, interní zdroj).

Tabulka 6: *Kategorizace účetních jednotek*

	<b>Aktiva</b>	<b>Obrat</b>	<b>Zaměstnanci</b>
MIKRO	9 mil. Včetně	18 mil. Včetně	10 včetně
MALÉ	9–100 mil.	18–200 mil.	10–50
STŘEDNÍ	100–500 mil.	200–1000 mil.	50–250
VELKÉ	Nad alespoň dvěma kritérii střední jednotky		

Zdroj: vlastní, vychází ze zákona o účetnictví

Podle výsledků z roku 2016 a 2017 společnost překročila z mikro účetní jednotky dvě hraniční jednotky, aktiva a obrat. Hraniční jednotky jsou uvedeny v tabulce číslo 6. V roce 2017 změnil svoji kategorii z mikro účetní jednotky na malou účetní jednotku. V nové kategorii musí zůstat po dobu dvou let, i když se její hodnoty opět sníží. Kategorizace mají odlišné povinnosti. Do roku 2015 se společnosti dělily pouze na úplný a zjednodušený rozsah. Podle toho byly výsledky vykazovány. V plném rozsahu výsledky vykazovaly auditované firmy a ve zjednodušeném neauditované firmy. Povinnost vykazovat zobrazuje tabulka 7 a 8.

Tabulka 7: *Vykazování v účetní závěrce první část*

	Rozvaha	VZZ	Příloha
MIKRO	Pokud není audit Ve zkráceném rozsahu II (super zkrácená)	Plný rozsah	§ 39
MALÉ	Pokud není audit Ve zkráceném rozsahu I	Plný rozsah	Audit ano: § 39 + § 39a Audit ne: § 39
STŘEDNÍ	V plném rozsahu	Plný rozsah	§ 39 + § 39b
VELKÉ	V plném rozsahu	Plný rozsah	§ 39 + 39b + 39c

Zdroj: vlastní, vychází ze zákona o účetnictví

Tabulka 8: *Vykazování v účetní závěrce druhá část*

	Přehled o peněžních tocích	Přehled o změnách vlastního kapitálu
MIKRO	Ne	Ne
MALÉ	Ne	Ne
STŘEDNÍ	Ano	Ano
VELKÉ	Ano	Ano

Zdroj: vlastní, vychází ze zákona o účetnictví

Příloha v účetní závěrce má zcela nové uspořádání. Toto uspořádání je poplatné tomu, v jakém rozsahu je příloha sestavována. Z tohoto důvodu jsou informace v příloze rozděleny podle jednotlivých paragrafů vyhlášky. Z čeho se skládá účetní závěrka popisuje tabulka číslo 9.



Tabulka 9: *Skladba účetní závěrky*

		Účetní závěrka		
		Rozvaha	VZZ	Příloha
Obchodní rejstřík	AUDITOVANÉ	Super zkrácená	Nezveřejňuje se	§ 39
	NEAUDITOVANÉ	Zkrácená	Nezveřejňuje se Audit –v plném	Audit ano: § 39 + § 39a Audit ne: § 39
	STŘEDNÍ	V plném	Ano v plném	§ 39 + § 39b
	VELKÉ	V plném	Ano v plném	§ 39 + 39b + 39c

Zdroj: vlastní, vychází ze zákona o účetnictví

Tabulka číslo 10 zachycuje situace, kdy je účetní jednotka povinna zveřejňovat údaje v obchodním rejstříku.

Tabulka 10: *Zveřejnění údajů účetní jednotky*

Společnost	Zveřejnění	Termín
AUDITOVANÉ	Účetní závěrka, Výroční zpráva Rozhodnutí valné hromady o rozdělení zisku	Do 30 dnů po ověření a schválení auditorem
NEAUDITOVANÉ Malé a mikro	Rozvaha a příloha	Do 12 měsíců od rozvahového dne

Zdroj: vlastní, vychází ze zákona o účetnictví

Zkoumaná společnost nemá za povinnost zveřejnit v obchodním rejstříku výkaz zisku a ztráty, pouze povinnost nejdéle do 31.12.2018 zveřejnit rozvahu a přílohu v účetní závěrce. Další z povinností je zveřejnit rozhodnutí o rozdělení hospodářského výsledku (Ragínová, 2018).

