



Výkaz zisku a ztráty v druhovém a účelovém členění

Bakalářská práce

Studijní program: B6208 – Ekonomika a management

Studijní obor: 6208R085 – Podniková ekonomika

Autor práce: **Jana Andrlová**

Vedoucí práce: Ing. Olga Malíková, Ph.D.



Ekonomická fakulta
Akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana Andrlová**
Osobní číslo: **E14000655**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Název tématu: **Výkaz zisku a ztráty v druhovém a účelovém členění**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Teoretická východiska k tématu - legislativní rámec účetního výkaznictví v ČR, funkce finančních výkazů a jejich uživatelé
2. Komparativní deskripce struktury výkazu zisku a ztráty dle druhu a dle účelu vynaložených nákladů
3. Ekonomická charakteristika zvoleného podnikatelského subjektu
4. Možnosti zobrazování položek výkazu zisku a ztráty v druhovém a účelovém členění ve zvoleném podniku
5. Syntéza vědomostních výstupů, formulace závěrečných komentářů k vypořádací schopnosti různých formátů výkazu zisku a ztráty

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **30 normostran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

BOKŠOVÁ, Jiřina. Účetní výkazy pod lupou: I. Základy účetního výkaznictví. Praha: Linde, 2013. ISBN 978-80-7201-921-2.

HRUŠKA, Vladimír. Účetní manuál pro podnikatelské subjekty: Aneb průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou. Praha: GRADA Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5805-3.

PILÁTOVÁ, Jana. Zákon o účetnictví: S komentářem. Praha: GRADA Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5804-6.

RYNEŠ, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2016. 16. vyd. Praha: Anag, 2016. ISBN 978-80-7263-994-6.

SAXUNOVÁ, Darina. Financial Statements under the US GAAP and IFRS. Bratislava: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-646-4.

Elektronická databáze článků ProQuest (knihovna.tul.cz).

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Olga Malíková, Ph.D.**

Katedra financí a účetnictví

Konzultant bakalářské práce: **Ing. Barbora Poživilová**

Lasvit s.r.o., finanční kontrolor

Datum zadání bakalářské práce: **31. října 2016**

Termín odevzdání bakalářské práce: **31. května 2018**

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



doc. Dr. Ing. Olga Haspřová
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2016

Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou bakalářskou 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 bakalářské práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li bakalářskou 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.

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

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

Datum:

11.5.2019

Podpis:



Poděkování

Ráda bych poděkovala své vedoucí bakalářské práce, Ing. Olze Malíkové, Ph.D., za odborné rady, připomínky a veškerou pomoc při zpracování mé bakalářské práce.

Poděkování patří rovněž společnosti Lasvit s.r.o. za poskytnutí údajů a informací potřebných k vypracování této bakalářské práce.

Anotace

Bakalářská práce pojednává o výkazu zisku a ztráty v druhovém a účelovém členění. Práce je rozčleněna na část teoretickou a praktickou. Teoretická část seznamuje čtenáře s platnou českou legislativou. Pozornost je věnována jednotlivým účetním výkazům a jejich vypovídací schopnosti pro uživatele. Poslední kapitola teoretické části se podrobněji věnuje druhovému a účelovému členění nákladů. Nastíněn je provozní cyklus ve finančním účetnictví a problematika zajištění věcné srovnatelnosti nákladů a výnosů v návaznosti na finanční analýzu podniku. Praktická část analyzuje výkaz zisku a ztráty v druhovém členění vybraného podniku na dílčí analytické náklady. Cílem této bakalářské práce je, pomocí rozboru nákladů na analytické účty, sestavení výkazu zisku a ztráty v účelovém členění. Závěr práce shrnuje praktickou část a uvádí několik podnětů zvýhodňujících účelové členění výkazu zisku a ztráty nad druhovým členěním.

Klíčová slova

Druhové členění, provozní cyklus, srovnatelnost nákladů a výnosů, účelové členění, účetní výkazy, uživatelé, výkaz zisku a ztráty.

Annotation

The bachelor thesis deals with the income statement according to the nature and to the function. The work is divided into theoretical and practical parts. The theoretical part acquaints the reader with the Czech applicable legislation. Attention is paid to the individual financial statements and their explanatory ability for users. The last chapter of the theoretical section deals with the classification of cost by function and nature in deeper detail. The operating cycle in the financial accounting and the issue of ensuring the substantive comparability of expenses and revenues following the financial analysis of the company is outlined. The practical part analyses the income statement according to the nature of the selected company in to the partial analytical expenses. The expenses analysis of the analytical accounts is subsequently used for setting up the income statement according to the function, which is the aim of the bachelor thesis. The conclusion of the thesis summarizes the practical part and presents several initiatives favoring the classification of cost by function of the income statement over the classification of cost by nature.

Keywords

Classification of cost by function, classification of cost by nature, financial statements, income statements, operating cycle, substantive comparability of cost and revenues, users.

Obsah

Seznam obrázků.....	9
Seznam tabulek.....	10
Seznam zkratk.....	11
Úvod.....	12
1 Legislativní rámec účetního výkaznictví v ČR.....	14
1.1 Zákon o účetnictví.....	14
1.2 Prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví.....	16
1.3 České účetní standardy pro podnikatele.....	18
2 Funkce finančních výkazů a jejich uživatelé.....	20
2.1 Finanční výkazy a jejich funkce.....	20
2.2 Uživatelé finančních výkazů.....	24
3 Výkaz zisku a ztráty dle druhu a dle účelu vynaložených nákladů.....	28
3.1 Zobrazení provozního cyklu ve finančním účetnictví.....	29
3.2 Druhovému členění nákladů.....	30
3.3 Účelové členění nákladů.....	32
4 Praktická část.....	35
4.1 Představení firmy.....	35
4.2 Analýza druhového členění nákladů a jejich přiřazení na účelové členění nákladů.....	39
4.3 Sestavení výsledku hospodaření z provozní činnosti v účelovém členění.....	49
4.4 Důvody proč zvolit účelové členění nákladů.....	52
Závěr.....	53
Seznam použité literatury.....	55
Seznam příloh.....	57

Seznam obrázků

Obr 1 Uživatelé účetních informací.....	25
Obr 2 Fáze koloběhu hospodářských prostředků ve výrobním podniku.....	29
Obr 3 Fáze koloběhu hospodářských prostředků u obchodního podniku.....	29
Obr 4 Výpočet hrubé marže.....	33

Seznam tabulek

Tab 1: Struktura zákona č. 563/ 1991 Sb., o účetnictví.....	15
Tab 2: Účetní jednotky a vymezení jejich povinnosti o rozsahu vedení účetnictví.....	16
Tab 3: Prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví.....	17
Tab 4: Uspořádání vyhlášky ministerstva financí č. 500/2002 Sb., a její přílohy.....	18
Tab 5: České účetní standardy pro podnikatele platné k 1. 1. 2017.....	19
Tab 6: Druhové členění nákladů dle směrné účtové osnovy.....	31
Tab 7: Účelové členění nákladů dle směrné účtové osnovy.....	34
Tab 8: Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění společnosti Lasvit s.r.o. za rok 2016....	38
Tab 9: Analýza položky A.1. Náklady vynaložené na prodané zboží.....	40
Tab 10: Analýza položky A.2. Spotřeba materiálu a energie.....	41
Tab 11: Analýza položky A.3. Služby.....	42
Tab 12: Analýza položky D.1. Mzdové náklady.....	44
Tab 13: Analýza položky D.2. Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	45
Tab 14: Analýza položky F.4. Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	48
Tab 15: Hospodářský výsledek z provozní činnosti v účelovém členění Lasvit s.r.o. za období roku 2016.....	49

Seznam zkratk

ČÚS České účetní standardy

MF Ministerstvo financí

VPU Vyhláška k provedení zákona o účetnictví pro podnikatele

VZ Výroční zpráva

ZoÚ Zákon o účetnictví

Úvod

Důležitost výkazu zisku a ztráty spočívá v tom, že dává všem uživatelům účetní závěrky informaci o výkonnosti podniku na základě položek, které jsou jím zobrazovány. Dále patří mezi nejdůležitější zdroje pro sestavení finanční analýzy a finančního plánu, podle kterého se určuje např. likvidita a zadluženost podniku. Na základě těchto ukazatelů se mohou investoři rozhodovat, zda do podniku investují a koupí si v něm svůj podíl. O výkaz se zajímají nejen zmínění investoři, ale také manažeři, banky atd. Je proto důležité, aby uživatelům poskytoval srozumitelné a spolehlivé informace.

Rozlišují se dva způsoby sestavení výkazu zisku a ztráty a to podle členění nákladů a výnosů na druhové a účelové členění. Výkaz zisku a ztráty dále může být sestaven ve vertikální nebo horizontální podobě, avšak pro podnikatelské subjekty a právnické osoby se používá pouze vertikální podoba, proto se tato bakalářská práce horizontální podobou nezabývá. Veškeré analýzy a příklady jsou sestaveny za pomoci vertikální formy.

Téma výkaz zisku a ztráty v druhovém a účelovém členění jsem si vybrala z důvodu, že pracuji jako účetní ve společnosti, která pro lokální účetnictví používá druhové členění, avšak pro interní potřeby člení vybrané položky nákladů dle účelu vynaložení a to zejména na základě požadavků od mateřské společnosti.

V teoretické části, pomocí literární rešerše, jsou vysvětleny základní principy upravující účetnictví podnikatelů. Jedná se o zákon o účetnictví, prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví, tj. vyhlášky pro podnikatele č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů a české účetní standardy pro podnikatele.

Finanční výkazy je souhrnné označení povinně zveřejňovaných výkazů zobrazujících základní finanční situaci podniku a je jim věnována další část této bakalářské práce. Stručně jsou vysvětleny jednotlivé výkazy a jejich funkce.

Informace získané z finančních výkazů slouží nejen podnikatelskému subjektu samotnému, ale i ostatním uživatelům, se kterými podnikatel přichází do styku při své podnikatelské činnosti. Ve druhé kapitole jsou charakterizováni hlavní uživatelé finančních výkazů.

Poslední a hlavní teoretická část se podrobněji zabývá výkazem zisku a ztráty v druhovém a účelovém členění, kde je provedena komparativní deskripce členění jejich částí.

Pozornost je věnována provoznímu cyklu ve finančním účetnictví, pomocí kterého je vysvětlen rozdíl mezi použitím druhového a účelového členění nákladů.

V praktické části je řešena konstrukce výkazu zisku a ztráty dle účelového členění a to analýzou druhového členění výkazu zisku a ztráty, který podnik sestavuje v souvislosti s interním sledováním nákladů v rámci analytických účtů.

Cílem této bakalářské práce je, na základě výkazu zisku a ztráty v druhovém členění a dalších interních dat, sestavit výkaz zisku a ztráty v účelovém členění a znázornit jeho výhody nad členěním druhovým.