## **14 Možnosti daňové optimalizace v konkrétním podniku**

Poslední kapitola se bude zabývat možnostmi daňové optimalizace v dané firmě. V posledních letech stavebnictví zaznamenalo růst veškerých stavebních činností. V oblasti, ve které zkoumaná společnost podniká, to mělo za následek zvýšení poptávky po izolačních materiálech a pracích na zateplování domů. Pravděpodobně to způsobil veliký zájem nově ustanovených stavebních bytových družstev po úsporách. Rostoucí poptávka po zateplení starých činžovních i panelových domů se odráží v nárůstu nových zakázek.

V případě firmy, která byla zvolena pro tuto diplomovou práci, měl výše uvedený zájem o izolační práce ten důsledek, že obrat firmy se podstatně zvýšil. Pro vedoucí pracovníky v této souvislosti vznikl tlak na řešení zvýšení efektivity práce a také na případné daňové optimalizace. Optimalizace může být provedena buď z účetního zisku nebo z disponibilního zisku. První ze zmíněných způsobů bude mít za následek ovlivnění výše daňového základu. Druhý ze způsobů odčerpá disponibilní zisk.

Při použití prvního způsobu by se postupovalo následovně. Vzhledem k tomu, že společnost STAV-AGENCY s.r.o. měla v roce 2017 obrat vyšší přibližně o 2 000 000 Kč než v roce 2016, mohlo by vedení firmy rozhodnout, že vedle tarifní mzdy budou vyplaceny roční odměny. Roční odměna je zaměstnancům navržena a schválena jednatelem společnosti. Její výše je vázána na dosažený obrat společnosti k 31.12.2017. Odměna je nárokovou složkou mzdy a bývá vyplacena všem zainteresovaným zaměstnancům, to znamená řediteli firmy, stavbyvedoucím a mistrům. Vyplacena by byla v dubnové výplatě následujícího roku. Je nutné dodat, že tato odměna by souvisela s rokem 2017, proto by na základě Vnitropodnikové směrnice o účtování ročních odměn byla zaúčtována do nákladů roku 2017. Jedná se o nárokovou složku mzdy, kdy zaměstnanci splní sjednané předpoklady a podmínky. Při účtování ročních odměn by se účtovalo na dohadných účtech pasivních, protože k datu prosincové výplaty není známa jejich přesná výše. Způsob zaúčtování je následující: 521/389.

Prvním bodem optimalizace byly vyplacené roční odměny. Druhou optimalizací je snížení daňového základu v případě, kdy společnost poskytuje svým zaměstnancům benefity. Postup musí stanovit Směrnici pro poskytování sociálních benefitů pro zaměstnance a vychází ze zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů a dalších souvisejících právních předpisů. Zaměstnanecské benefity jsou účtovány do nákladů běžného roku. Musí být však rozlišeno, zda se jedná o daňově účinný náklad či nikoli. Daňově účinnými náklady jsou příspěvky zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem a soukromé životní pojištění. Zákon o daních z příjmu přesně určuje, do jaké výše lze benefit zaměstnancům poskytnout, aby byl daňově účinný.

Stát má potřebu vést lidi k tomu, aby si spořili na své stáří. 2.pilíř na penzijní připojištění byl zrušen, proto se zavádí od roku 2017 odčitatelné položky na soukromé životní pojištění a penzijní připojištění. Aby byly zaměstnavatelé na platbách co nejvíce zainteresováni, jedná se o daňově účinné náklady pro společnost. Od roku 2017 došlo ke zdvojnásobení položek odčitatelných od základu daně, a to na soukromé životní pojištění a penzijní připojištění. Pro zaměstnavatele platí a bude platit, že všechny příspěvky jsou z hlediska zaměstnavatele daňově účinné – neomezené částkou podle zákona o daních z příjmů § 24 odst.2, písm.j, a u zaměstnanců je osvobozující limit na oba produkty 50.000 Kč.

Bude-li vyplacena vyšší částka, u zaměstnanců se zdaňuje a na částky se vztahuje odvod jak sociální zabezpečení, tak zdravotní pojištění. Souběžně došlo k navýšení limitu nezdanitelné částky snižující základ daně poplatníka za jeho vlastní příspěvky na penzijní připojištění a doplňkové penzijní spoření z 12 000 Kč na 24 000 Kč. Stejně navýšení se týká rovněž příspěvků na soukromé životní pojištění.

Existují ještě benefity, které lze hradit z vytvořených sociálních fondů, které se tvoří ze zisku společnosti (z disponibilního zisku minulého roku). V opačném případě se benefit zaúčtuje jako daňově neúčinný náklad. Jedná se o hodnotu nepeněžního plnění ve formě možnosti používat zdravotnická, vzdělávací a sportovní zařízení, nebo ve formě příspěvku na kulturní pořady a sportovní akce. Finanční limit je bez omezení na jednoho zaměstnance a kalendářní rok. Také na rekreaci je pamatováno a společnost může svým zaměstnancům a rodinným příslušníkům přispět na poskytnutí rekreace, včetně zahraničních zájezdů, které zabezpečují cestovní kanceláře. Finanční limit je 20.000 Kč na jednoho zaměstnance a kalendářní rok.

Toto nepeněžní plnění náleží i rodinnému příslušníkovi. Důležité je upozornit na to, že se nejedná o nákladovou položku společnosti, zaúčtuje se na vrub nákladů, které nejsou náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmu, nebo se poskytuje přímo ze zisku. Způsob nárokování je následující. Zaměstnanec společně se žádostí o plnění předloží zaměstnavateli s dostatečným předstihem údaje o poskytovateli služby a osobě, která službu bude využívat, aby mohla být zaměstnavatelem včas vystavena objednávka a provedena fakturace.

Nepeněžní plnění, např. benefity pro zaměstnance jsou výhodné díky tomu, že jde o nepeněžní odměnu, ze které se často neodvádí daň z příjmu ani odvody na sociální a zdravotní pojištění. Vedle daňových výhod se jejich poskytování může stát stabilizačním a motivačním faktorem.

Existují další možnosti optimalizace, ale pro společnost jsou ideální výše zmíněné způsoby. Ještě v této souvislosti bude zmíněn způsob, který zkoumaná společnost nevyužívá. Jedná se o způsob optimalizace daní, který je v České republice legální. Jsou společnosti, které zakládají takzvaná offshore centra, to znamená sídla v daňovém ráji. Mezi daňové ráje se řadí například Spojené arabské emiráty, Seychelská republika, Delaware USA atd. Tento způsob optimalizace firmě není doporučován.

Důvodů proč se české firmy registrují v zahraničí je několik. Jedná se o výši daňového zatížení, administrativní zátěž při odvodu daní a ochranu soukromí. Existují společnosti, kdy jejich majitelé nechtějí být vidět. Příkladem je Petr Kellner, který je majoritním vlastníkem v Nizozemsku registrované holdingové společnosti PPF Group. Sazba daně v Nizozemsku činí 20-25 % dle ročního příjmu (nad 200 000 EUR je daň 25 %). Daň sice nepatří k nejnižším, ale v Nizozemí daňový systém umožňuje významné snížení daňového zatížení díky osvobození určitých příjmů.

Například na ostrově Mauricius jsou tříprocentní daně, Estonsko nedaní zpětné investice do firmy, Hongkong vyhledávají e-shopy (nemusí platit DPH). V Evropě jsou zajímavé destinace Kypr a Malta. Na Kypru je daň z příjmů ve výši 10 % a na Maltě 5 %.