1 Legislativní rámec účetního výkaznictví v ČR

V České republice účetnictví podnikatelských subjektů upravují soustavy předpisů na úrovni zákonů a norem, které věcně navazují na jiné právní předpisy a zákony, které ve svém komplexu vytváří účetní systém. (Ryneš, 2016)

Základními předpisy upravujícími účetnictví podnikatelů jsou zejména:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon nebo ZoÚ).
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. (Ryneš, 2016)
- České účetní standardy, které byly vydány Ministerstvem financí v souladu s ustanovením § 36 odst. 1 ZoÚ pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. (dále jen ČÚS). Tyto standardy nahrazují v plném rozsahu postupy účtování pro podnikatele, jejichž platnost skončila dne 31. 12. 2003. (Chalupa, 2017)

1.1 Zákon o účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., je základním předpisem, který stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví, včetně požadavků na jeho průkaznost, v souladu s právem Evropských společenství. Zákon se skládá z devíti částí, které znázorňuje tabulka 1 a vymezuje rozsah vedení účetnictví a účetních dokladů, sestavování účetních výkazů tvořících závěrku i to, jak tyto jednotky oceňují majetek a závazky. Další části zákona jsou věnovány inventarizaci majetku a závazků a archivaci účetních písemností. (Ryneš, 2016)

Tento relativně stabilní zákon byl za dobu své účinnosti upravován pouze drobně. V období let 1991 až 2001 byly přijaty pouze čtyři novely, zatímco v období 2002 až 2016 bylo přijato více než třicet novel. ZoÚ je i nadále průřezový v tom smyslu, že platí pro všechny účetní jednotky, které mají povinnost vést účetnictví. To se prolíná v celé řadě ustanovení napříč celým zákonem, neboť v důsledku průřezového pojetí zákona je nutno reagovat na základní specifika jednotlivých účetních skupin. (Chalupa, 2017)

Tabulka 1 Struktura zákona č. 563/ 1991 Sb., o účetnictví

Část zákona	Zákon	Předmět zákona
I.	§ 1 - 8	Obecná ustanovení.
II.	§ 9 - 17	Rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy.
III.	§ 18 - 23b	Účetní závěrka.
IV.	§ 24 - 28	Způsoby oceňování.
V.	§ 29 - 30	Inventarizace majetku a závazku.
VI.	§ 31 - 32	Úschova účetních písemností.
VII.	§ 32a - 32e	Zpráva o platbách orgánům správy členského státu evropské unie nebo třetí země.
VIII.	§ 32f - 32i	Uvádění nefinančních informací.
IX.	§ 33 - 40	Ustanovení společná, přechodná a závěrečná.

Zdroj: Vlastní zpracování tabulky v souladu s (Chalupa, 2017).

Obsah zákona o účetnictví:

- definuje účetní jednotky (osoby, podléhající zákonu o účetnictví),
- definuje předmět účetnictví a účetní období,
- definuje jednoduché účetnictví a účetní jednotky, které jej mohou vést,
- definuje podvojný účetnictví a základní povinnosti při vedení účetnictví v plném či zjednodušeném rozsahu,
- upravuje povinnost vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky podle Mezinárodních účetních standardů pro konsolidující účetní jednotky a účetní jednotky, které jsou obchodní společnostmi registrované na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech EU a emitovaly cenné papíry,
- stanovuje používání účetních metod (oceňování, odpisování apod.),
- definuje kategorie účetních jednotek (mikro, malé, střední a velké účetní jednotky, subjekty veřejného zájmu),
- definuje účetní knihy v podvojném účetnictví a jejich otevírání a uzavírání, účetní doklady, směrnou účtovou osnovu a účtový rozvrh, archivaci účetních záznamů, inventarizace,
- definuje účetní závěrku v plném i zkráceném rozsahu, stanoví základní požadavky na obsah a zveřejňování včetně výroční zprávy a povinnosti auditu účetní závěrky,
- stanoví pravidla pro oceňování, jak v průběhu účetního období, tak i k rozvahovému dni,

- definuje sankce za nedodržení povinností stanovených zákonem o účetnictví. (Ryneš, 2016)

V následující tabulce 2 je uveden přehled, který mapuje účetní jednotky podle kritéria, zda mohou či nemohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

Tabulka 2 Účetní jednotky a vymezení jejich povinností o rozsahu vedení účetnictví

Účetní jednotka	Způsob vedení účetnictví
Příspěvková organizace	Může vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud tak rozhodne její zřizovatel.
Zákonem vyjmenované mikro účetní jednotky (§ 9 odst. 3 a 4) nepodléhající povinnosti auditu	Mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.
Mikro účetní jednotky s výjimkou příspěvkové organizace podléhající povinnosti auditu (§ 9 odst. 3)	Musí vést účetnictví v plném rozsahu.
Zákonem vyjmenované malé účetní jednotky (§ 9 odst. 3 a 4) nepodléhající povinnosti auditu	Mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.
Malé účetní jednotky s výjimkou příspěvkové organizace podléhající povinnosti auditu (§ 9 odst. 3)	Musí vést účetnictví v plném rozsahu.
Střední účetní jednotky	Musí vést účetnictví v plném rozsahu.
Velké účetní jednotky	Musí vést účetnictví v plném rozsahu.

Zdroj: (Pilátová, 2016, s. 13)

1.2 Prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví

Ministerstvo financí, (dále jen MF), vydáním prováděcích vyhlášek k ZoÚ naplnilo ustanovení § 4 odst. 8 zákona k zařazení účetních jednotek do skupin podle charakteru jejich činnosti, znázorněno v tabulce 3. Tímto byly vytvořeny předpoklady pro stanovení a uplatnění účetních metod podle specifik jednotlivých skupin a vytvořeny předpoklady pro co nejúplnější splnění zásad při vedení účetnictví. (Chalupa, 2017)

Vyhláška neobsahuje obecnou odvolávku a výslovnou povinnost návaznosti vedení soustavy účetnictví ve vztahu na zákon o daních z příjmů (s výjimkou dílčích odvolávek). Je tedy zásadně v kompetenci účetní jednotky prokázat příslušné skutečnosti, na základě účetních záznamů správci daně a zajistit si podklady k sestavení daňového přiznání. (Chalupa, 2017)

Tabulka 3 Prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví

Vyhláška	Předmět vyhlášky
č. 500/2002 Sb.	Vyhláška pro podnikatele.
č. 501/2002 Sb.	Vyhláška pro banky a ostatní finanční instituce.
č. 502/2002 Sb.	Vyhláška pro pojišťovny.
č. 503/2002 Sb.	Vyhláška pro zdravotní pojišťovny.
č. 504/2002 Sb.	Vyhláška pro účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání.
č. 410/2009 Sb.	Vyhláška pro některé vybrané účetní jednotky.

Zdroj: Vlastní zpracování tabulky v souladu s (Ministerstvo financí ČR, 2013).

Z důvodu svého zaměření se dále tato bakalářská práce bude zabývat vyhláškou pro podnikatele č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, která upravuje zejména rozsah a jednotlivé části účetní závěrky a výroční zprávy, obsah účetních závěrek a formát jednotlivých účetních výkazů (rozvaha, výkaz zisku a ztráty). Dále vymezuje uspořádání a označování položek účetní závěrky, směrnou účtovou osnovu a účetní metody včetně metod oceňování. (Ryneš, 2016)

Vyhláška neobsahuje podrobné postupy účtování, nýbrž základní požadavky na výstupy z účetnictví a metody, již jsou pro podnikatele závazné. Vyhláška neopakuje ustanovení zákona, ale navazuje na jeho znění a rozvádí je s určitou mírou podrobností. (Chalupa, 2017)

K obsahovému vymezení některých položek výkazu zisku a ztráty v rámci vyhlášky pro podnikatele č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, lze upozornit na postup u položek změny stavu rezerv a opravných položek a komplexních nákladů příštích období, jež se promítají v příslušných položkách nákladů. Uplatní se netto způsob účtování. O změně nedokončené výroby, polotovarů, výrobků a mladých a ostatních zvířat a jejich skupin je účtováno prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 58- Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. U výše uvedených položek platí, že položka může mít i zápornou hodnotu. Změna stavu rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období se přiřadí do příslušných částí výkazu zisku a ztráty, tj. do provozní oblasti, finanční oblasti a u rezervy na daň z příjmu do části, kde se vykazuje daň z příjmu. (Chalupa, 2017)

V následující tabulce 4 je znázorněno uspořádání prováděcí vyhlášky pro podnikatele. Vyhláška se celkem skládá z šesti částí a čtyř příloh.

Tabulka 4 Uspořádání vyhlášky ministerstva financí č. 500/2002 Sb., a její přílohy

Vyhláška 500/2002 Sb.	Hlava č.	Obsah
Část první		Předmět úpravy a působnost.
Část druhá		Účetní závěrka.
Hlava	I	Obsah a způsob sestavování účetní závěrky.
Hlava	II	Obsahové vymezení některých položek rozvahy.
Hlava	III	Obsahové vymezení některých položek výkazu zisku a ztráty.
Hlava	IV	Uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce.
Hlava	V	Uspořádání a vymezení přehledu o peněžních tocích.
Hlava	VI	Uspořádání a obsahové vymezení přehledu o změnách vlastního kapitálu.
Část třetí		Směrná účtová osnova.
Část čtvrtá		Účetní metody
Část pátá		Konsolidovaná účetní závěrka.
Hlava	I	Postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku.
Hlava	II	Metody konsolidace.
Hlava	III	Uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky.
Část šestá		Ustanovení přechodná a závěrečná. Účinnost.
Příloha č. 1		Uspořádání a označování položek rozvahy.
Příloha č. 2		Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty- druhové členění.
Příloha č. 3		Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty- účelové členění.
Příloha č. 4		Směrná účtová osnova.

Zdroj: Vlastní zpracování tabulky v souladu s (Hruška, 2016).

1.3 České účetní standardy pro podnikatele

České účetní standardy, (dále jen ČÚS), zajišťují soulad při používání účetních metod účetními jednotkami. ČÚS obsahují popis účetních metod nebo postupy účtování a obsah standardů nesmí být v rozporu s ustanoveními zákona o účetnictví či jiných právních předpisů. Vydání standardů se oznamuje ve Finančním zpravodaji a ministerstvo financí vede registr vydaných standardů. (Ryneš, 2016)

„ČÚS poskytují největší detail účetních postupů včetně konkrétních souvztažností.“
(Meritum, 2017, s. 12)

Dále se tato bakalářská práce zaměří na ČÚS pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tedy podnikatele. (Chalupa, 2017)

Tabulka 5 České účetní standardy pro podnikatele platné k 1. 1. 2017

ČÚS	Předmět úpravy
001	Účty a zásady účtování na účtech.
002	Otevírání a uzavírání účetních knih.
003	Odložená daň.
004	Rezervy.
005	Opravné položky.
006	Kurzové rozdíly.
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.
008	Operace s cennými papíry a podíly.
009	Deriváty.
010	Zvláštní operace s pohledávkami – aktuálně je zrušen.
011	Operace s podnikem.
012	Změny vlastního kapitálu.
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.
014	Dlouhodobý finanční majetek.
015	Zásoby.
016	Krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky a krátkodobé závazky k úvěrovým institucím.
017	Zúčtovací vztahy.
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky.
019	Náklady a výnosy.
020	Konsolidace.
021	Vyrovnaní, nucené vyrovnaní, konkurs a likvidace.
022	Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby.
023	Přehled o peněžních tocích.
024	Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016 (platnost pouze do 31.12.2016).

Zdroj: (Meritum, 2017, s. 12)

2 Funkce finančních výkazů a jejich uživatelé

Cílem každého podniku je dosažení zisku. „Podnik je chápán jako zisková ekonomická entita“. (Bokšová, 2013, s 27)

Jak uvádí Saxunová (2014), finanční účetnictví je proces, ve kterém je finanční informace identifikována, analyzovaná a změřená a který je dokončen přípravou finančního výkazu za ekonomické subjekty. Finanční informace je předána skrz finanční reporty interním a externím uživatelům.