Pro offshore společnosti bývá problémem situace, kdy musí prokázat, že firma provozuje ekonomickou činnost v zahraničí. Přesun firmy je pouze formální akt. Aby mohlo dojít k využití daňového efektu, je zapotřebí podnikatelskou činnost provozovat v místě daňového

ráje. A to u stavební společnosti, která pracuje na území České republiky není řešitelné, proto společnost STAV-AGENCY s.r.o. bude svoje zisky vždy zdaňovat v ČR (Ragínová, 2018).

## Závěr

Cílem diplomové práce bylo definování specifik ovlivňující účetní výsledek hospodaření ve firmě, která realizuje svou činnost ve stavebnictví. Důležitou součástí práce bylo porovnání výkonnosti podniku mezi jednotlivými lety, stanovení základu daně z příjmů a možnosti daňové optimalizace.

V práci bylo zjištěno, že největší vliv má na výsledek hospodaření ve stavební firmě sezónnost a hodnota realizovaných zakázek. Vliv sezónnosti byl promítnut do fakturovaných hodnot roku 2016 a 2017. Mezi lety 2016 a 2017 byl zjištěn výrazný rozdíl, který byl způsoben rozsahem a celkovou hodnotou realizovaných zakázek.

Dále byla v práci porovnána výkonnost firmy v závislosti na fakturovaných hodnotách v jednotlivých letech. Bylo zjištěno, že rok 2016 byl pro firmu krizový. Pro komplexnost byla uvedena data veškeré stavební produkce v České republice čerpaná z Českého statistického úřadu. Z těchto dat je patrné, že nejen zkoumaná firma si prošla krizí, ale i celé stavebnictví. Dále bylo v práci zjištěno, že při hodnocení výkonnosti nezáleží na počtu zakázek, ale na jejich hodnotě.

V neposlední řadě byla v práci nastíněna úprava výsledku hospodaření v konkrétní firmě. Tato část se zabývala především rozpracovanými zakázkami a s nimi spojenými náklady, dále úpravou výsledku hospodaření o materiál, který byl evidován na skladě a v roce 2017 se použil na realizaci zakázek. Materiál se stal nákladem společnosti a snížil výsledek hospodaření. Dále byl upraven výsledek hospodaření o odpisy, které snížily daňový základ. V práci byla shrnuta problematika výsledku hospodaření jako ukazatele výkonnosti a porovnání výsledku hospodaření v letech 2014-2017.

Poslední část se zabývala možnostmi daňové optimalizace pro konkrétní firmu. První možností optimalizace bylo roční vyplacení odměn zaměstnancům. Druhým bodem optimalizace bylo snížení daňového základu v případě, kdyby společnost poskytovala zaměstnancům benefity. Dále byl zmíněn další způsob daňové optimalizace, který nebyl firmě doporučen. Jednalo se o offshore centra. Tedy společnosti, které mají sídla v daňových rájích.

Společnosti je z důvodu předpokládaného nárůstu zakázek doporučeno zaměstnat nového stavbyvedoucího, protože objem stavebních prací bude nadále růst. Firmě je navrhováno využití subdodavatelských firem na stavební práce. Jedná se o ekonomicky přijatelnější variantu než zaškolování stávajících zaměstnanců. Ekonomicky výhodnější je to z toho důvodu, že každá ze zakázek má jiná stavební specifika a bylo by finančně velmi nákladné zaškolovat zaměstnance. Pokud společnost použije některý z navrhovaných způsobů daňové optimalizace (benefity, vyplacené roční odměny), udrží si tím stávající zaměstnance, kteří už mají ve firmě dlouholetou praxi a nebude muset vynakládat prostředky na zaškolování případných nových zaměstnanců. Další výhodou použití této optimalizace je snížení daňového základu a s tím spojená nižší daň.