2.1 Finanční výkazy a jejich funkce

Hlavním úkolem účetnictví je podávat v peněžním vyjádření pravdivé informace, z nichž uživatelé získávají co nejvěrnější obraz o hospodaření podniku. Jedná se o předkládání pravdivých informací o:

- majetku a jeho pořízení (druhy majetku a jeho ocenění, nakolik je opotřeben, jak rychle se obrací, vhodnost jeho složení vzhledem k prováděné činnosti, krytí jeho pořízení, zda podniku nehrozí přílišné zadlužení, likvidace aj.),
- finanční situaci a výkonnosti podniku (jakého zisku či ztráty podnik v daném roce dosáhl, zda je podnik schopen hradit své dluhy včas, jaká je výnosnost jím vložených prostředků apod.),
- peněžních tocích (schopnost podniku generovat peněžní prostředky a účelně je alokovat). (Bokšová, 2013)

Bokšová (2013, s. 71) také uvádí, že „cílem účetnictví je sestavit účetní závěrku a poskytnout informace uživatelům účetních výkazů. Zjištěné informace slouží jako základ pro výpočet daňové povinnosti. Účetnictví plní řadu funkcí: informační, evidenční, podklad pro rozhodování, jako důkazní prostředek při soudních sporech, kontrolní a daňovou.“

Pro splnění výše uvedených cílů jsou důležité kvalitativní charakteristiky výkazů, které se týkají důležitých konvencí a principů zajišťujících jakost, užitečnost a využitelnost vykazovaných údajů. Mezi nejzávažnější charakteristiky patří:

- srozumitelnost,
- významnost, závažnost,

- spolehlivost (např. důvěryhodné zobrazení, přednost obsahu před formou, nestrannost, opatrnost, úplnost),
- srovnatelnost.

Účetní závěrka

Účetní závěrka je nedílný celek a je tvořen rozvahou, výkazem zisku a ztráty, přílohou s vysvětlujícími a doplňujícími informacemi, přehledem o změnách ve vlastním kapitálu a přehledem o peněžních tocích, které malé a mikro účetní jednotky a družstva nejsou povinny sestavovat. (Pilátová, 2016)

Jak uvádí Ryneš (2016), účetní závěrky mohou být sestaveny v plném nebo ve zkráceném rozsahu. Mikro a malé účetní jednotky nemající povinnost auditu a mohou sestavovat účetní závěrku pouze ve zkráceném rozsahu. Všechny obchodní společnosti, bez ohledu na povinnost statutárního auditu, musejí sestavovat výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu, v tomto případě i mikro či malé účetní jednotky, které nemají povinný audit, musejí sestavit výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu a nemůžou využít zkrácenou formu.

Účetní závěrka se sestavuje k rozvahovému dni. To znamená ke dni, ke kterému se zavírají účetní knihy. Pokud se knihy uzavírají k poslednímu dni účetního období, sestavují účetní jednotky řádnou účetní závěrku. V ostatních případech se sestavuje mimořádná účetní závěrka. Účetní závěrka se sestavuje v korunách českých a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. V případě, že bilance účetní jednotky přesahuje 10 mld. Kč, může vykazovat v celých milionech Kč. Tato skutečnost však musí být uvedena ve všech součástech účetní závěrky. (Meritum, 2017)

Rozlišujeme tři typy účetních závěrek:

- řádná účetní závěrka může být také použit termín roční účetní závěrka, je sestavována k poslednímu dni běžného účetního období,
- mimořádná (konečná) účetní závěrka je závěrka sestavovaná v dalších případech, kdy se uzavírají účetní knihy,
- mezitímní účetní závěrka je účetní závěrka sestavována v průběhu účetního období, bez uzavírání účetních knih. Povinnost sestavení mezitímní závěrky stanovují zejména příslušná ustanovení zákona o obchodních korporacích, zákona

o přeměnách a občanského zákoníku. Provádí se např. v případech dotací poskytnutých privátním školám, navrhovaných výplat záloh na podíl na zisku, při změně právní formy atd. (Ryneš, 2016)

Účetní jednotky zveřejňují účetní závěrku v rozsahu, v jakém byla jimi sestavena a v případě účetních jednotek, majících povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, v rozsahu znění, ve kterém byla ověřena auditorem. Účetní jednotky, které mají povinnost mít závěrku ověřenou auditorem, zveřejní účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem, podle zvláštních právních předpisů do 30 dnů od splnění těchto dvou podmínek, nejpozději však do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky bez ohledu na to, zda účetní záznamy byly uvedeným způsobem schváleny. Účetní závěrka a výroční zpráva se zveřejňuje do veřejného rejstříku uložením do sbírky listin. (Pilátová, 2016)

Rozvaha

Rozvaha je tzv. výkaz o finanční pozici a podává obraz o majetkové situaci a zdrojích podniku k určitému datu, například ke konci měsíce nebo k poslednímu dni v roce. Prezentuje, jaká má podnik aktiva a zdroje, ukazuje bohatství účetní jednotky. Uživatelům prezentuje na jedné straně majetkovou strukturu podniku, na druhé straně kapitálovou strukturu podniku k určitému datu. Informace objemu aktiv představují pro manažery podniku obraz plánovaného růstu podniku (budoucnost podniku). Informace o objemu a struktuře pasiv pomáhají manažerům k optimalizaci struktury zdrojů účetní jednotky. (Bokšová, 2013)

Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty neboli výsledovka je rozpis výsledku hospodaření, který je vykázán v rozvaze v pasivech jako položka vlastního kapitálu. Výsledek hospodaření je důležitým vlastním zdroje krytí majetku každého závodu. Podstatou výkazu zisku a ztráty je analyzování výsledku hospodaření (zisku nebo ztráty), a to podle jednotlivých činností, z nichž byl utvořen, a dále ve vazbě na konkrétní náklady a výnosy, které jej ovlivnily.

Tento účetní výkaz zahrnuje náklady a výnosy, které se věcně a časově vztahují k danému účetnímu období, a to bez ohledu na přijetí peněz nebo jejich zaplacení. (Březinová, 2017)

Přehled o změnách ve vlastním kapitálu

Přehled o změnách ve vlastním kapitálu podává informace o změně jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma účetními obdobími. (Meritum, 2017)

Z výkazů je možné vyčíst přesuny zdrojů v rámci vlastního kapitálu podniku, jako jsou vklady a výběry do základního kapitálu, změny ve fondech společnosti, dividendy, které byly rozděleny vlastníkům. (Bokšová, 2013)

Výkaz je sestavován za běžné účetní období a pro srovnání uvádí údaje za minulé období. K výkazu o změnách vlastního kapitálu je vhodné připojit komentář, vysvětlující jednotlivé změny pro zvýšení nebo snížení položek vlastního kapitálu. (Ryneš, 2016)

Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích neboli cash flow zobrazuje změny peněžních prostředků účetní jednotky za určité období. Zobrazuje tak schopnost společnosti generovat peníze a jejich ekvivalenty a lze na jeho základě odhadovat pozici v rámci likvidnosti společnosti. Za peněžní prostředky se dají považovat peníze v hotovosti či na běžném účtu. Naopak za peněžní ekvivalenty považujeme krátkodobý likvidní finanční majetek, u kterého se nepředpokládají významné změny hodnoty. Existují dvě metody výpočtu peněžního toku a to přímá a nepřímá metoda.

- Přímá metoda bere v potaz pouze rozdíly mezi peněžními příjmy a peněžními výdaji za dané období. Pokud k počátečnímu stavu peněz přičteme peněžní příjmy a odečteme peněžní výdaje za dané období, získáme konečný stav peněz.
- Nepřímá metoda znamená úpravu nákladů a výnosů z výsledku hospodaření na skutečné příjmy a výdaje. Místo výnosů zjišťujeme skutečný příjem peněz do pokladny nebo na bankovní účty a místo nákladů nás zajímají skutečně vydané peněžní prostředky. (Skálová, 2016)

Jak uvádí Saxunová (2014), přehled o peněžních tocích je užitečný, protože nám zodpovídá následující důležité otázky:

- Odkud peněžní prostředky pochází?
- Na co byly použity?
- Co zapříčinilo změnu v peněžních prostředcích?

Příloha účetní závěrky

Příloha účetní závěrky nemá povinnou formu ani závaznou strukturu. Od společností se žádá, aby v příloze vykazovaly pouze údaje významné z hlediska finanční, majetkové a důchodové situace podniku ovlivňující ekonomická rozhodnutí uživatelů, a aby tyto informace umožnily srovnávat a hodnotit minulost se současným stavem.

Příloha k účetní závěrce v plném rozsahu se skládá ze tří základních částí:

- obecné údaje (obchodní firma nebo název, sídlo, identifikační číslo, právní forma účetní jednotky a informace o zápisu do veřejného rejstříku uváděná na obchodních listinách, dále předmět podnikání, rozvahový den, okamžik sestavení a podepsání účetní závěrky, počet zaměstnanců a výše odměn, záloh, úvěrů a ostatního plnění členům statutárních a dozorčích orgánů a řídicím pracovníkům),
- informace o použitých účetních metodách, obecných účetních zásadách a způsobech oceňování,
- doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty. (Ryneš, 2016)

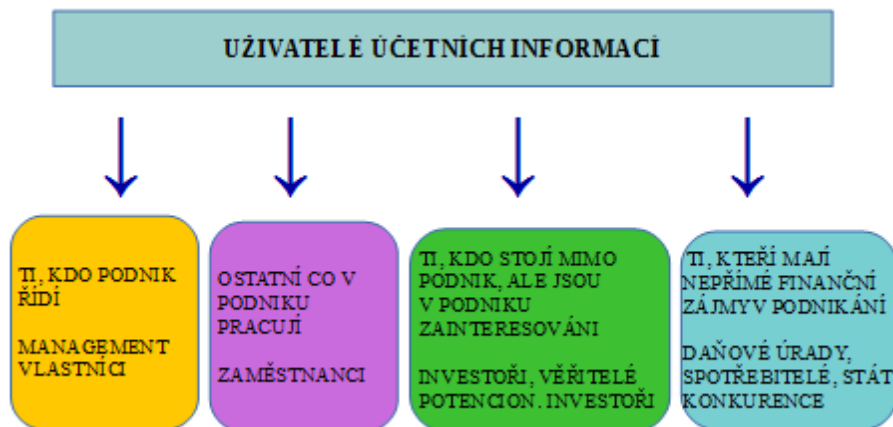
2.2 Uživatelé finančních výkazů

Účetní závěrka je zobrazením ekonomických oblastí podniku (dlouhodobá aktiva, zásoby, pohledávky, výnosy apod.) v číslech a slovech, a aby jejich zobrazení bylo věrné a mohlo sloužit jejím uživatelům, musí být úplné, neutrální a bez chyb. (Vašek, 2016)

„Informace získané z účetnictví slouží nejen podnikatelskému subjektu samému, ale i ostatním uživatelům, se kterými podnikatel přichází do styku při své podnikatelské činnosti.“ (Bokšová, 2016, s.33)

Jak upřesňuje Vašek (2016), účetní informace o vykazujícím podniku musí být užitečné primárně pro stávající a potenciální investory a poskytovatele cizího kapitálu při rozhodování o poskytování zdrojů podniku.

Následující obrázek 1 zobrazuje hlavní uživatele účetních informací.



Obrázek 1 Uživatelé účetních informací

Zdroj: (Bokšová, 2013, s. 33)

Uživatelé, kteří podnik řídí

Manažeři mají na starosti každodenní chod podniku. Jejich úkolem je dosažení podnikových cílů, tedy ziskovosti a likvidity. Manažeři rozhodují o tom, co dělat, jak to dělat a hodnotí, jestli výsledky odpovídají původním plánům, proto je zajímají informace o ziskovosti, dostatečnosti likvidních prostředků, které produkty jsou nejvíce ziskové a naopak ztrátové a jejich náklady na výrobu.

Účetnictví hraje zásadní roli pro manažerská rozhodnutí, a proto pro svá rozhodnutí využívají jak finanční, tak manažerské účetnictví. (Bokšová, 2013)

Vlastníci své prostředky investují za účelem zvýšení svého majetku. Finanční výkazy jim slouží k posouzení velikosti a složení majetku podniku, vlastního kapitálu a závazků společnosti. Vyhodnocují podnikovou finanční situaci a rozhodují se, zda své prostředky investovat popř. zda investiční zájem v podniku uchovat i nadále. (Bokšová, 2013)

Vlastníci se rozdělují na vlastníky s kontrolním a nekontrolním vlivem. Vlastníci s kontrolním vlivem jsou často schopni pracovat s informacemi získanými přímo z podniku, protože se podílejí na řízení podniku, činí finanční a provozní rozhodnutí skrz orgány, v nichž mají své zástupce. Nekontrolní vlastníci jsou však odkázáni jen na veřejně publikované informace. (Vašek, 2016)

Ostatní, kteří v podniku pracují

Zaměstnance zejména zajímá finanční situace podniku s ohledem na výplaty jejich mezd a sociální politiku a zároveň informace z účetnictví mohou zaměstnancům posloužit jako argumenty pro jednání nebo jako podklad pro prognózu budoucí úrovně zaměstnanosti podniku. (Bokšová, 2013)

Uživatelé s přímým finančním zájmem v podniku

Investoři a potenciaální investoři, stejně jako vlastníci, investují své prostředky za účelem zvýšení svého majetku. Investoři nejsou schopni získávat informace jinak, než formou pravidelně zveřejňovaných závěrek. (Vašek, 2016)

Věřitele můžeme rozdělit na krátkodobé a dlouhodobé. Krátkodobí věřitelé poskytují peníze na období nejdéle do 12 měsíců, tuto skupinu věřitelů bude zajímat likvidita a cash flow podniku. Pro věřitele je důležité, aby společnost zaplatila zpátky dluh a případný úrok. Dlouhodobé věřitele tvoří především banky, které rozhodují, zda podniku poskytnou dlouhodobý úvěr nebo zda žádost o úvěr zamítnou. Banky především zkoumají, zda podnik bude v budoucnu schopný úvěr splatit a bude moci za úvěr nabídnout odpovídající záruku. Ocenění podniku zajímá banku v případě, že úvěr byl již poskytnut a podnik jej není schopen splácen. (Bokšová, 2016)

Poskytovatele kapitálu nejvíce zajímá výnosnost, kterou od svých investic očekávají. Ta je přitom závislá na budoucím peněžním toku plynoucím do podniku, protože podnik peníze získané od investorů, použije na nákup strojů, zásob a najmutí zaměstnanců. Podnik začne vyrábět a prodávat s cílem realizovat zisk a zajistit jeho zpeněžení, tj. čistý peněžní tok plynoucí do podniku. Z něj může vyplácet investorům, proto výnosnost investice je dána výnosností podniku a ke zhodnocení očekávané budoucí výnosnosti je třeba informací o zdrojích (aktivech) podniku a nárocích vůči podniku (závazcích). Vašek (2016)

Uživatelé s nepřímým finančním zájmem

Vláda a její orgány, jejichž snahou je formulovat racionální finanční politiku státu vůči podnikovému sektoru i jednotlivým odvětvím. Jedná se např. o faktory ovlivňující výši

rozpočtových příjmů (daně, clo) a pomocí zákona o účetnictví a ostatních předpisů se stát snaží o větší průhlednost finančních informací. (Bokšová, 2016)

Konkurenti porovnávají účetní výkazy ostatních podniků v daném odvětví s vlastními finančními výsledky a vyhodnocují postavení konkurence na trhu, možnosti likvidace konkurence či uvažují o možnostech spojení s konkurencí. Značná výše peněžních prostředků vytvořená konkurenčním podnikem může znamenat hrozbu budoucího převzetí vlastního podniku. (Bokšová, 2016)

Spotřebitelé se zajímají o finanční situaci podniku z důvodu dodržení záručních servisů. Tyto informace nabývají na důležitosti zvláště tehdy, když je podnik jediným dodavatelem a hrozí mu bankrot. (Bokšová, 2016)

3 Výkaz zisku a ztráty dle druhu a dle účelu vynaložených nákladů

Výkaz zisku a ztráty (výsledovka) je stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů s příslušnými mezisoučty na úrovni jednotlivých stupňů. Výkaz je členěn na dvě části, kdy porovnává výnosy a náklady na provozní a finanční činnost. Výsledek hospodaření za provozní a finanční činnost včetně daně z příjmů vytváří výsledek hospodaření účetní jednotky za sledované období. Výsledovku je možné sestavit v druhovém a účelovém členění nákladů, kde hlavní odlišností je rozdílné obsahové pojetí nákladů a výnosů. (Ryneš, 2016)

Účetní jednotka se může rozhodnout, zda bude výkaz zisku a ztráty sestavovat v druhovém členění nebo účelovém členění. Tato dvě možná členění výkazu zisku a ztráty jsou rozdílná u provozního výsledku hospodaření, další část těchto výkazů zisku a ztráty je již shodná. (Meritum, 2017)

Výkaz zisku a ztráty může být sestaven v horizontální nebo vertikální podobě. V případě horizontální podoby jsou náklady a výnosy seřazeny vedle sebe. Zisk se formálně doplňuje na nižší stranu nákladů, v případě ztráty pak na stranu výnosů. Vertikální formát výsledovky obsahuje náklady a výnosy seřazeny stupňovitě pod sebou. (Bokšová, 2016)

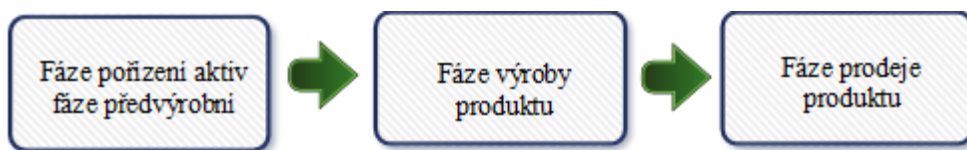
Výsledkem hospodaření zjištěného z výsledovky může být buď zisk nebo ztráta. V průběhu účetního období se výsledek hospodaření neúčtuje na žádný konkrétní účet. Výsledek hospodaření se zúčtovává až při uzavírání účetních knih. (Chalupa, 2017)

Náklady a výnosy mohou být členěny dle různých kritérií a hledisek. Dále se zaměříme na náklady členěné podle druhu a účelu. Ke snadnějšímu pochopení hlavního rozdílu mezi druhovým a účelovým členěním nákladů bude níže zobrazen provozní cyklus ve finančním účetnictvím a budou vysvětleny jednotlivé fáze procesu.

3.1 Zobrazení provozního cyklu ve finančním účetnictví

Rozhodujícím kritériem pro výběr účelového nebo druhového členění nákladů je, jakou funkci mají náklady ve výrobní a prodejní fázi cyklu. Jedná se o různé zachycování uskutečněných transakcí v provozní činnosti podniku. (Bokšová, 2013)

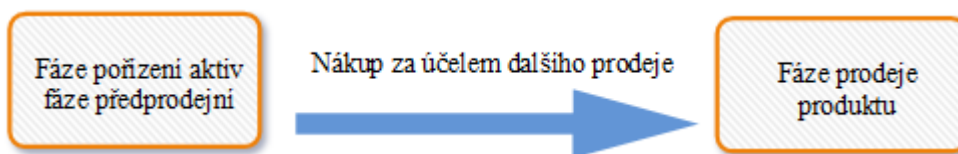
Provozní činnost výrobního podniku, viz obrázek 2, je možné vyjádřit jako proces přeměny jednotlivých majetkových složek v jinou majetkovou složku.



Obrázek 2 Fáze koloběhu hospodářských prostředků u výrobního podniku

Zdroj: (Bokšová, 2013, s. 239)

Provozní činnost u obchodního podniku, viz obrázek 3, představuje proces prodeje nakoupených majetkových složek.



Obrázek 3 Fáze koloběhu hospodářských prostředků u obchodního podniku

Zdroj: (Bokšová, 2013, s. 239)

Všechny znázorněné fáze koloběhu, které budou konkrétněji popsány níže, probíhají současně. Úkolem účetnictví je věrně zachytit tento hospodářský cyklus.

Fáze pořízení aktiv

Jak výrobní, tak obchodní podnik mají fázi pořízení aktiv. Jejím úkolem je evidovat náklady na pořízení aktiv, zjišťovat historické náklady pořízeného majetku a ty k externě nabytému majetku přiřadit. Po ocenění jsou tato aktiva vykazována v rozvaze podniku.

Fáze výroby produktu

Výrobní fázi má pouze výrobní podnik. Jedná se o fázi přeměny vstupů tak, aby vznikl nový výstup (spotřeba různých materiálů, surovin, které vstoupí do hodnoty nového výrobku aj.) Cílem této fáze koloběhu hospodářských prostředků je evidovat náklady na přeměnu nakoupených zásob a vykázat zvláště náklady na nedokončené výrobky a náklady na hotové výrobky.

Jedná se o přímé náklady (přímý materiál, přímé mzdy) a podíl výrobní režie (odpisy, spotřeba energií). Jsou to tzv. přímé náklady, které přímo souvisejí s hodnotou nedokončené výroby a hotových výrobků. Nedokončené výrobky a hotové výrobky jsou oceněny ve vlastních nákladech výroby.

Obchodní podnik fázi výroby nemá. Jeho úkolem je nakoupená aktiva opět v nezměněném stavu prodat.

Fáze prodeje

Fázi prodeje nalezneme jak u výrobního, tak u obchodního podniku. Cílem této fáze je evidovat výnosy a náklady spojené s prodejem výrobku (u výrobního podniku) či náklady spojené s prodejem zboží (u obchodního podniku) a zjistit provozní výsledek hospodaření za účetní období.

Zároveň s provozem podniku vznikají správní náklady a odbytové náklady. Mezi správní náklady patří např. náklady na administrativu, vedení účetnictví, náklady na řízení podniku aj. Mezi odbytové náklady patří např. náklady na dovoz k zákazníkovi, provize za uskutečnění prodeje, mzdy prodavaček, služby a energie prodejny aj. Tyto náklady není možné jednoznačně přiřadit k jednotlivým výkonům podniku, a proto z důvodu opatrnosti vstupují jak u výrobního, tak u obchodního podniku do provozního výsledku hospodaření v období, ve kterém byly vynaloženy.

3.2 Druhé členění nákladů

Druhé členění zachycuje náklady v okamžiku jejich spotřeby a je v podstatě prvním záznamem o spotřebovaném majetku podniku.

Odpovídá na otázky:

- Co bylo spotřebováno?

- Jaké nákladové druhy se spotřebovaly?

Provozní náklady mají fázi výroby a fázi prodeje spojenou. Z tohoto důvodu dochází v druhovém členění ke smíchání informací o nákladech výroby, nákladech prodeje a nákladech na řízení podniku. Druhové členění nepodává oddělené informace o nákladech výroby, nákladech správy a nákladech odbytu. Náklady správy a odbytu, jako náklady období ovlivní výsledek hospodaření běžného účetního období. Při druhovém členění jsou tyto náklady schovány do jednotlivých nákladových druhů.

Náklady na výrobu vlastních výrobků jsou rovněž schovány do jednotlivých nákladových druhů, ale oproti předchozím položkám mohou ovlivnit výsledovku, pouze pokud jsou dané výkony (výrobky) prodány a existují k nim odpovídající výnosy. Tímto je dodržena zásada přiřazování nákladů k výnosům.

Pokud se tak nestane a vyrobené výkony (výrobky) se neprodají, musí být tyto náklady výkonu vyjmuty z provozních nákladů a převedeny do položky nedokončených výrobků či hotových výrobků. Nedokončené výrobky a hotové výrobky jsou následně oceněny ve vlastních nákladech výroby. (Bokšová, 2013)

Následující tabulka 6 zobrazuje přehled položek druhového charakteru nákladů.