Hlavním přínosem diplomové práce pro společnost STAV-AGENCY je fakt, že společnost začne na základě návrhu využívat porovnání výkonnosti dle fakturovaných hodnot a dle výsledku hospodaření. Data bude průběžně doplňovat. Tím, že si povede podrobnou evidenci, bude schopna porovnávat výkonnost mezi jednotlivými lety a případně předvídat další vývoj. Dále společnost uvažuje, že v roce 2018 použije jeden ze způsobů daňové optimalizace, který je navrhovaný v diplomové práci. Konkrétně chce využít benefitů pro zaměstnance. V neposlední řadě společnost plánuje využít data čerpaná z diplomové práce ve svých propagačních materiálech a internetových stránkách.

## Seznam použité literatury

- BOKŠOVÁ, Jiřina. 2013. *Účetní výkazy pod lupou. I., Základy účetního výkaznictví*. Praha: Linde Praha. ISBN 978-80-7201-921-2.
- CZ NACE. 2016. Stavebnictví. Nace.cz [online]. [cit. 2017-12-22]. Dostupné z: <http://www.nace.cz/nace/f-stavebnictvi/>
- ČSÚ. 2017. Nejnovější ekonomické údaje, *Český statistický úřad*, [online]. [cit. 2018-03-24]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/aktualniinformace#120>
- ČSÚ. 2017. Stavebnictví – listopad 2017, *Český statistický úřad*, [online]. [cit. 2018-03-22]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/cr/stavebnictvi-listopad-2017>
- DVOŘÁKOVÁ, Dana. 2014. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. vyd. Brno: BizBooks. ISBN 978-80-265-0149-7.
- GRIFELL-TATJÉ, Elimi a C. A. Knox LOVELL. 2015. *Productivity Accounting: The Economics of Business Performance*. New York: Cambridge University Press. ISBN: 978-0521709873.
- HASPROVÁ, Olga a Zdeněk BRABEC. 2015. *Základy účetnictví podnikatelských subjektů*. Liberec: Technická univerzita v Liberci. ISBN 978-80-7494-227-3.
- HAŠKOVÁ, Simona. 2017. Komplexní analýza a predikce vývoje stavebnictví na základě finanční analýzy průměrného stavebního podniku. *Mladá Věda*, [online]. Presov, 5(9), 13-32, [cit. 2017-09-28]. Dostupné z <https://search.proquest.com/docview/1986312058?accountid=17116>
- HELIOS. 2017. Účetnictví - Zádržné (pozastávka), Forum.helios.eu [online]. [cit. 2018-01-13]. Dostupné z: [https://forum.helios.eu/red/doc/cs/%C3%9A%C4%8Detnictv%C3%AD\\_%C3%A1dr%C5%BEen%C3%A9\\_\(pozast%C3%A1vka\)](https://forum.helios.eu/red/doc/cs/%C3%9A%C4%8Detnictv%C3%AD_%C3%A1dr%C5%BEen%C3%A9_(pozast%C3%A1vka))
- HOBZA, Otakar. 2017. Vícepráce ve stavebnictví aneb strašák investorů. Gamee [online]. [cit. 2018-01-25]. Dostupné z: <http://www.gamee.cz/22439-viceprace-ve-stavebnictvi-aneb-strasak-investoru>