Tabulka 6 Druhové členění nákladů dle směrné účtové osnovy

Činnost podniku	Náklady - druhové členění
PROVOZNÍ	<ul style="list-style-type: none"> • spotřebované nákupy (materiál, energie), • služby (opravy, cestovné, přepravné), • osobní náklady (mzdy, sociální a zdravotní pojištění), • daně a poplatky, • odpisy, • jiné provozní náklady.
FINANČNÍ	<ul style="list-style-type: none"> • finanční náklady (úroky, bankovní poplatky, pojistné) • rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu s (Meritum, 2017).

Každá účetní jednotka se rozhodne, zda bude sestavovat výsledovku v druhovém nebo účelovém členění. Účetní jednotka tak může uvážit, dle povahy nákladů, co jí bude více vyhovovat. (Meritum, 2017)

Bokšová (2013) uvádí, že aby účetní jednotka mohla zjistit informace o vlastních nákladech, musí buď v rámci analytické evidence či manažerského účetnictví zajišťovat účelové členění nákladů.

Základní uspořádání a označování položek druhového členění výsledovky je stanoveno v příloze A a může být nalezeno ve VPU- Uspořádání a označování položek výkazu a ztráty – druhové členění. (Meritum, 2017)

3.3 Účelové členění nákladů

Vzhledem k tomu, že členění nákladů podle nákladových druhů nezachycuje důvod vynaložení nákladů, je vhodnější ke zjištění výkonnosti podniku a přiměřenosti spotřeby nákladů využít členění nákladů podle účelu, které je pracnější, ale přehlednější.

Účelové členění odpovídá na otázku na co byla spotřeba vynaložena při hlavní činnosti podniku (na jaký konkrétní výrobek) na správu, odbyt. (Bokšová, 2013)

Účelové členění nákladů kopíruje koloběh hospodářských prostředků v podniku, viz obrázky 2 a 3. Níže si popíšeme jednotlivé fáze procesu výrobního podniku.

Fáze pořízení

Fáze pořízení představuje nákupy dlouhodobých aktiv, která budou sloužit ve fázi výroby k výrobě hotových výrobků nebo nákupy materiálů a surovin potřebných k výrobě, nasmlouvání dodávek od dodavatelů, najmutí zaměstnanců aj. V této fázi se budou přeměňovat dříve pořízená aktiva na jiná aktiva - na nedokončené výrobky a hotové výrobky.

Fáze výroby

Fáze výroby znázorňuje spotřebu surovin a materiálu, které vstupují do hodnoty nedokončených a poté dokončených výrobků. Jedná se například o odpisy, mzdové náklady výrobních dělníků, režijní náklady typu spotřeby elektrické energie, spotřeba vody, plynu apod. Tyto náklady vstupují do hodnoty nedokončených a poté hotových nákladů.

Protože se jedná o přímo přiřaditelné náklady, jsou nazývány náklady výkonu. Jedná se o přeměnu majetkových složek a spotřebovaných zdrojů, jejichž výsledkem je nové podnikové aktivum (nedokončený výrobek, hotový výrobek).

Ve výrobní fázi vedle nákladů výkonu dochází ještě k administrativním nákladům, které nevstupují do hodnoty nových hotových výrobků. Tyto náklady není možné přímo přiřadit k jednotlivým vyráběným výkonům podniku. Jedná se o náklady období, které mohou být ve formě správní režie nebo ve formě odbytových nákladů.

Náklady správní režie představují administrativní náklady jako jsou odpisy administrativních budov, opotřebení počítačů řídicích pracovníků, mzdové náklady vrcholného managementu, ale i náklady finančního oddělení.

Odbytové náklady jsou spojeny s prodejem výrobků a představují náklady na dopravu výrobků k odběratelům, mzdové náklady zaměstnanců odbytu aj.

Náklady správní a odbytové režie ovlivní výsledek hospodaření vždy v období, ve kterém byly vynaloženy, a to i v případě, že se v daném období neprodá žádný výrobek.

Fáze prodeje

Ve fázi prodeje vznikají výnosy – tržby za prodané výkony a k nim jsou přiřazovány výrobní náklady realizovaných výkonů (prodaných nákladů). Z nákladů výkonu (hotových výrobků na skladě) se stávají náklady výsledku a to v objemu prodaných výkonů. Odečtením nákladů realizovaných (prodaných) výrobků od tržeb za prodané výrobky podnik zjišťuje hrubou marži, viz obrázek 4. (Bokšová, 2013)

Tržby za prodané výkony
- Výrobní náklady realizovaných výkonů
Hrubá marže

Obrázek 4 Výpočet hrubé marže

Zdroj: Vlastní zpracování.

Následující tabulka 7 znázorňuje přehled položek účelového charakteru nákladů, které byly již zmíněny v jednotlivých fázích hospodářského koloběhu prostředků.

Tabulka 7 Účelové členění nákladů dle směrné účtové osnovy

Činnost podniku	Náklady - účelové členění
PROVOZNÍ	<ul style="list-style-type: none"> • náklady prodeje, • odbytové náklady, • správní režie, • jiné provozní náklady.
FINANČNÍ	<ul style="list-style-type: none"> • finanční náklady (úroky, bankovní poplatky, pojistné), • tvorba rezerv.

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu s (Meritum, 2017).

Důležité je správně nastavit analytickou evidenci nebo účty vnitropodnikového účetnictví u účelového členění nákladů. Výkazy poskytují informace nejen interním, ale také externím uživatelům, proto mnoho společností sestavuje výkaz zisku a ztráty v druhové podobě a pro vnitřní potřeby podniku provádí analýzu nákladů na základě analytických účtů. (Meritum, 2017)

Při účelovém členění nákladů musí účetní jednotka minimálně odděleně vykázat náklady prodeje - náklady prodaných výrobků, prodaného zboží či služeb. Účelové členění poskytuje relevantnější informace než klasifikace nákladů podle druhů, ale zároveň alokace nákladů podle činností je subjektivní záležitost. (Dvořáková, 2009)

Základní uspořádání a označování položek účelového členění výsledovky je stanoveno v příloze B a může být nalezeno ve VPU- Uspořádání a označování položek výkazu a ztráty – účelové členění. (Meritum, 2017)

4 Praktická část

Pro praktickou část této bakalářské práce byl vybrán subjekt, u kterého bude analyzován výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění za rok 2016. Nejprve bude daný subjekt představen podle charakteru a z ekonomického pohledu. Následně budou jednotlivé položky daného výkazu zisku a ztráty rozloženy na analytické účty, které umožní znázornění členění nákladů a výnosů podle účelu. Nakonec ze zjištěných nákladů a výnosů členěných podle účelu, bude sestaven výkaz zisku a ztráty podle účelového členění.

Cílem této bakalářské práce je demonstrovat rozdíl mezi výkazem zisku a ztráty v účelovém a druhovém členění. Znázornit, že výkaz zisku a ztráty v účelovém členění má pro společnost větší vypovídající schopnost, protože na rozdíl od výkazu zisku a ztráty v druhovém členění, přináší informace nejen hrubém zisku z obchodní činnosti, ale i hrubém zisku z výrobní činnosti.

Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění také poskytuje více informací externím uživatelům o vytvořeném zisku v hodnoceném období. Vynaložené náklady hlavní výdělečné činnosti jsou bezprostředně zobrazovány ve výši, která je věcně a časově souměřitelná s výnosy z prodeje. (Šoljaková, 2010)

4.1 Představení firmy

Vybraným subjektem pro tuto bakalářskou práci je společnost Lasvit s.r.o. (dále jen společnost). Jedná se o nadnárodní sklářskou a designérskou společnost, jejíž předností je výroba unikátních světelných instalací na míru, uměleckých děl ze skla a skleněných architektonických prvků. Navazuje na tradici českého sklářství, které spojuje s moderními technologiemi a unikátním designem českých i světově uznávaných tvůrců.

Posláním společnosti je přeměnit sklo v dech beroucí světelné a designové zážitky.

Společnost byla založena v roce 2007 Leonem Jakimičem a patří mezi středně velké společnosti. Lasvit s.r.o. společně s dalšími 12 společnostmi, rozprostřenými po celém světě, tvoří skupinu Lasvit. Za skupinu je sestavována konsolidovaná účetní závěrka společností Lasvit (H.K.) Limited, se sídlem v Hong Kongu. Lasvit (H.K.) je výhradním vlastníkem všech Lasvit společností. Skupinu Lasvit tvoří výrobní společnosti v Mladé

Boleslavi, v Řepově, v Polsku a v Šanghaji. V Novém Boru sídlí část společnosti Lasvit s.r.o., která ve skupině zaujímá projektovou roli. Druhá část společnosti sídlí v Praze a společně s dalšími 10 pobočkami ve světových metropolích zajišťuje obchodní činnost.

Cílem projektové společnosti (Lasvit s.r.o.) je navrhnout a zajistit výrobu, expedici a montáž světelné konstrukce podle přání zákazníka. Dále je ve společnosti soustředěn management, skupinový controlling, marketing, IT, HR, výroba kolekcových svítidel a obchodní část pobočky v Praze. Budoucí vizí je vyčlenit obchodní a výrobní část do samostatných společností tak, aby společnost Lasvit s.r.o. zůstala čistě projektovou společností.

Jelikož je skupina Lasvit poměrně mladá a v posledních letech došlo k obrovskému vzestupu a rozšíření, docházelo postupně k mnoha změnám i v účetnictví. Největší změnou je přechod z druhového členění nákladů do účelového a to pro potřeby skupinového controllingu v rámci manažerského účetnictví. Toto členění umožňuje lépe sledovat vznik nákladů a tudíž je i lépe řídit. Aby bylo toto možné a zároveň byly dodrženy všechny požadavky na lokální účetnictví jednotlivých poboček, byly rozšířeny všechny lokální účetní osnovy o účty tak, aby bylo možné sestavit holdingový výkaz zisku a ztráty v účelovém členění.

Přechod na účelovou holdingovou účetní osnovu od roku 2016 byl podpořen plánovaným přechodem jednotlivých poboček do jednotného účetního systému Navision. Jako první začala v tomto systému účtovat společnost Lasvit s.r.o. díky tomu, že zahrnuje veškeré činnosti – výrobní, projektovou a obchodní. Jelikož poskytovatelem systému je česká společnost, očekává se, že na společnosti Lasvit s.r.o. se odsouhlasí proces účtování, který by byl v souladu s potřebami controllingu a usnadní to následné implementace v ostatních pobočkách.

Systém Navision umožňuje účtovat pro potřeby lokálního účetnictví ve druhovém členění a zároveň mít v pozadí namapované účty do holdingové osnovy v účelovém členění. Princip spočívá v tom, že každý holdingový účet odpovídá minimálně jednomu lokálnímu účtu v druhovém členění. Největší rozdíly tedy tvoří náklady, které se vyskytují v účelovém členění ve více úsecích (například mzdy, cestovné, provozní režie apod.), pro splnění požadavků muselo být tedy vytvořeno více účtů v druhovém členění pro každý jednotlivý úsek. Další významné rozdíly jsou tvořeny účty, které vyžadují lokální účetní či

daňové zvyklosti, ale v holdingové osnově není potřeba takový detail (například rozdělení daňových a nedaňových nákladů).

Společnost pro lokální účetnictví používá rozdělení nákladů dle druhu, a proto i sestavuje výkaz zisku a ztráty, v rámci účetní závěrky, ve druhovém členění. Jak již bylo zmíněno, společnost přednostně zajišťuje výrobu světelné instalace, to znamená, že firma zajišťuje celkový proces od designu po výrobu, až po samotnou instalaci komponentů, a proto je nezbytně nutné, aby sledovala i náklady rozdělené podle účelu a mohla hodnotit výkonost jednotlivých úseků procesu. Zejména se jedná o úseky designu, výroby, prodejní činnosti a instalace. Mimo sledování nákladů na jednotlivé úseky se také sledují náklady na konkrétní svítidla, aby se mohla zhodnotit jejich výnosnost.

V tabulce 8 je znázorněn hospodářský výsledek společnosti z provozní činnosti za rok 2016. Finanční hospodářský výsledek není znázorněn, protože ten je jak v druhovém, tak v účelovém členění stejný, tudíž ho není potřeba analyzovat. Kompletní výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2016, viz příloha C, je možné dohledat v obchodním rejstříku ve sbírce listin.

Výkaz zisku a ztráty v tabulce 8 znázorňuje provozní hospodářský výsledek - provozní zisk v hodnotě 33 849 tis. Kč. Výnosy jsou vyjádřeny římskou číslicí a náklady velkým písmenem. Tento výkaz bude podrobně analyzován a jednotlivé náklady budou přiřazeny účelovému členění nákladů.

Tabulka 8 Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění společnosti Lasvit s.r.o. za rok 2016

Výkaz zisku a ztráty, druhové členění v plném rozsahu za účetní období 2016 Lasvit s.r.o. v tisících Kč		
Označení a	TEXT b	Sledované účetní období
I.	Tržby za prodej výrobků a služeb	174 932
II.	Tržby za prodej zboží	441 179
A.	Výkonová spotřeba	503 204
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	237 298
2.	Spotřeba materiálu a energie	73 983
3.	Služby	191 923
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	-55 085
C.	Aktivace (-)	-8 131
D.	Osobní náklady	119 205
1.	Mzdové náklady	87 203
2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	32 002
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	29 919
2.2.	Ostatní náklady	2 083
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	19 099
1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	13 358
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	12 119
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	1 239
2.	Úpravy hodnot zásob	2 810
3.	Úpravy hodnot pohledávek	2 931
III.	Ostatní provozní výnosy	11 381
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	6 562
2.	Tržby z prodaného materiálu	4 507
3.	Jiné provozní výnosy	312
F.	Ostatní provozní náklady	15 351
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	1 491
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	3 796
3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	1 545
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	4 414
5.	Jiné provozní náklady	4 105
*	Provozní výsledek hospodaření	33 849

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu s (Obchodní rejstřík- Sbirka listin).

4.2 Analýza druhového členění nákladů a jejich přiřazení na účelové členění nákladů

Druhové členění nákladů, jak již bylo zmíněno v teoretické části, má fázi výroby a prodeje spojenou a proto dochází ke smíchání informací o nákladech výroby, nákladech prodeje a nákladech na řízení podniku. Abychom mohli sestavit výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, je nezbytné tyto náklady rozlišit.

Společnost, k přípravě této bakalářské práce, umožnila použití analytických účtů, ze kterých byl sestaven a zveřejněn výkaz zisku a ztráty v druhovém členění, viz tabulka 8. Pomocí této analytiky budou rozebrány jednotlivé položky provozního hospodářského výsledku druhovém členění a budou rozděleny na jednotlivá oddělení společnosti. Na základě rozlišení jednotlivých nákladových účtů podle oddělení bude přiřazeno i účelové členění nákladů.

V rámci účelového členění provozních nákladů budeme rozlišovat 5 skupin nákladů a to náklady prodeje, odbytové náklady, správní režie, správní režie - vývoj a ostatní provozní náklady.

Je doporučováno uvádět výzkum a vývoj na samostatný řádek správních nákladů, speciálně je-li hodnota poměrně vysoká.

U účelového členění nákladů je důležité rozlišit náklady prodeje, ve smyslu nákladů vynaložených na pořízení prodávaných výrobků (či prodaného zboží), od nákladů na prodej ve smyslu transakčních nákladů, které jsou vyvolány prodejem jako náklady nutné k uvedení aktiva na trh, které tvoří z pohledu účelového členění nákladů součást odbytových nákladů. (Dvořáková, 2017)

V následujícím textu je provedena analýza jednotlivých položek provozního hospodářského výsledku.

A Výkonová spotřeba 503 203 803 Kč

Výkonová spotřeba u druhového členění je součtový účet a obsahuje následující tři položky:

1 Náklady vynaložené na prodané zboží 237 298 371 Kč

Náklady vynaložené na prodané zboží vyjadřují pořizovací cenu, tzn.cenu samotného zboží včetně vedlejších pořizovacích nákladů (např. dopravné, clo).

Tabulka 9 znázorňuje detail účtů, ze kterých je tvořena položka A 1 výkazu zisku a ztráty v druhovém členění společnosti. Tabulka zároveň alokuje dané účty na náklady účelového členění výkazu zisku a ztráty.

Tabulka 9 Analýza položky A.1. Náklady vynaložené na prodané zboží

Účet	Částka v Kč	Účelové členění nákladů
Náklady na prodané zboží – externí	77 811 715	Náklady prodeje
Náklady na prodané zboží – interní	152 794 223	Náklady prodeje
Náklady na prodané zboží – vícenáklady	2 086 871	Náklady prodeje
Přímé náklady projektu – konstrukce - interní	1 261 465	Náklady prodeje
Interní rozdělení nákladů v rámci skupiny	3 344 097	Náklady prodeje
Součet	237 298 371	

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu s (Lasvit s.r.o.).

2 Spotřeba materiálu a energie 73 982 887 Kč

Spotřeba materiálu a energie jsou jedny z prvotních a externích nákladů podniku. Vzniká u nich časová prodleva mezi nákupem zásob a jejich spotřebou.

V tabulce 10 je znázorněn rozbor položky A 2 výkazu zisku a ztráty v druhovém členění v celkové částce 73 982 887 Kč a jeho přiřazení, za pomoci analýzy nákladů podle oddělení, na náklady účelového členění výkazu zisku a ztráty.

Tabulka 10 Analýza položky A.2. Spotřeba materiálu a energie

Účet	Částka v Kč	Účelové členění nákladů
Oddělení výroby Σ	24 344 189	Náklady prodeje
Spotřeba materiálu na výrobu – externí	23 405 010	
Spotřeba energií – výroba	72 221	
Spotřeba obalového materiálu - výroba kolekcí	169 891	
Spotřeba režijních materiálových nákladů na kolekce	333 070	
Spotřeba čistícího a úklidového materiálu - výroba	17 566	
Spotřeba kancelářských potřeb – výroba	72 498	
Spotřeba materiálu na výrobu – interní	273 933	
Oddělení vývoje Σ	35 758 978	Správní náklady - vývoj
Spotřeba DrHM do 40.000 Kč - vývoj	60 593	
Spotřeba materiálu - vývoj	31 652 638	
Spotřeba materiálu - vývoj kolekce	73 885	
Spotřeba čistícího a úklidového materiálu - vývoj	3 497	
Spotřeba režijních materiálových nákladů	105 569	
Spotřeba vody - vývoj	701	
Spotřeba materiálu - vývoj	3 862 095	
Oddělení marketingu Σ	5 039 793	Odbytové náklady
Spotřeba propagačního materiálu	5 039 793	
Režijní náklady – administrativa Σ	8 839 927	Správní náklady
Spotřeba odborné literatury, novin a časopisů	80 364	
Spotřeba režijních materiálových nákladů	1 917 134	
Spotřeba čistícího a úklidového materiálu - kanceláře	56 239	
Spotřeba obalového materiálu - kanceláře	242 415	
Spotřeba energií – kanceláře	809 242	
Spotřeba materiálu pro dopravní prostředky	7 041	
Spotřeba PHM	1 697 694	
Spotřeba DrHM	4 029 798	
Celkem	73 982 887	

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu s (Lasvit s.r.o.).

3 Služby 191 922 545 Kč

Položka služeb obsahuje zejména náklady vynaložené na opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, telefonní služby, poštovné, poradenské služby aj.

Tabulka 11 analyzuje náklady služeb rozdělené na jednotlivá oddělení, podle toho, kde náklad vznikl. Následně je možné tyto náklady přiřadit účelovému členění nákladů.

Tabulka 11 Analýza položky A.3. Služby

Nákladový účet	Částka	Účelové členění nákladů
Oddělení výroby Σ	66 716 971	Náklady prodeje
Ostatní služby – náklady na prodané zboží (celní služby, doprava, instalace, aj.)	61 332 639	
Cestovní náklady - technici, inženýři	3 316 081	
Ostatní služby – výroba (vzorování, nájemné, doprava, aj.)	1 676 699	
Cestovní náklady – výroba	391 552	
Oddělení designu Σ	4 922 246	Náklady prodeje
Ostatní služby – design (servisní činnost, školení, software)	2 138 315	
Cestovní náklady – design	2 783 931	
Oddělení vývoje Σ	38 050 377	Správní náklady - vývoj
Ostatní služby – vývoj (vzorování, vývoj..)	37 423 752	
Cestovní náklady – vývoj	626 625	
Oddělení prodeje – obchodníci Σ	10 444 356	Odbytové náklady
Ostatní náklady – obchodníci (podpora prodeje, školení, vzorování)	3 771 136	
Cestovní náklady - obchodníci	6 673 220	
Oddělení marketingu Σ	25 585 154	
Náklady na marketing	25 585 154	
Režijní náklady – administrativa Σ	46 203 441	Správní náklady
Poradenská činnost	6 368 449	
Cestovní náklady – admin	2 675 518	
Ostatní náklady – admin	37 159 474	
Celkem	191 922 545	

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu s (Lasvit s.r.o.).

Z tabulek 9,10 a 11 je možné shrnout, že výkonová spotřeba, v druhovém členění výkazu zisku a ztráty, v celkové hodnotě 503 203 803 Kč se za pomoci analytických účtů

rozložených na jednotlivá oddělení firmy, rozloží na následující částky a náklady účelového členění výkazu zisku a ztráty:

Náklady prodej	333 281 777 Kč
Odbytové náklady	41 069 303 Kč
Správní náklady – vývoj	73 809 355 Kč
Správní náklady	55 043 368 Kč

B Změna stavu zásob vlastní činnosti -55 084 526 Kč

Tato položka se týká pouze druhového členění nákladů a výnosů. Jak uvádí Březinová (2017), při vytváření výkonů vlastní činnosti účetní jednotka vynakládá náklady, např. na materiál a mzdy. Stanoví si ocenění pro výkony vytvořené vlastní činností a při přírůstku výkonu je zaúčtuje jako přírůstek na aktivní účet (polotovary, nedokončená výroba, výrobky) a jako korekce nákladů (změna stavu zásob vlastní činnosti) se znaménkem mínus. Dojde-li k úbytku zásob vytvořených vlastní činností, projeví se tato skutečnost jako snížení nákladů se znaménkem plus.

Při účelovém členění nákladů výrobního podniku je zajištěna věcná srovnatelnost nákladů a výnosů. Nedokončené výrobky nebo dokončené, ale neprodané výrobky představují náklady výkonu, které jsou vykazovány v rozvaze podniku a do nákladů se zachytí až v okamžiku prodeje. (Bokšová, 2013)

V tomto případě hodnota změna stavu zásob vlastní činností bude v účelovém členění nákladů snižovat náklad prodeje o hodnotu 55 084 526 Kč.

C Aktivace - 8 131 069 Kč

Obdobným případem změny stavu zásob vlastní činností je i položka aktivace, jíž se rozumí pořízení určitého aktiva (dlouhodobého majetku, zásob apod.) vlastními silami. Zatímco součástí nákladů výsledovky jsou i náklady na výrobu tohoto aktiva, výnosem je v tomto případě vznik nové majetkové složky a její převod do aktiv.

V tomto případě hodnota aktivace bude přiřazena správním nákladům na vývoj v celkové záporné částce 8 131 069 Kč.

D Osobní náklady 119 205 274 Kč

Součtový účet osobních nákladů se rozděluje na tyto položky:

1 Mzdové náklady 87 203 025 Kč

Mzdové náklady také obsahují příjmy společníků obchodní korporace ze závislé činnosti a odměny členům orgánů obchodní korporace.

V následující tabulce 12 byly mzdy rozčleněny do jednotlivých útvarů společnosti a celková částka 87 203 025 Kč byla rozložena na náklady prodeje, do kterých patří mzdy techniků a inženýrů, odbytových nákladů, kam se řadí obchodníci a na správní náklady.

Tabulka 12 Analýza položky D.1. Mzdové náklady

Mzdové náklady podle oddělení	Částka	Účelové členění nákladů
Mzdové náklady – technici, inženýři, projekty	27 521 198	Náklady prodeje
Mzdové náklady – výroba	8 876 724	
Mzdové náklady – design	13 758 337	
Mzdové náklady – obchodníci	8 217 298	Odbytové náklady
Mzdové náklady – vývoj	5 628 852	Správní náklady - vývoj
Mzdové náklady – administrativa	19 000 616	Správní náklady
Mzdové náklady – odměny členům orgánů obch. korp.	4 200 000	
Celkem	87 203 025	

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu s (Lasvit s.r.o.).

2 Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady 32 002 249 Kč

Náklady na příslušné pojištění a sociální náklady jsou úhrnem celkové výše bez ohledu na to, zda se jedná o náklady povinné podle příslušné právní normy nebo různá připojištění a nadstandardní náklady. Sociální náklady zahrnují náklady na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců, vynaložené na bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť. Dále na pracovně-lékařské služby poskytované poskytovatelem těchto služeb a nehrzené zdravotní pojišťovnou, náklady spojené s odborným rozvojem zaměstnanců, náklady na provoz vlastního stravovacího zařízení nebo příspěvky na stravování a jiné náklady na služby vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy. (Březinová, 2017)

Tato položka se skládá se dvou částí a to z nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a z ostatních nákladů. Princip je úplně stejný jako u mzdových nákladů proto obě části v celkové hodnotě 32 002 249 Kč budou zobrazeny v jedné tabulce.

Tabulka 13 Analýza položky D.2. Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady

Nákladový účet	Částka	Účelové členění nákladů
Sociální pojištění – technici, inženýři, projektanti	7 083 702	Náklady prodeje
Zdravotní pojištění – technici, inženýři, projektanti	2 550 147	
Sociální pojištění – výroba	2 232 876	
Zdravotní pojištění – výroba	826 259	
Sociální pojištění – design	3 441 819	
Zdravotní pojištění – design	1 239 761	
Sociální pojištění – obchodníci	1 789 191	Odbytové náklady
Zdravotní pojištění – obchodníci	839 241	
Sociální pojištění – vývoj	1 486 816	Správní náklady - vývoj
Zdravotní pojištění – vývoj	535 251	
Sociální pojištění – administrativa	4 763 325	Správní náklady
Zdravotní pojištění – administrativa	1 724 001	
Sociální pojištění – odměny členům orgánů obch. korp	972 218	
Zdravotní pojištění – odměny členům orgánů obch. korp	434 398	
Ostatní náklady – technici, inženýři, projektanti	743 564	Náklady prodeje
Ostatní náklady – výroba	268 417	
Ostatní náklady – design	331 548	
Ostatní náklady – obchodníci	117 528	Odbytové náklady
Ostatní náklady – vývoj	144 302	Správní náklady - vývoj
Ostatní náklady – administrativa	477 884	Správní náklady
Celkem	32 002 248	

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu s (Lasvit s.r.o.).

Ostatní náklady osobních nákladů zahrnují zákonné sociální náklady a stravenky.

Z tabulek 12 a 13 je možné shrnout osobní náklady ve druhovém členění výkazu zisku a ztráty v celkové hodnotě **119 205 274 Kč** na následující náklady účelového členění výkazu zisku a ztráty:

Náklady prodej	68 874 352 Kč
Odbytové náklady	10 963 258 Kč
Správní náklady – vývoj	7 795 221 Kč
Správní náklady	31 572 442 Kč

E Úpravy hodnot v provozní oblasti 19 099 426 Kč

Při inventarizaci majetku jsou účetní jednotky povinny posuzovat jejich oceňování k rozvahovému dni. V případě oceňování aktiv pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou a vlastními náklady posuzují, zda případně došlo k trvalému snížení hodnoty majetku (odpisy) nebo k dočasnému snížení hodnoty majetku (opravné položky).

Položka E vyjadřuje úpravu hodnot v provozní oblasti a dále se dělí na:

1 Úpravy hodnot DHNM a DHM 13 357 721 Kč

Úpravy hodnot dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, ať už trvalé nebo dočasné, se v účelovém členění znázorňují ve správních nákladech.

2 Úpravy hodnot zásob 2 810 712 Kč

Jedná se o opravné položky k materiálu, výrobě kolekcí a projektových svítidel. Všechny tyto náklady jsou spojeny s výrobou, a proto při účelovém členění bude celá částka zahrnuta v nákladech prodeje.

3 Úpravy hodnot pohledávek 2 930 993 Kč

Oblast úprav hodnot pohledávek spadá do správních nákladů u účelového členění.

Položka E druhového členění shrnuje účelové členění následovně:

Odbytové náklady	2 810 712 Kč
Správní náklady	16 288 715 Kč

F Ostatní provozní náklady 15 350 616 Kč

Jedná se o součtovou položku následující nákladů:

1 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku 1 490 896 Kč

Položka zůstatkové ceny prodaného majetku se i v účelovém členění projeví v ostatních provozních nákladech.

2 Zůstatková cena prodaného materiálu 3 795 775 Kč

Zůstatková cena prodaného materiálu při účelovém členění nákladů bude zahrnuta v odbytových nákladech.

3 Daně a poplatky v provozní oblasti 1 544 807 Kč

Položka daně a poplatky vykazuje veškeré daně a poplatky, které jsou považovány za náklady, a to s výjimkou daně z příjmu, která se vykazuje ve výkaze samostatně. Jedná se např. o daně z nemovitých věcí, doměrky silniční daně aj.

V důsledku toho, že se jedná o náklady vznikající z provozování účetní jednotky, budou v účelovém členění tyto náklady zahrnuty do správních nákladů.

4 Rezervy a komplexní náklady příštích období 4 413 772 Kč

Zvýšení rezerv negativně ovlivní výsledek hospodaření, stejně jako snížení rezerv ovlivní výsledek hospodaření pozitivně. Komplexní náklady příštích období při jejich přírůstku mají negativní dopad na výsledek hospodaření, při jejich zrušení, snížení mají pozitivní dopad na výsledek hospodaření.

Tabulka 14 znázorňuje rozbor rezerv celkové hodnoty 4 413 772 Kč podle jednotlivých oddělení. I přestože, se některé rezervy snižovaly, většina se zvyšovala a celková hodnota má tudíž negativní dopad na hospodářský výsledek. Z tabulky je dále možno vyčíst přiřazení k nákladům podle účelu.

Ve správních nákladech jsou zahrnuty rezervy na sociální a zdravotní pojištění a na nečerpaná dovolenou v hodnotě 724 016 Kč. Tyto náklady by mohly být rozlišeny na jednotlivé útvary podobně jako rezervy na bonusy a následně přiřazeny na účelové členění nákladů na odbytové, prodejní nebo správní náklady. Společnost tyto náklady účtuje pod jeden účet a z dodaných dat není možné náklady dále rozčlenit na jednotlivé oddělení, v důsledku toho, pak celková částka v hodnotě 724 016Kč navýší správní náklady.

Tabulka 14 Analýza položky F.4. Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období

Nákladový účet	Částka	Účelové členění nákladů
Oddělení výroby Σ	5 199 371	
Rezervy - bonusy - technici, inženýři, projektanti	3 378 533	Náklady prodeje
Rezervy - bonusy - výroba	1 215 008	
Rezervy- bonusy - design	1 446 986	
Tvorba a zúčtování ostatních rezerv - ztrátové projekty	-841 156	
Oddělení prodeje Σ	455 013	Odbytové náklady
Rezervy-bonusy - obchodníci	455 013	
Oddělení vývoje Σ	884 968	Správní náklady - vývoj
Rezervy - bonusy - vývoj	884 968	
Správní náklady – administrativa Σ	-2 125 580	Správní náklady
Rezervy - bonusy - administrativa	-2 849 596	
Tvorba a zúčtování ostatních rezerv - sociální a zdravotní pojištění, nečerpaná dovolená	724 016	
Celkem Σ	4 413 772	

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu s (Lasvit s.r.o.).

5 Jiné provozní náklady 4 105 366 Kč

V této položce jsou obsaženy zejména poskytnuté dary, smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, odpis pohledávek, pojistné vztahující se k provozní činnosti, manka a škody aj.

Položka jiné provozní náklady v celkové částce 4 105 366 Kč bude zahrnuta v ostatních provozních nákladech v účelovém členění výkazu zisku a ztráty.

Položka F. Ostatní provozní náklady v celkové hodnotě 15 350 616 Kč tvoří souhrn následujících nákladových účtů podle účelového členění:

Náklady prodeje	8 995 146 Kč
Odbytové náklady	455 013 Kč
Správní náklady – vývoj	884 968 Kč
Správní náklady	-580 773 Kč
Ostatní provozní náklady	5 596 262 Kč

4.3 Sestavení výsledku hospodaření z provozní činnosti v účelovém členění

V předchozí kapitole byl analyzován výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění na jednotlivá oddělení společnosti. Tento rozbor nákladů podle oddělení umožnil přiřadit jednotlivé náklady druhového členění na náklady účelového členění.

Tabulka 15 znázorňuje výsledek hospodaření z provozní činnosti v účelovém členění nákladů, který byl sestaven pomocí rozboru výkazu zisku a ztráty v druhovém členění.

Tabulka 15 Hospodářský výsledek z provozní činnosti v účelovém členění Lasvit s.r.o. za období roku 2016

Výkaz zisku a ztráty, účelové členění v plném rozsahu ke dni 31.12.2016			
Lasvit s.r.o.			
v tisících Kč			
Označení a	Text b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období
			Běžném 1
I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb	01	616 111
A.	Náklady prodeje (včetně úpravy hodnot)	02	358 877
*	Hrubý zisk nebo ztráta (I. - A.)	03	257 234
B.	Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)	04	52 488
C.	Správní náklady (včetně úprav hodnot)	05	102 324
	Správní náklady - vývoj	06	74 359
II.	Ostatní provozní výnosy	07	11 382
D.	Ostatní provozní náklady	08	5 596
*	Provozní výsledek hospodaření (položky I. Až D.)	09	33 849

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s (Lasvit s.r.o.).

I. Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb

Tato položka vykazuje tržby jak z prodeje výrobků, tak z prodeje zboží nebo služeb, které účetní jednotka poskytuje.

Položka I. Je shodná se součtem položek I. a II. Z druhového členění výkazu a proto není potřeba položku dále podrobněji analyzovat.

A. Náklady prodeje (včetně úprav hodnot)

V této položce jsou obsaženy veškeré náklady přímé i nepřímé související s výrobou (provozem) účetní jednotky, například materiálové náklady, mzdové náklady, náklady na služby aj.

Jedná se o součet následujících hodnot z analýzy druhového členění výkazu:

A.	Výkonová spotřeba	333 281 777 Kč
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	55 084 526 Kč
D.	Osobní náklady	68 874 352 Kč
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	2 810 712 Kč
F.	Ostatní provozní náklady	8 995 146 Kč

*** Hrubý zisk nebo ztráta**

Hrubý zisk nebo ztráta má vysokou vypovídací schopnost, neboť z něj lze dovozovat, s jakým hrubým efektem je schopen podnik hospodařit. Jedná se o dílčí výsledek neovlivněný odbytovou a správní činností účetní jednotky.

B. Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)

Jedná se například o náklady na průzkum potřeb, provádění operativního odbytu, skladování hotových výrobků, vlastní expedici, propagaci, marketing aj. Může zajišťovat buď přímo účetní jednotka, anebo využívá odbytových organizací. Každopádně se jedná o poměrně vysoké náklady, způsobené specifickými podmínkami daného závodu – velikost závodu, povaha výrobku, povaha výrobního procesu atd.

Hodnotu odbytových nákladů vypočítáme sečtením následujících položek z druhového členění výkazu.

A.	Výkonová spotřeba	41 069 303 Kč
D.	Osobní náklady	10 963 258 Kč
F.	Ostatní provozní náklady	455 013 Kč

C Správní náklady (včetně úprav hodnot)

V této položce jsou zahrnuty náklady související s řízením účetní jednotky, kdy jednotlivé nákladové druhy budou transformovány do této položky podle účelu.

Do správní režie patří i náklady na výzkum a vývoj, u kterých se doporučuje separace na jiný řádek, speciálně jedná-li se o vysokou částku, která může zkreslovat celkovou hodnotu nákladů správní režie.

Jedná se o součet následujících položek z druhového členění výkazu:

Správní režie:

A	Výkonová spotřeba	55 043 368 Kč
D.	Osobní náklady	31 572 442 Kč
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	2 810 712 Kč
F.	Ostatní provozní náklady	-580 773 Kč

Správní režie vývoj:

A	Výkonová spotřeba	73 809 355 Kč
C	Aktivace	-8 131 069 Kč
D	Osobní náklady	7 795 221 Kč
F.	Ostatní provozní náklady	884 968 Kč

II. Ostatní provozní výnosy

Položka ostatní provozní výnosy může obsahovat např. výnosy za provozní škody, úhrady inventarizačních rozdílů zaměstnanci, tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a materiálu.

Hodnota této položky je shodná s položkou III. druhového členění výkazu v hodnotě 11 381 518 Kč a proto tato položka nebyla dílčím způsobem analyzována.

D Ostatní provozní náklady

Mezi ostatní provozní náklady patří manka, škody, odepsané pohledávky, zůstatková cena dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který účetní jednotka prodává aj.

Hodnota této položky je rovna položce F druhového členění výkazu v hodnotě 15 350 614 Kč.

4.4 Důvody proč zvolit účelové členění nákladů

Níže bude uvedeno několik hlavních důvodů, proč by si firmy měly zvolit účelové členění výkazu zisku a ztráty:

- eviduje náklady prodaných (nikoliv vyrobených) výkonů,
- poskytuje mnohem více informací o vytvořeném zisku než výsledovka na bázi druhového členění nákladů,
- vypovídací schopnost pro externí uživatele účetních informací je výrazně vyšší než na bázi druhového členění. Uživatelé jsou informováni o přínosu z prodeje výrobků o výši prodejních a správních nákladů,
- účelové členění nákladů je blíže manažerskému pohledu a tedy je vhodnější a bližší rozhodování manažerů,
- možnost sledování míst v podniku, kde se dá ušetřit. Jedná se např. o podporu prodeje, marketingové oddělení, administrativu apod.

Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo sestavení výkazu zisku a ztráty v účelovém členění. Toho bylo dosaženo rozborem výkazu zisku a ztráty v druhovém členění na analytické účty, za pomoci kterých byly náklady rozčleněny na účelové členění, ze kterých byl následně sestaven výkaz zisku a ztráty.

Výkaz zisku a ztráty v České republice představuje důležitý pramen sestavení rozboru finanční situace a výkonnosti podniku.

Regulace českého účetnictví je zajištěna zákonem o účetnictví, prováděcími vyhláškami k zákonu o účetnictví a českými účetními standardy. Zákon o účetnictví stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví. Dále definuje, kdo je účetní jednotkou, způsob inventarizace, oceňování a další nezbytné skutečnosti pro sestavení výkazů. Prováděcí vyhláškou pro podnikatele je vymezena struktura, obsah výsledovky a označení jednotlivých položek nákladů a výnosů. V českých účetních standardech je upraven způsob účtování účetních transakcí. Jedná se standard č. 019 – Náklady a výnosy.

Finanční výkazy nepodávají informace o účetní jednotce pouze jejím manažerům, ale také ostatním uživatelům. Mezi nejvýznamnější uživatele finančních výkazů patří stávající a potenciální investoři a poskytovatelé cizího kapitálu, které nejvíce zajímá, jakých zisků společnost dosahuje a z jaké činnosti je generovaly.

Druhové členění nákladů lze charakterizovat jako druhy nákladů, které byly podnikatelem při své hospodářské činnosti vynaloženy na konkrétní účely např. spotřeba energie a mzdy. Nicméně v druhovém členění není možné zjistit bezprostřední účel vynaložených nákladů, který by se vyhodnocoval při efektivnosti využití ekonomických zdrojů.

Při účelovém členění nákladů se sleduje účel, na který byla určena spotřeba, tj. náklady výkonu, náklady prodeje, odbytové náklady a náklady správní. Při účelovém členění se dá sledovat nákladnost jednotlivých útvarů společnosti a reagovat na ně.

V praktické části byl analyzován výkaz zisku a ztráty v druhovém členění společnosti zveřejněný za účetní období roku 2016, a to na dílčí analytické účty podle jednotlivých útvarů firmy. Například mzdové náklady, které jsou ve druhovém členění vyjádřeny jednou sumou, byly rozloženy na jednotlivé útvary společnosti a následně pak přiřazeny na účelové členění nákladů.

Při rozboru jednotlivých nákladů a výnosů z výkazu zisku a ztráty se dá účelové členění považovat za přehlednější s větší vypovídající hodnotou.

Další významná skutečnost je, že účelového členění je transparentnějším pohledem na náklady. Účelová výsledovka tak umožňuje odhalovat neekonomické využití zdrojů.

Seznam použité literatury

BOKŠOVÁ, Jiřina. 2013. *Účetní výkazy pod lupou: I. Základy účetního výkaznictví*. Praha: Linde. ISBN 978-80-7201-921-2.

BRYCHTA, Ivan a kol. 2007. *Účetnictví podnikatelů*. Praha: Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-518-5.

BŘEZINOVÁ, Hana. 2017. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-603-8.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. 2017. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 2. vyd. Brno: Computer Press. ISBN 978-80-265-0692-8.

HRUŠKA, Vladimír. 2016. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty, aneb, Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5805-3.

CHALUPA, Rostislav a kol. 2017. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-068-3.

PILÁTOVÁ, Jana. 2015. *Zákon o účetnictví: S komentářem*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5804-6.

RYNEŠ, Petr. 2016. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2016*. 16. vyd. Praha: ANAG. ISBN 978-80-7263-994-6.

SAXUNOVÁ, Darina. 2014. *Financial statements under the US GAAP and IFRS: theory, concepts, problems of financial accounting*. Prague: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-646-4.

SKÁLOVÁ, Jana. 2016. *Podvojně účetnictví*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0031-6.

VAŠEK, Libor. 2016. *Účetnictví – výkaznictví vybrané oblasti IFRS*. 1. vyd. Praha: Institut certifikace účetních. ISBN 978-80-87985-09-0.

Lasvit s.r.o. 2016. *Interní materiály: analytický rozbor výkazu zisku a ztráty v druhovém členění*. Nový Bor. [cit. 2018-03-02].

Ministerstvo spravedlnosti ČR. 2018. *Lasvit VZ 2016* [online]. Praha: eJustice. [cit. 2018-03-04]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=330017>

Zákon o účetnictví [online]. *Zákon o účetnictví*. [cit. 2017-10-10]. Praha. Dostupné z: <http://www.zakon-o-ucetnictvi.cz/>

Seznam příloh

Příloha A – Výkaz zisku a ztráty, druhové členění	2
Příloha B – Výkaz zisku a ztráty, účelové členění	2
Příloha C – Výkaz zisku a ztráty - Lasvit s.r.o. 2016.....	2

Příloha A – Výkaz zisku a ztráty, druhovém členění

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu
ke dni

Název a sídlo účetní jednotky

IČO

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01		
II.	Tržby za prodej zboží	02		
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03		
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04		
2.	Spotřeba materiálů a energie	05		
3.	Služby	06		
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07		
C.	Aktivace (-)	08		
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09		
D. 1.	Mzdové náklady	10		
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11		
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12		
2.2.	Ostatní náklady	13		
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14		
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15		
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		
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20		
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21		
2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
3.	Jiné provozní výnosy	23		
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24		
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26		
3.	Daně a poplatky	27		
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
5.	Jiné provozní náklady	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30		

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

Podpisový záznam:

Příloha B – Výkaz zisku a ztráty, účelové členění

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, účelové členění

v plném rozsahu

ke dni

Název a číslo účetní jednotky

IČ

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

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

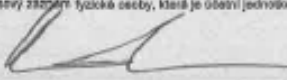
Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
J.	Daň z příjmů	28		
1.	Daň z příjmů splatná	29		
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	30		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	31		
K.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	32		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	33		
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI.	34		

Podpisový záznam:

Příloha C – Výkaz zisku a ztráty - Lasvit s.r.o. 2016

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu za účetní období 2016 v tis. Kč		LASVIT s.r.o. Komunardů 894/32, 170 00 Praha IČ: 27931161	
Označ.	TEXT	Skutečnost v úč. období	
		sledovaném	minulém
a	b	1	2
I.	Tržby za prodej výrobků a služeb	174.932	123.043
II.	Tržby za prodej zboží	441.179	427.793
A.	Výkonová spotřeba	503.204	408.738
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	237.298	248.577
2.	Spotřeba materiálu a energie	73.983	30.204
3.	Služby	191.923	129.957
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	-55.085	3.348
C.	Aktivace (-)	-8.131	
D.	Osobní náklady	119.205	86.679
1.	Mzdové náklady	87.203	63.500
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	32.002	23.179
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	29.919	21.766
2.2.	Ostatní náklady	2.083	1.413
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	19.099	11.647
1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	13.358	3.776
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	12.119	8.931
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	1.239	-5.155
2.	Úpravy hodnot zásob	2.810	3.801
3.	Úpravy hodnot pohledávek	2.931	4.070
III.	Ostatní provozní výnosy	11.381	3.299
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	6.562	148
2.	Tržby z prodaného materiálu	4.507	2.935
3.	Jiné provozní výnosy	312	218
F.	Ostatní provozní náklady	15.351	11.925
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	1.491	
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	3.796	
3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	1.545	952
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	4.414	8.627
5.	Jiné provozní náklady	4.105	2.346
*	Provozní výsledek hospodaření	33.849	31.798
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	1	16
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	1	16
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	446	185
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládaná osoba	222	
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	224	185
VII.	Ostatní finanční výnosy	13.459	12.254
K.	Ostatní finanční náklady	240.998	13.785
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-10.754	6.740
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	23.095	30.098

Označ. a	TEXT b	Skutečnost v úč. období	
		sledovaném	minulém
		1	2
L.	Daň z příjmů	2.037	-2.292
1.	Daň z příjmů splatná	1.539	-174
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	498	-2.118
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	21.058	32.390
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	21.058	32.390
*	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	640.682	566.405

Evidováno 20.05.17		Podpisový záznam státního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou 
-----------------------	--	--