- HOLÝ, Dalibor, 2013. Proč sezónně očišťovat. Statistika a my [online]. Praha [cit. 2018-04-07]. Dostupné z: <http://www.statistikaamy.cz/2015/09/sezonnost-a-sezonni-ocisteni/>
- JUSTICE. 2015. Veřejný rejstřík podle subjektů. *Ministerstvo spravedlnosti České republiky* [online]. [cit. 2018-04-07]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-%24firma?ico=25482505&jenPlatne=VSECHNY>
- KOVANICOVÁ, Dana. 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. vyd. Praha: Polygon. ISBN 978-80-7273-169-5.
- KOVANICOVÁ, Dana. 2002. *Finanční účetnictví: světový koncept*. Vyd. 3., Praha: Polygon. ISBN 80-7273-062-2.
- KOŠŤÁKOVÁ, Tereza. 2015. Sezónnost a sezónní očištění, Statistika a my [online]. Praha [cit. 2018-01-29]. Dostupné z: <http://www.statistikaamy.cz/2015/09/sezonnost-a-sezonni-ocisteni/>
- LUKŠOVÁ, Michaela. 2014. Aktuality ve veřejných zakázkách - 3. část, Braunoviny [online]. [cit. 2018-02-01]. Dostupné z: <http://braunoviny.bb Braun.cz/aktuality-ve-verejnych-zakazkach-3.-cast>
- MÁČE, Miroslav. 2013. *Účetnictví a finanční řízení*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4574-9.
- MFCR. 2016. Režim přenesení daňové povinnosti (Informace GFŘ), *Generální finanční ředitelství* [online]. Praha, [cit. 2018-01-22]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/informace-financni-a-celni-spravy/2016/rezim-prenesen-danove-povinnosti-inform-24154>
- MPO. 2017. STAVEBNICTVÍ ČESKÉ REPUBLIKY 2017, *Ministerstvo průmyslu a obchodu* [online]. Praha, [cit. 2018-02-28]. Dostupné z: [https://www.mpo.cz/assets/cz/stavebnictvi-a-suroviny/informace-z-odvetvi/2018/2/Stavebnictvi-2017\\_final.pdf](https://www.mpo.cz/assets/cz/stavebnictvi-a-suroviny/informace-z-odvetvi/2018/2/Stavebnictvi-2017_final.pdf)
- MVCR. 2017. Základní informace o sezónním zaměstnávání. *Ministerstvo vnitra České republiky* [online]. Praha, [cit. 2018-01-29]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/clanek/zakladni-informace-o-sezonnim-zamestnavani.aspx>

- RAGÍNOVÁ, Lenka. 2018. RAGIN&Partners s.r.o., daňový poradce, interní zdroj, konzultace
- SEDLÁČEK, Jaroslav. 2017. *Finanční účetnictví: postupy účtování*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 978-80-7380-644-6.
- STAVBAONLINE.CZ. 2018. Jak vybrat hydroizolace, stavbaonline.cz [online]. [cit. 2018-03-08]. Dostupné z: <https://www.stavbaonline.cz/poradna/jak-vybrat-hydroizolace.html>
- STAV-AGENCY. 2009. Charakteristika společnosti. Stav-agency.cz [online]. Liberec [cit. 2018-03-01]. Dostupné z: <http://www.stav-agency.cz/>
- STAV-AGENCY. Interní zdroj společnosti.
- TRANSPARENCY INTERNATIONAL. 2016. Veřejné zakázky. Transparency International [online], Praha [cit. 2018-02-15]. Dostupné z: <https://www.transparency.cz/pravni-poradna/verejne-zakazky/>
- Vyhláška MF č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v aktuálním znění
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

## Seznam příloh

<b>Příloha A</b>	<b>– Výkaz zisku a ztráty 2014.....</b>	<b>92</b>
<b>Příloha B</b>	<b>– Výkaz zisku a ztráty 2015.....</b>	<b>94</b>
<b>Příloha C</b>	<b>– Výkaz zisku a ztráty 2016.....</b>	<b>96</b>
<b>Příloha D</b>	<b>– Výkaz zisku a ztráty 2017.....</b>	<b>98</b>

# Příloha A – Výkaz zisku a ztráty 2014

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

ve zjednodušeném rozsahu

ke dni 31.12.2014

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

STAV-AGENCY s.r.o.

Kateřinská 736  
Stráž nad Nisou  
46303

IČ
2 5 4 8 2 5 0 5

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	2 501	1 456
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	2 072	1 287
+	Obchodní marže (I. - A.)	03	429	169
II.	Výkony	04	46 981	40 021
B.	Výkonová spotřeba	05	45 062	38 731
+	Přidaná hodnota (I. - A. + II.-B.)	06	2 348	1 459
C.	Osobní náklady	07	2 105	1 347
D.	Daně a poplatky	08	8	20
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	09	0	0
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10	535	189
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11	0	163
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	12	0	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	0	112
H.	Ostatní provozní náklady	14	229	5
V.	Převod provozních výnosů	15	0	0
I.	Převod provozních nákladů	16	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (zohlednění položek (+). až V.)	17	541	225

IČ: 25482505

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (součet VII.1. až VII.3.)	20	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	22	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	25	0	0
X.	Výnosové úroky	26	0	0
N.	Nákladové úroky	27	158	26
XI.	Ostatní finanční výnosy	28	0	0
O.	Ostatní finanční náklady	29	225	72
XII.	Převod finančních výnosů	30	0	0
P.	Převod finančních nákladů	31	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (zohlednění položek VI. až P.)	32	-383	-98
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	33	32	25
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření - Q.)	34	126	102
XIII.	Mimořádné výnosy	35	0	0
R.	Mimořádné náklady	36	8	29
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	38	-8	-29
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T)	40	118	73
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření + mimořádné výnosy - R.)	41	150	98

Sestaveno dne: 27.3.2015

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: Provádění staveb

Podpisový záznam:

# Příloha B – Výkaz zisku a ztráty 2015

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

ve zjednodušeném rozsahu

ke dni 31.12.2015

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

STAV-AGENCY s.r.o.

Kateřinská 736/, P.O.BOX

Stráž nad Nisou

46303

IČ
2 5 4 8 2 5 0 5

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	0	2 501
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	1 140	2 072
+	Obchodní marže (I. - A.)	03	-1 140	429
II.	Výkony	04	54 383	46 981
B.	Výkonová spotřeba	05	50 964	45 062
+	Přidaná hodnota (I. - A. + II.-B.)	06	2 279	2 348
C.	Osobní náklady	07	2 456	2 105
D.	Daně a poplatky	08	10	8
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	09	0	0
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10	1 150	535
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11	505	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	12	0	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	64	0
H.	Ostatní provozní náklady	14	80	229
V.	Převod provozních výnosů	15	0	0
I.	Převod provozních nákladů	16	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (zohlednění položek (+). až V.)	17	442	541

IČ: 25482505

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (součet VII.1. až VII.3.)	20	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	22	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	25	0	0
X.	Výnosové úroky	26	13	0
N.	Nákladové úroky	27	196	158
XI.	Ostatní finanční výnosy	28	0	0
O.	Ostatní finanční náklady	29	235	225
XII.	Převod finančních výnosů	30	0	0
P.	Převod finančních nákladů	31	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (zohlednění položek VI. až P.)	32	-418	-383
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	33	30	32
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření - Q.)	34	-6	126
XIII.	Mimořádné výnosy	35	133	0
R.	Mimořádné náklady	36	55	8
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	38	78	-8
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T)	40	72	118
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření + mimořádné výnosy - R.)	41	102	150

Sestaveno dne: 14.3.2016

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: Provádění staveb

Podpisový záznam:

# Příloha C – Výkaz zisku a ztráty 2016

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu

ke dni 31.12.2016

(v celých tisících Kč)

IČO
2 5 4 8 2 5 0 5

Název a sídlo účetní jednotky

STAV-AGENCY s.r.o.

Kateřinská 736/, P.O.BOX

Stráž nad Nisou

46303

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	30 308	54 383
II.	Tržby za prodej zboží	02	79	0
<b>A.</b>	<b>Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)</b>	<b>03</b>	<b>27 315</b>	<b>52 100</b>
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	7	1 140
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	8 215	20 309
3.	Služby	06	19 093	30 651
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	0	0
C.	Aktivace (-)	08	0	0
<b>D.</b>	<b>Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)</b>	<b>09</b>	<b>2 587</b>	<b>2 455</b>
D. 1.	Mzdové náklady	10	1 941	1 827
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	646	628
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	646	621
2.2.	Ostatní náklady	13		7
<b>E.</b>	<b>Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)</b>	<b>14</b>		
<b>E. 1.</b>	<b>Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku</b>	<b>15</b>		
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16		
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
2.	Úpravy hodnot zásob	18		
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
<b>III.</b>	<b>Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)</b>	<b>20</b>	<b>15</b>	<b>1 210</b>
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	15	1 150
2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
3.	Jiné provozní výnosy	23		60
<b>F.</b>	<b>Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)</b>	<b>24</b>	<b>76</b>	<b>595</b>
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26		505
3.	Daně a poplatky	27	12	10
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
5.	Jiné provozní náklady	29	64	80
*	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>30</b>	<b>424</b>	<b>443</b>



IČ: 25482505

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
<b>IV.</b>	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)</b>	<b>31</b>		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32		
2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
<b>V.</b>	<b>Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)</b>	<b>35</b>		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
<b>VI.</b>	<b>Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)</b>	<b>39</b>		13
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40		
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41		13
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
<b>J.</b>	<b>Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J..2.)</b>	<b>43</b>	87	196
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	87	196
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45		
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	0	0
K.	Ostatní finanční náklady	47	156	235
*	<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>48</b>	-243	-418
**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>49</b>	181	25
<b>L.</b>	<b>Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)</b>	<b>50</b>	37	30
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51	37	30
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	<b>53</b>	144	-5
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>	<b>55</b>	144	-5
	<b>Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:</b>	<b>56</b>	30 402	55 606

Sestaveno dne: 30.3.2017

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: Provádění staveb

Podpisový záznam:

# Příloha D – Výkaz zisku a ztráty 2017

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu  
ke dni 31.12.2017

(v celých tisících Kč)

IČO
2 5 4 8 2 5 0 5

Název a sídlo účetní jednotky  
STAV-AGENCY s.r.o.

Kateřinská 736  
Stráž nad Nisou  
46303

Sestaveno dne: 1.4.2018

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: Provádění staveb

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	47 995	30 308
II.	Tržby za prodej zboží	02	20	79
<b>A.</b>	<b>Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)</b>	<b>03</b>	<b>43 288</b>	<b>27 315</b>
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	4	7
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	14 355	8 215
3.	Služby	06	28 929	19 093
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	0	0
C.	Aktivace (-)	08	0	0
<b>D.</b>	<b>Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)</b>	<b>09</b>	<b>3 534</b>	<b>2 587</b>
D. 1.	Mzdové náklady	10	2 636	1 941
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	898	646
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	884	646
2.2.	Ostatní náklady	13	14	0
<b>E.</b>	<b>Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)</b>	<b>14</b>	<b>608</b>	<b>0</b>
<b>E. 1.</b>	<b>Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku</b>	<b>15</b>	<b>608</b>	<b>0</b>
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	608	0
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	0	0
<b>III.</b>	<b>Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)</b>	<b>20</b>	<b>162</b>	<b>15</b>
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	0	15
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	0	0
3.	Jiné provozní výnosy	23	162	0
<b>F.</b>	<b>Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)</b>	<b>24</b>	<b>104</b>	<b>76</b>
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	0	0
3.	Daně a poplatky	27	14	12
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0
5.	Jiné provozní náklady	29	90	64
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	643	424

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
<b>IV.</b>	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)</b>	<b>31</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
<b>V.</b>	<b>Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)</b>	<b>35</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládaná osoba	36	0	0
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
<b>VI.</b>	<b>Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)</b>	<b>39</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	0	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
<b>J.</b>	<b>Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)</b>	<b>43</b>	<b>48</b>	<b>87</b>
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0	87
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	48	0
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	0	0
K.	Ostatní finanční náklady	47	384	156
*	<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>48</b>	<b>-432</b>	<b>-243</b>
**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>49</b>	<b>211</b>	<b>181</b>
<b>L.</b>	<b>Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)</b>	<b>50</b>	<b>55</b>	<b>37</b>
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51	55	37
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0
**	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	<b>53</b>	<b>156</b>	<b>144</b>
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>	<b>55</b>	<b>156</b>	<b>144</b>
	<b>Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:</b>	<b>56</b>	<b>48 177</b>	<b>30 402</b>

Podpisový záznam: