

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Účetnictví a finanční řízení podniku

Bakalářská práce

Evidence nákladů, výnosů a výsledku
hospodaření v účetnictví vybrané účetní
jednotky

Vypracovala: Aneta Martínková

Vedoucí práce: Ing. Hana Hlaváčková

České Budějovice 2016

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Aneta MARTÍNKOVÁ**
Osobní číslo: **E12141**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Evidence nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v účetnictví
vybrané účetní jednotky**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Cíl práce:

Zhodnotit vývoj nákladů, výnosů a výsledku hospodaření ve vybrané účetní jednotce za vymezený časový úsek, navrhnout možná opatření úspory nákladů, popř. zvýšení výnosů, zjistit vliv změn na výsledek hospodaření a základ daně z příjmů.

Osnova:

1. Charakteristika nákladů a výnosů.
2. Klasifikace nákladů a výnosů.
3. Zásady pro účtování nákladů a výnosů.
4. Účetní výsledek hospodaření.
5. Daňový výsledek hospodaření.
6. Praktická část: evidence nákladů a výnosů v účetnictví vybrané firmy, analýza možností úspory nákladů a možností zvýšení výnosů, vliv možných změn na výsledek hospodaření a základ daně z příjmů.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 50**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

1. DUŠEK, J. (2013). *Daně z příjmů 2013*. Praha: Grada Publishing a.s..
2. CHALUPA, R. (2012). *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. Olomouc: Anag.
3. KŘEMEN, B. (2013). *100 legálních daňových triků 2013*. Praha: Grada Publishing a.s..
4. MARKOVÁ, H. (2013). *Daňové zákony 2013*. Praha: Grada Publishing a.s..
5. POPESKO, B. (2009). *Moderní metody řízení nákladů*. Praha: Grada Publishing.
6. RYNEŠ, P. (2013). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2013*. Olomouc: Anag.
7. SKÁLOVÁ, J. (2013). *Podvojně účetnictví 2013*. Praha: Grada Publishing a.s..

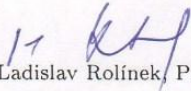
Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Hana Hlaváčková

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **3. března 2014**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2015**

17 
doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 3. března 2014

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to - v nezkrácené podobě/v úpravě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou – elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne

.....

Martínková Aneta

Poděkování

Chtěla bych poděkovat vedoucí bakalářské práce Ing. Haně Hlaváčkové za odborné vedení a cenné rady při zpracování této bakalářské práce. Dále mé poděkování patří panu Ing. Zdeňku Lapáčkovi a paní Aleně Lapáčkové ze společnosti TRADEKO, s. r. o. za poskytnutí potřebných údajů a informací.

Obsah

1. Úvod	3
2. Literární přehled	5
2.1 Přehled nákladů a výnosů.....	5
2.2 Charakteristika nákladů.....	6
2.3 Charakteristika výnosů.....	7
2.4 Rozdělení nákladů a výnosů.....	8
2.4.1 Rozdělení nákladů.....	8
2.4.2 Rozdělení výnosů.....	14
2.5 Pravidla účtování nákladů a výnosů.....	17
2.6 Účetní výsledek hospodaření	20
2.7 Daňový výsledek hospodaření	21
2.7.1 Daňově neuznatelné náklady	22
2.7.2 Daňově neuznatelné výnosy	23
2.7.3 Odčitatelné položky §34	23
2.7.4 Slevy na dani §35.....	24
3. Metodika.....	25
3.1 Cíl práce	25
3.2 Literární přehled.....	25
3.3 Výběr účetní jednotky	25
3.4 Metodika nákladů, výnosů a výsledku hospodaření	25
4. Charakteristika společnosti TRADEKO, s. r. o.....	27
4.1 Základní informace	27
4.2 Vývoj společnosti.....	28
4.3 Evidence nákladů a výnosů.....	29
5. Náklady.....	31
5.1 Provozní náklady s největším podílem na celkových nákladech.....	31
5.2 Provozní náklady s nižším podílem na celkových nákladech.....	37
5.3 Finanční náklady	42
6. Výnosy.....	44
6.1 Provozní výnosy.....	44
6.2 Finanční výnosy	46
7. Výsledek hospodaření.....	47

8. Úspora nákladů	50
9. Zvýšení výnosů	54
10. Závěr	56
11. Summary	58
12. Použité zdroje	59
Seznam obrázků, tabulek, grafů a příloh	

1. Úvod

Bakalářská práce se zabývá evidencí nákladů, výnosů a výsledku hospodaření. Ke zpracování tohoto tématu poskytla potřebnou dokumentaci výrobní společnost TRADEKO, s. r. o., která se zabývá výrobou elektrických topných těles a obráběním nerezové oceli na CNC strojích. Společnost TRADEKO, s. r. o. dbá především na kvalitu svých výrobků prodávaných převážně do zahraničí (3/4 dodávek směřují do Švýcarska). Všeobecným trendem trhu je skutečnost, že firmy se snaží o dosažení co nejnižších nákladů a co nejvyšších výnosů. Tato snaha by ale neměla být na úkor kvality, se kterou však mohou být spojeny i vyšší náklady. Společnost tedy musí mít o výši nákladů přehled a snažit se co nejlépe zorganizovat výrobu tak, aby dosáhla co nejlepšího výsledku hospodaření.

K nejdůležitějším položkám v podniku, a tedy i nejvíce sledovaným, patří právě náklady, výnosy a s nimi související výsledek hospodaření. Pro lepší přehlednost nákladů a výnosů jsou v podnicích zavedena střediska dle jednotlivých činností a v nich je pak sledováno jejich oddělené hospodaření. V případě neprosperujícího střediska je třeba se zaměřit na příčiny vzniklé situace a hledat možné východisko k řešení daného problému. Je nutné dbát také na dodržování zásady účtovat náklady a výnosy do období, se kterým souvisí časově i věcně. Náklady vyjadřují spotřebu materiálu a s tím související služby nebo práce, které jsou využívány při výrobě. Prodej zhotovených výrobků v konečném výsledku představují výnosy. Hospodaření firmy je poté možno vidět ve vzniklém výsledku hospodaření. Ten je zjištěn rozdílem výnosů a nákladů. Je rozdělen na provozní, finanční, mimořádný, za běžnou činnost a za účetní období. Společnost, jak již bylo zmíněno, je zaměřena na výrobní činnost tedy nejvyšší výsledek hospodaření bude nejspíše vycházet v provozní činnosti.

Cílem je zhodnocení vývoje nákladů, výnosů a výsledku hospodaření ve společnosti TRADEKO, s. r. o. za sledované období 2012 – 2014 a navržení úspory těchto nákladů a možné zvýšení výnosů. V souvislosti s tím určit vliv změn, které by se projeví na výsledku hospodaření a také na základu daně z příjmů.

V teoretické části bakalářské práce jsou vysvětleny nejen pojmy náklady, výnosy a výsledek hospodaření. Je zde také uvedeno jejich členění, zásady účtování a znázorněna transformace výsledku hospodaření na základ daně z příjmů. V souvislosti s touto přeměnou na daňový základ jsou zmíněny a blíže specifikovány daňově

neuznatelné náklady a výnosy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od této daně osvobozeny.

V praktické části je znázorněn vývoj nákladů a výnosů, které jsou zde podrobně analyzovány. Na základě zjištěných skutečností budou doporučena možná opatření úspor nákladů a případné zvýšení výnosů. A dojde také ke zjišťování vlivu změn na výsledek hospodaření a základ daně z příjmů. V závislosti na výsledcích analýzy nákladů a výnosů bude posuzováno, zda je možné ve společnosti uskutečnit realizaci navržených opatření, tak aby se pozitivně odrazila ve výsledku hospodaření.

2. Literární přehled

K tomu, aby v podniku docházelo ke správnému a efektivnímu řízení, které vede ke splňování jeho cílů, je potřebné získání a zhodnocení ekonomických údajů veškerých činností v podniku (Martinovičová, Konečný, & Vavřina, 2014). Náklady, výnosy a výsledek hospodaření jsou významnými ukazateli, které jsou neustále sledovány manažery podniku (Synek & kolektiv, 2011). Správně porozumět těmto ukazatelům a jejich vzájemné souvislosti, má důležitý smysl při řízení podniku (Martinovičová, Konečný, & Vavřina, 2014).

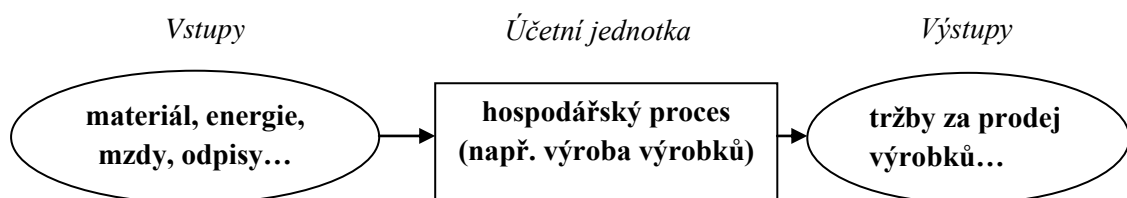
2.1 Přehled nákladů a výnosů

„Náklady a výnosy upravuje, v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., v návaznosti na vyhlášku č. 500/2002 Sb., Český účetní standard č. 019“ (Skálová & kolektiv, 2013, str. 140).

Náklady a výnosy, které jsou v účetní jednotce sledovány, se promítají do výsledku hospodaření. Aby v podniku docházelo k jeho správnému fungování, je důležité náklady a výnosy podrobněji evidovat, ne však jen z celkového hlediska. Výsledek hospodaření, náklady a výnosy členěné v syntetických účtech jsou v účetní jednotce zachyceny ve výkazu zisku a ztráty (Štohl, 2010).

Nelze zaměňovat náklady za výdaje a výnosy za příjmy, proto je nutné je rozlišovat. Za výdaj lze považovat pokles peněžních prostředků (např. v hotovosti zaplacené za opravu). Za příjem je v účetní jednotce považován nárůst peněžních prostředků (např. hotově zaplacené zboží) (Štohl, 2010).

Obrázek 1: Náklady a výnosy účetní jednotky



(Šteker & Otrusínová, 2013)

2.2 Charakteristika nákladů

Náklady jsou pro účetní jednotku:

- všechny spotřebované faktory a vykonaná práce za stanovený časový úsek
- zahájení její činnosti v podnikání
- postoj k okolnímu prostředí (Skálová & kolektiv, 2013)

„O nákladech uvažujeme v souvislosti s:

- *Hospodářským výsledkem, daněmi, kalkulacemi, cenami, konkurenceschopností“* (Kouřilová & Rybová, 2011, str. 34).

Např. při nákupu materiálu je nákladem jeho spotřeba. Tedy náklady vznikají až při spotřebě (Kouřilová & Rybová, 2011).

Náklady jako takové mohou být vnímány z více pohledů. Jedním z nich může být například pohled manažera v manažerském účetnictví nebo pohled externího uživatele ve finančním účetnictví. Existují dvě hlavní koncepce nákladů:

- **finanční pojetí nákladů**
- **manažerské pojetí nákladů**

Rozdíl mezi nimi je následující. **Finanční pojetí nákladů** je spojeno s poklesem hospodářského užitku, který je způsoben snížením aktiv nebo naopak zvýšením peněžních závazků a zapříčiňuje pokles vlastního kapitálu (Popesko, 2009). **Manažerské pojetí nákladů** „vychází z charakteristiky nákladů jako hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností“ (Popesko, 2009, str. 32). Toto nahlížení na náklady se dále ještě člení na hodnotové a ekonomické (Popesko, 2009).

Dle Dyntarové a Pouška (2009) se na náklady lze dívat jako na:

- **celkové náklady** – všechny náklady spotřebované na celkovou výrobu
- **průměrné náklady** – vyjadřují podíl celkových nákladů a množství produkce
- **mezní náklady** – náklady, které připadnou na jednotku další produkce

Pojem náklad je v každém zdroji jinak vysvětlen, ale ve své podstatě mají všechny stejný význam.

Dle Štohla (2010) je náklad možno definovat jako spotřebu výrobních činitelů vyjádřenou v peněžích (např. nákup materiálu do spotřeby).

Náklady vstupují do hospodaření podniku poklesem aktiv nebo nárůstem závazků a tím dochází k poklesu jejího hospodářského užítku. Náklady tedy vedou k poklesu výsledku hospodaření a tím i vlastního kapitálu (Šteker & Otrusinová, 2013).

Položka majetku je v hospodaření účetní jednotky určena ke spotřebě, využívá se při výrobě, provádění služeb a prací. Takto v účetní jednotce dochází ke vzniku nákladů, které znázorňují vstupy ekonomických faktorů a práce do procesů hospodaření (Blechová & Janoušková, 2012).

Vstupem (nákladem) je hodnota výrobních činitelů vynaložená na určitý výstup (Synek, Kislíngrová & kolektiv, 2010).

Náklady lze vysvětlit jako vynakládání práce a výrobních faktorů při vykonávání ekonomické činnosti v penězích (Dyntarová & Poušek, 2009).

2.3 Charakteristika výnosů

Za výnos lze považovat:

- nárůst peněžních prostředků (prodáno zboží za hotové)
- zvýšení nepeněžních aktiv (vyfakturované prodané zboží)
- zánik nebo pokles závazků (Rubáková, 2015)

Výnosy účetní jednotce vznikají:

- a) prodejem vlastních výkonů a zboží
- b) v případě, že podniková aktiva užívají jiné osoby
 - použitím peněžních prostředků se jedná o úroky
 - užitím dlouhodobého nehmotného majetku jde o licenční poplatky
 - dividendy
 - užitím dlouhodobého hmotného majetku se jedná o nájemné
- c) zaúčtováním specifických výnosů
 - jedná se o rozdíl vzniklý přepočtem kurzů (kurzový rozdíl)
 - majetek zhotovený svou činností (aktivace)
 - odepsání závazku, který již zanikl
 - rozdíl vzniklý u aktiv související s oceňováním pomocí reálné hodnoty k rozvahovému dni (Ryneš, 2013)

Dle Štohl (2010) je výnos charakterizován jako výkon, kterého účetní jednotka dosáhla (např. prodejem zboží).

Výnosy jsou výstupem hospodaření podniku, vyjadřují nárůst aktiv nebo pokles závazků a tím dochází k navýšení jeho ekonomického prospěchu. Výnosy tedy vedou ke zvýšení výsledku hospodaření a tedy i vlastního kapitálu (Šteker & Otrusínová, 2013).

Hospodářskou činností vznikají účetní jednotce výstupy, které jsou předmětem prodeje a tím se změny ve výnosy (Blechová & Janoušková, 2012).

Výstupy jsou veškeré hodnoty statků vyprodukované za daný časový úsek, nazývané tržbou (výnosem) (Synek, Kislíngerová & kolektiv, 2010).

2.4 Rozdělení nákladů a výnosů

Na náklady a výnosy je možné nahlížet z několika pohledů a na základě toho je pak členit (Chalupa & kolektiv, 2013).

Tabulka 1: Struktura nákladů a výnosů podle činností

Činnost	VÝSLEDKOVÉ ÚČTY	
	NÁKLADY	VÝNOSY
Provozní	50 Spotřebované nákupy 51 Služby 52 Osobní náklady 53 Daně a poplatky 54 Jiné provozní náklady 55 Odpisy, rezervy, komplexní NOP a opravné položky v provozní oblasti	60 Tržby za vlastní výkony a zboží 61 Změny stavu zásob vlastní činnosti 62 Aktivace 64 Jiné provozní výnosy
Finanční	56 Finanční náklady 57 Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	66 Finanční výnosy
Mimořádná	58 Mimořádné náklady 59 Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	68 Mimořádné výnosy

Zdroj: Kovaníková (2012)

2.4.1 Rozdělení nákladů

V souvislosti s výsledkem hospodaření se náklady dělí na:

- **provozní** – náklady zachycené v účtové osnově ve skupinách 50 – 55 (např. cestovné, náklady na reprezentaci, mzdové náklady, odpisy) (Chalupa & kolektiv,

2013). Jedná se o náklady, týkající se činností, které se neustále opakují (Blechová & Janoušková, 2012).

- **finanční** – náklady zachycené v účtové osnově ve skupinách 56 - 57 (např. kurzové ztráty, manka a škody na finančním majetku, bankovní poplatky)(Chalupa & kolektiv, 2013). Jsou to náklady, které vznikají ve spojitosti s prováděním finančních činností (Blechová & Janoušková, 2012).
- **mimořádné¹** – náklady zachycené v účtové osnově ve skupině 58 (např. škody na majetku, ke kterým došlo při mimořádných nebo nepředvídatelných událostech) (Chalupa & kolektiv, 2013). Dle novely vyhlášky č. 250/2015 Sb. je k 1. 1. 2016 část mimořádných nákladů účtována do jiných provozních nákladů a část do ostatních finančních nákladů (účtové skupiny 54 a 56).

Druhové a účelové členění nákladů

Náklady, výnosy a z nich zjištěný výsledek hospodaření za účetní období jsou zaznamenávány ve výkazu zisku a ztráty. Tento výkaz je možné vyhotovit ve dvojitým členění. Vynaloženými náklady dle jejich druhů, se zabývá tzv. **druhové členění** (např. spotřeba energie a materiálu). Do **účelového členění** se zahrnují náklady, u kterých se zjišťuje, z jakého důvodu vznikly (např. v oblasti výroby, odbytu). V tomto členění se náklady potřebné k výrobě výrobků zobrazí ve výkazu zisku a ztráty ve chvíli, kdy dojde ke vzniku výnosu. Náklady spojené se správou a odbytem z většiny případů není možné přiřadit k určitým výkonům, a proto jsou ve výkazu zisku a ztráty zachyceny do období, v němž došlo k jejich vynaložení. Účelové a druhové členění se v jednotlivých výkazech odlišuje jen v provozních nákladech a výnosech. Z důvodu snadnějšího sestavení dávají účetní jednotky přednost druhovému členění před účelovým (Šteker & Otrusínová, 2013).

Náklady rozdělené podle druhů

Na základě druhového členění lze zjistit jaká přesná aktiva, práce nebo služby byly v účetní jednotce spotřebovány (Skálová & kolektiv, 2013).

50 – Spotřebované nákupy

Účet **501 – Spotřeba materiálu** se používá k účtování zásob, o kterých účetní jednotka rozhodne, jakým způsobem se budou účtovat (způsob A nebo B). Účty **502 – Spotřeba**

¹ Úprava platná do 31. 12. 2015 dle vyhlášky 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, ve znění pozdějších předpisů.

energie a 503 – Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek slouží k účtování nákupů, které nejsou určeny k uskladnění. Účet **504 – Prodané zboží** vedou subjekty, jejichž předmětem podnikání je činnost zabývající se obchodem.

51 – Služby

V této skupině se zaznamenávají náklady týkající se služeb prováděných ostatními účetními jednotkami. Výjimkou jsou **513 – Náklady na reprezentaci**, na tento účet se zahrnují i výkony uvnitř účetní jednotky související s reprezentací. Na účtu **518 – Ostatní služby** se účtuje drobný nehmotný majetek, který není zařazen do dlouhodobého nehmotného majetku.

52 – Osobní náklady

Do této skupiny patří:

- mzdy vyplácené zaměstnancům, příjmy plynoucí společníkům a členům družstva a s nimi související odměny (vyjádřené v hrubých mzdách)
- platby, které se týkají sociálního a zdravotního pojištění

53 – Daně a poplatky

Účtují se zde účetní případy vztahující se k daním (např. daň z nemovitých věcí, silniční).

54 – Jiné provozní náklady

Do této skupiny jsou zařazeny náklady, pro které nejsou vytvořeny skupiny, do nichž by se účtovaly. Jedná se např. o účty **541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku** a **542 – Prodaný materiál**, na kterých jsou zachyceny náklady související s prodejem. Poskytne-li účetní jednotka bezplatně majetek jiné účetní jednotce nebo subjektu, je tento případ zaúčtován na účet **543 – Dary**. V dalších případech jde o odepsanou pohledávku zobrazenou na účtu **546** nebo účet **549 – Manka a škody** způsobené na dlouhodobém majetku nebo na zásobách.

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

Účtuje se zde o tvoření či čerpání zákonných i ostatních rezerv (účty **552, 554**) a opravných položek (účet **558 a 559**). Dále o komplexních nákladech příštích období na účtu **555** souvisejících s jejich vznikem a zúčtováním a o odpisech (např. za

dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek – **551**) (Kovanicová, 2012; Skálová & kolektiv, 2013).

Odpisy představují opotřebení dlouhodobého majetku v podniku, které může být buď fyzické, nebo morální. K fyzickému opotřebení dochází z hlediska používání dlouhodobého majetku. Jeho užíváním se mění vzhled, snižuje se výkon, ale toto opotřebení může být také způsobeno přírodními podmínkami (např. vlhkost – opadávání omítky). Morální opotřebení se týká techniky, je vyvinuto lepší a dokonalejší zařízení nebo může být i nižší cena. Souvisí především s výpočetní technikou (tiskárny, počítače). Souhrn odpisů za dobu užívání vytváří oprávky k dlouhodobému majetku. Rozdílem pořizovací ceny a opravek dlouhodobého majetku je vypočtena zůstatková cena (Rubáková, 2015).

56 – Finanční náklady

Jsou zde účtovány např.:

563 – Kurzové ztráty, ke kterým dochází během účetního období (např. při úhradách závazků) a při uzavírání účetních knih (ke konci rozvahového dne), kdy dochází k přepočítání majetkových a závazkových položek z cizí měny na měnu českou.

Cenné papíry a podíly, u nichž musí být v případě prodeje zaúčtováno jejich snížení (**561**). Pokud se jedná o dluhové cenné papíry, musí se při jejich prodeji zaúčtovat i výnos v podobě alikvotního úroku.

Úroky placené bance, úroky z prodlení (**562**). Nezahrnují se zde úroky za úvěry a půjčky, které se vztahovaly k nákupu dlouhodobého majetku (jedná se o vedlejší pořizovací náklad).

57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů

Do této skupiny se účtují především tvorba a čerpání rezerv a opravné položky.

58 – Mimořádné náklady²

- Jedná se o účetní případy, které ve firmě vznikají mimořádně. Jde například o majetkové škody (**582**), skončení podnikatelské činnosti firmy (**588**) nebo o její prodej. Jsou zde zahrnovány mimořádné rezervy (**584**), jejich tvoření či naopak zrušení a také opravné položky (Kovanicová, 2012; Skálová & kolektiv, 2013).

² Úprava platná do 31. 12. 2015 dle vyhlášky 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, ve znění pozdějších předpisů.

Dle novely vyhlášky č. 250/2015 Sb. je k 1. 1. 2016 část mimořádných nákladů účtována do jiných provozních nákladů a část do ostatních finančních nákladů (účtové skupiny 54 a 56). Účtová skupina 58 je přejmenována na Změnu stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

Náklady členěné podle rozhodnutí učiněného manažerem

- **relevantní** – jsou závislé na tom, jestli bude nebo nebude přijato určité rozhodnutí a podle toho dochází ke změně jejich velikosti.
- **irelevantní** – oproti relevantním nákladům se u těchto nákladů jejich velikost nemění a zůstávají stejné při přijetí jakéhokoliv rozhodnutí.
- **utopené** – tyto náklady vznikly před začátkem výroby, a proto jakékoliv budoucí rozhodnutí nezmění jejich výši (Popesko, 2009).

Členění nákladů z hlediska ekonomického

- **implicitní** – těmito náklady je myšleno např. to, že firma využívá svůj majetek, tímto přichází o nájemné, které by získala v případě, že by majetek pronajímala jiné firmě nebo subjektu; nájemné v tomto případě není firmou hrazeno.
- **explicitní** – jsou náklady související s placením např. dodavatelům nebo výplat zaměstnancům, tyto náklady jsou zaznamenány v účetnictví (Dyntarová & Poušek, 2009).

Klasifikace nákladů dle daňových potřeb:

Daňově **uznatelnými náklady** jsou myšleny náklady, které z hlediska daně vstupují do daňového základu.

Daňově **neuznatelnými náklady** jsou míněny náklady, které nevstupují do základu daně nebo jsou od daně z příjmů osvobozeny (Chalupa & kolektiv, 2013).

Časové rozlišování nákladů:

- týkající se běžného účetního období
- týkající se minulého účetního období
- týkající se příštího účetního období (Chalupa & kolektiv, 2013)

Náklady vztahující se k výkonům podniku

- jednicové náklady souvisí s technologiemi a váží se na jednotku výkonu
- součástí režijních nákladů jsou náklady využívané k řízení, obsluze a také náklady na technologie, které se nevztahují k jednotce výkonu. Souvisí s celkovým technologickým postupem (Popesko, 2009).

Přímé a nepřímé mzdové náklady

Přímé náklady mohou přímo souviset s předmětem nákladů, např. jsou to náklady na pracovníky, kteří přeměňují přímý materiál na hotové výrobky. **Nepřímé náklady** nesouvisí přímo s předmětem nákladů, jsou to náklady na pracovníky, kteří zajišťují provoz továrny, ale nepodílejí se přímo na zhotovení výrobku (Deakin & Maher, 1987).

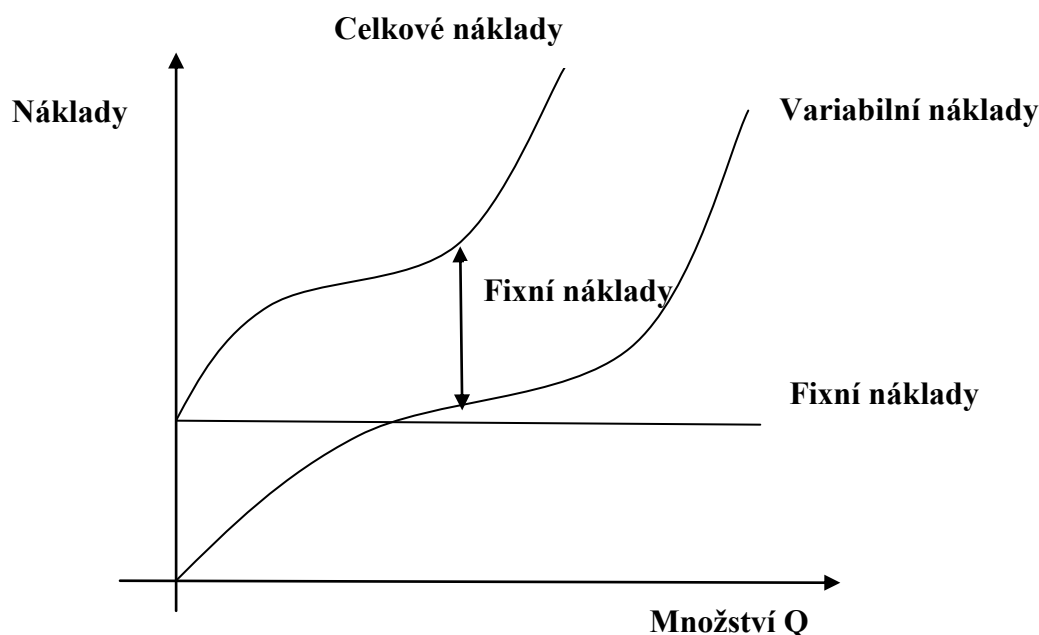
Náklady rozdělené podle množství uskutečněných výkonů

- **variabilní náklady (proměnné)** – velikost těchto nákladů se mění v závislosti na množství provedených výkonů (např. mzda za provedenou práci placená podle výkonů pracovníkům ve výrobě) (Popesko, 2009). Tyto náklady se ještě dělí na:
 - **proporcionální** – růst těchto nákladů je stejný jako růst objemu výroby,
 - **progresivní** – růst těchto nákladů je rychlejší oproti objemu výroby,
 - **degresivní** – růst těchto nákladů je pomalejší oproti objemu výroby (Dyntarová & Poušek, 2009)

Součástí variabilních výrobních nákladů jsou přímý materiál, přímé mzdy a některé režijní náklady (např. nepřímý materiál, manipulační práce související s materiálem, náklady na energii). Mezi variabilní nevýrobní náklady patří také distribuční náklady a prodejní provize. Např. v automobilovém servisu se mezi variabilní náklady zahrnují přímé mzdy, materiál využitý k opravě a některé režijní náklady (Deakin & Maher, 1987).

- **fixní náklady (pevné)** – jsou opakem variabilních nákladů, při různém objemu výroby se jejich výše nemění (např. odpisy, nájemné) (Popesko, 2009). Tyto náklady se mění jen při dlouhém období (Dyntarová & Poušek, 2009).

Graf 1: Celkové, fixní a variabilní náklady



(Dyntarová & Poušek, 2009)

Náklady členěné podle fází vzniku

- **náklady na pořízení** – vznikají v souvislosti s dlouhodobým a oběžným majetkem. S oběžným majetkem souvisí např. množství spotřebovaného materiálu a určení nejvhodnějšího množství zásob. S dlouhodobým majetkem souvisí jeho pořízení v případě zvýšení objemu výroby nebo při opotřebení.
- **náklady na výrobu** – k jejich vzniku dochází při výrobě. Jde o náklady vynaložené na zhotovené výrobky (např. spotřebovaná energie a materiál). Zjišťují se kalkulačními metodami.
- **náklady na realizaci** – souvisí s prodejem již dokončených výrobků, např. náklady na uskladnění (Dyntarová & Poušek, 2009).

2.4.2 Rozdělení výnosů

V souvislosti s výsledkem hospodaření se výnosy dělí na:

- **provozní** – výnosy zachycené v účtové osnově ve skupinách 60 – 64 (např. tržby za zboží, aktivace materiálu a zboží, ostatní provozní výnosy) (Chalupa & kolektiv, 2013).

60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

Na příslušné účty této skupiny se dle náležitých dokladů na stranu Dal účtují tržby a souvztažně na stranu MD pohledávky, pokladna.

61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti³

Při výrobě výrobků procházející několika etapami jsou vylučovány náklady související se skladováním a s výrobou. Změny stavu zásob nedokončené výroby, polotovarů a konečných výrobků jsou účtovány na příslušných účtech této účtové skupiny. Jedná se o účty **611**, **612** a **613** (Štohl, 2010). Dle novely vyhlášky č. 250/2015 Sb. je k 1. 1. 2016 tato skupina zrušena a účtována na účty účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

62 – Aktivace⁴

Na účet **621 – Aktivace materiálu a zboží** je účtováno o materiálu a zboží, které si účetní jednotka zhotoví vlastní činností. Přepravné např. materiálu, zboží nebo dlouhodobého majetku, zajištěné pomocí vlastních dopravních prostředků se zaúčtuje na účet **622 – Aktivace vnitropodnikových služeb**. Dále je zde na účtech **623** a **624** účtováno o výrobě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vytvořeného vlastní činností (Kovanicová, 2012). Dle novely vyhlášky č. 250/2015 Sb. je k 1. 1. 2016 tato skupina zrušena a účtována na účty účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

64 – Jiné provozní výnosy

Do této skupiny jsou na účet **641** účtovány tržby za prodaný dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek. Tržby za prodaný materiál jsou zachyceny na účtu **642**. Účet **644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení** zahrnuje pohledávky z důvodu sankcí ze smluvních vztahů. Zbývající výnosy, které se týkají provozní činnosti, jsou zaznamenány na účtu **648** (Kovanicová, 2012).

- **finanční** – výnosy zachycené v účtové osnově ve skupině 66 (např. tržby z prodeje cenných papírů a podílů, kurzové zisky) (Chalupa & kolektiv, 2013).

^{3,4} Úprava platná do 31. 12. 2015 dle vyhlášky 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, ve znění pozdějších předpisů.

66 – Finanční výnosy

Ve většině případů jde o opačné účty k účtům finančních nákladů (např. 662 a 562). Na účtu **665** je účtováno např. o podílech na zisku a dividendách z dlouhodobého finančního majetku. Účet **666** se týká účtování výnosů z krátkodobého finančního majetku (Kovanicová, 2012).

- **mimořádné⁵** – výnosy zachycené v účtové osnově ve skupině 68 (např. náhrada škody, ostatní mimořádné výnosy) (Chalupa & kolektiv, 2013). Dle novely vyhlášky č. 250/2015 Sb. je k 1. 1. 2016 část mimořádných výnosů účtována do jiných provozních výnosů a část do ostatních finančních výnosů (účtové skupiny 64 a 66).

Klasifikace výnosů dle daňových potřeb

Daňově uznatelnými výnosy jsou myšleny výnosy, které vstupují do základu daně z příjmů, nejsou výnosy osvobozenými od této daně a jsou z daňového hlediska považovány za zdaňované.

Daňově neuznatelnými výnosy jsou myšleny ty výnosy, které se nezdaňují, nevstupují tedy do základu daně nebo jsou výnosy osvobozenými od daně (Chalupa & kolektiv, 2013).

Časové rozlišování výnosů:

- týkající se běžného účetního období
- týkající se minulého účetního období
- týkající se příštího účetního období (Chalupa & kolektiv, 2013)

Výnosy z hlediska finančního účetnictví

Výnosy jsou zachyceny ve výkazu zisku a ztráty v době, kdy jsou uskutečněny a do tohoto okamžiku uskutečnění jsou výrobky majetkem a zachycují se v přehledu o aktivech a pasivech (rozhava) (Rubáková, 2015).

⁵ Úprava platná do 31. 12. 2015 dle vyhlášky 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, ve znění pozdějších předpisů.

Jsou rozeznávány:

- **externí výnosy** – účetní jednotka jich dosáhne prodáním výrobků a služeb a v přehledu o aktivech a pasivech jsou vykázány zvýšením pohledávek či peněžních prostředků.
- **interní výnosy** – týkají se navýšení ve vnitropodnikovém útvaru a v přehledu o aktivech a pasivech jsou vykázány zvýšením polotovarů, výrobků a nedokončené výroby. Nejedná se však o zvýšení peněžních prostředků či pohledávek (Rubáková, 2015).

Dle manažerského účetnictví jsou rozeznávány:

- výnosy dělené účelově, podle toho jaké mají stanovisko k činnostem v podniku (výkony plynoucí z výroby)
- výnosy související s kalkulacemi, vztahující se k výrobkům, službě či práci za účelem prodeje
- výnosy dělené podle jejich postoje k zákazníkovi (Rubáková, 2015)

2.5 Pravidla účtování nákladů a výnosů

Náklady a výnosy jsou účtovány podle následujících zásad:

1. Náklady a výnosy se musí časově rozlišovat, tedy zahrnovat do období, ke kterému se vztahují (Chalupa & kolektiv, 2013). K zaúčtování účetního případu souvisejícího s časovým rozlišením musí účetní jednotka vědět částku, účel a období, do kterého spadají (Kovanicová, 2012).

Časově rozlišovat se nemusí v případě, kdy se jedná o:

- nevýznamné částky, které v případě, že zůstanou v nákladech nebo výnosech časově nerozlišené, nenaruší účel časového rozlišení a výsledek hospodaření účetní jednotky tím není úmyslně upraven.
- částky, které se pravidelně opakují (např. předplatné novin a časopisů). Manka a škody, pokuty a penále se časově nerozlišují (Chalupa & kolektiv, 2013).

Je nezbytné dodržovat případy, kdy se musí časové rozlišování provádět:

- při účtování dohadné položky (např. spotřeba energií)

- v případě splácení finančního leasingu, při úhradě a přijetí nájemného a při vzniku nákladů, které souvisí se záběhem nové výroby (Chalupa & kolektiv, 2013).

Účetní jednotka si metody, týkající se časového rozlišování nákladů a výnosů určuje sama ve svém vnitřním předpisu a nemá dovoleno je každý rok pozměňovat. Pouze ve výjimečných případech může provádět úpravy, pokud by se rozhodla např. změnit předmět podnikání (Chalupa & kolektiv, 2013).

2. Pokud není možné splnit pravidlo, které je zmíněno výše, účtují se náklady a výnosy do účetního období v okamžiku, kdy účetní jednotce tyto skutečnosti nastanou. Účtování oprav nákladů a výnosů, spadajících do minulého účetního období, se zaznamenává na příslušných nákladových a výnosových účtech. Jedná-li se o významné částky, musí být zaúčtovány na syntetický účet výsledku hospodaření minulých let (Chalupa & kolektiv, 2013).
3. Až na výjimečné případy platí zákaz kompenzace (vzájemné zúčtování) nákladů a výnosů, mezi ně patří:
 - dobropis, který souvisí s určitou položkou nákladů a výnosů a je zúčtován ve stejném účetním období, jako byly náklady a výnosy
 - rozdíl (manko nebo přebytek), ke kterému došlo nechtěným zaměněním materiálu, a byl rozpoznán při provádění inventarizace v tomtéž období
 - opravné položky, komplexní náklady vztahující se k budoucímu období a rezervy
 - nepřímé daně a poplatky, odložená daň, vratka a doměrek daně z příjmů (Chalupa & kolektiv, 2013)

Účetní závěrka umožňuje vzájemné zúčtování (kompenzaci) kurzových rozdílů, vlastních dluhopisů, pohledávek a závazků k jedné a té samé právnické nebo fyzické osobě, jejichž splatnost je kratší než 1 rok, vyjádřených ve stejné měně. Dále rezerv týkajících se daně z příjmů a zaplacených záloh na této dani (Chalupa & kolektiv, 2013).

4. V běžném účetním období je na výnosový účet zaúčtována náhrada nákladů, která byla vynaložena v minulém účetním období (Chalupa & kolektiv, 2013).
5. Účty Náklady příštích období, Komplexní náklady příštích období a Výdaje příštích období se používají u nákladů a výdajů, které se časově rozlišují a vztahují

- k budoucím účetním obdobím. Účty Výnosy příštích období a Příjmy příštích období se používají u výnosů a příjmů, které se časově rozlišují a vztahují k budoucím účetním obdobím (Chalupa & kolektiv, 2013).
6. V případě, že účetní jednotka obdrží faktury týkající se přijatých služeb nebo zjistí, že zúčtované náklady z ostatních dokladů obsahují částky, které nemají být v jejich nákladech zahrnuty (např. poplatky za soukromé telefony, nájemné), postupuje následovně:
 - pokud jsou u nezaúčtované faktury zjištěny pohledávky, které mají vyrovnat zaměstnanci nebo jiné účetní jednotky, tak se hodnoty těchto pohledávek budou účtovat na odpovídající účty třetí účtové třídy – Zúčtovací vztahy.
 - v případě, že se na částky nepřijde před zaúčtováním faktur, budou se účtovat na odpovídající účty páté účtové třídy – Náklady. O požadovaných náhradách nebo náhradách později přijatých je účtováno do třetí účtové třídy – Zúčtovací vztahy a zároveň dochází k poklesu nákladů.
 - do nákladů účetní jednotky, která nabízí služby např. za svoz komunálního odpadu, stravovací a cestovní služby, jsou zahrnovány plné částky z došlých faktur a případně ostatních dokladů a výnosem jsou tržby za tyto poskytnuté služby (Chalupa & kolektiv, 2013).
 7. Dodavatelé do svých tržeb zahrnují také srážky a slevy, pro které mohou být vytvořeny i oddělené analytické účty. Zmíněnými slevami a srážkami jsou myšleny veškeré položky a nezáleží na tom, jestli se jedná o slevu akceptovanou později (nekvalitní zboží) nebo nárokovanou předem (Chalupa & kolektiv, 2013).
 8. V celkové (brutto) částce se zaúčtují plnění plynoucí ze zahraničí, jako jsou např. podíly na likvidačním zůstatku, dividendy, vypořádací podíly a podíly na zisku. V netto částce se zaúčtují plnění plynoucí z tuzemska, jako jsou např. podíly na likvidačním zůstatku, dividendy, vypořádací podíly a podíly na zisku (Chalupa & kolektiv, 2013).
 9. Právně zaniklý závazek se zaúčtuje na účet Ostatní výnosy. Odlišné účtování je např. u dohody o náhradě stávajícího závazku závazkem jiným, splynutí a započtení (Chalupa & kolektiv, 2013).
 10. Zvýšení nákladů se účtuje na stranu MD, jejich snížení a převod na konci roku na stranu Dal (Kouřilová & Rybová, 2011).
 11. 5. účtová třída se používá k účtování nákladů a 6. účtová třída k účtování výnosů (Štohl, 2010).

12. Na konci účetního období jsou zůstatky nákladů a výnosů převáděny pomocí účtu 710 – Účet zisků a ztrát (Štohl, 2010).

2.6 Účetní výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření je významný ukazatel který udává, jak účetní jednotka v účetním období hospodařila. Výsledek hospodaření může být před zdaněním (jedná se o hrubý účetní zisk) a po zdanění (jedná se o disponibilní zisk), získá se rozdílem výsledku hospodaření a daně z příjmů (Štohl, 2010).

Výsledek hospodaření účetní jednotky se vypočte, když se od výnosů (účtová třída 6) odečtou náklady (účtová třída 5), které účetní jednotka použila v průběhu účetního období (Skálová & kolektiv, 2013).

Výsledek hospodaření může vyjadřovat zisk nebo ztrátu. Je kladný v případě zisku a záporný v případě ztráty. Když výnosy převyšují náklady, jedná se o zisk a v opačném případě když náklady jsou vyšší než výnosy, vzniká ztráta.

Podle Ryneše (2013) se výsledek hospodaření člení na:

- **provozní výsledek hospodaření** – zjištěný rozdílem provozních výnosů v účtové skupině 60 – 64 a provozních nákladů v účtové skupině 50 – 55 a mezi převodovými účty 597 a 697.
- **finanční výsledek hospodaření** – zjištěný rozdílem finančních výnosů v účtové skupině 66 a finančních nákladů v účtové skupině 56 – 57 a účtů 698, 598.
- **výsledek hospodaření za běžnou činnost** – zjistí se, když je sečten provozní a finanční výsledek hospodaření, upravený o daň z příjmů za běžnou činnost (účty 591, 592).
- **mimořádný výsledek hospodaření**⁶ – zjištěný rozdílem mezi mimořádnými výnosy v účtové skupině 68 a mimořádnými náklady v účtové skupině 58, je zde započítána daň z příjmů za mimořádnou činnost (účty 593, 594). K jeho zjištění dochází za mimořádných situací, jednou z nich je např. ukončená činnost účetní jednotky. Dle novely vyhlášky č. 250/2015 Sb. je k 1. 1. 2016 mimořádný výsledek hospodaření zrušen.

⁶ Úprava platná do 31. 12. 2015 dle vyhlášky 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, ve znění pozdějších předpisů.

- **převod podílů na výsledku hospodaření společníkům** – převodový účet, který používají jen některé obchodní společnosti (komanditní a veřejné).

2.7 Daňový výsledek hospodaření

Úprava výsledku hospodaření na daňový základ:

- Výsledek hospodaření před zdaněním (rozdíl mezi výnosy a náklady)
- + Daňově neuznatelné náklady
- Výnosy, které nejsou předmětem daně nebo jsou osvobozené od daně
- = Neupravený základ daně
- Úprava základu daně (§19 - §34)
- = Upravený základ daně
- Daň z příjmů (sazba 19%)
- Slevy na dani (§35)
- Splatná daň z příjmů (k úhradě)
- Zálohy (zaplacené)
- +/- Přeplatek/doplatek daně z příjmů

(Chalupa & kolektiv, 2013)

K výsledku hospodaření před zdaněním se přičítají náklady, které jsou daňově neuznatelné a odečítají výnosy, které nepodléhají dani nebo jsou od daně osvobozené. Tímto je zjištěn základ daně z příjmů před úpravou. Provedením úprav je stanoven základ daně z příjmů po úpravách, takto vypočtený základ se použije k výpočtu daně z příjmů, jejíž sazba je 19 %. Od vypočtené daně jsou odečteny slevy na dani a výsledkem je splatná daň z příjmů (k úhradě). Výsledná daň se zaúčtuje na stranu MD účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná nebo na účet 593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná a souvztažně na stranu Dal účtu 341 – Daň z příjmů (Chalupa & kolektiv, 2013).

Poměrem výsledku hospodaření za běžnou činnost k výsledku hospodaření před zdaněním je vynásobena celková daň z příjmů. Tím je vypočtena Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná a je zaúčtována na stranu MD účtu 591. Zbývající daň z příjmů je

zaúčtovaná na stranu MD účtu 593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná (Chalupa & kolektiv, 2013).

2.7.1 Daňově neuznatelné náklady

Reprezentace – účet 513

Jsou zde nejčastěji zahrnovány náklady na pohoštění a občerstvení. U těchto nákladů není možné odečíst DPH na vstupu.

Odměny členům orgánů společnosti a družstva – účet 523

Jedná se o odměny vyplácené členům statutárního orgánu v obchodní společnosti (např. tantiémy členům a. s.).

Sociální náklady individuálního podnikatele – účet 526

Náklady týkající se zdravotního a sociálního pojištění individuálního podnikatele. Použití tohoto účtu je u osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ).

Ostatní sociální náklady – účet 528

Náklady, které převyšují vymezení dané zákony (např. zaměstnavatelem poskytovaný příspěvek zaměstnancům na stravenky ve výši nad 55%).

Ostatní daně a poplatky – účet 538

Mezi daňově neuznatelné náklady patří daň darovací a dědická.

Dary – účet 543

Jsou zde účtovány dary, které účetní jednotka poskytne, ať už v podobě peněžní nebo v podobě dlouhodobého majetku. Podle zákona o dani z příjmů jsou daňově neuznatelné, ale lze je odečíst v daňovém přiznání v případě splnění následujících podmínek: hodnoty daru; účelu, ke kterému je dar využit a příjemce daru.

Ostatní pokuty a penále – účet 545

Evidují se zde penále a pokuty hrazené např. finančnímu nebo živnostenskému úřadu, zdravotní pojišťovně a správě sociálního zabezpečení.

Odpis pohledávky – účet 546

V případě nesplnění podmínek vymezených v zákoně o daních z příjmů, jde o náklad daňově neuznatelný. V opačném případě daňově uznatelný.

Manka a škody – účet 549

Neuznatelným nákladem jsou manka a škody převyšující náhrady. Škoda zaviněná neznámou osobou a prokázaná policií je daňově uznatelná, stejně tak i škoda zapříčiněná živelní katastrofou.

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku – účet 551

Daňově neuznatelné jsou účetní odpisy. Odpis je opotřebení majetku vyjádřené v Kč.

Tvorba a zúčtování ostatních rezerv – účet 554

Účetní případy týkající se tvořených a čerpaných rezerv, u kterých není možné splnit podmínky zákona o rezervách. Daňově uznatelné jsou jen zákonné rezervy. Rezervy jsou cizí zdroje např. na opravu dlouhodobého majetku, není u nich známa částka ani období, ty se jen odhadují.

Tvorba a zúčtování opravných položek – účet 559

Opravné položky, jejichž tvoření a čerpání není uznáno zákonem o rezervách. Účtuje se zde např. dočasné snížení u zásob materiálu či zboží.

(Štohl, 2010)

2.7.2 Daňově neuznatelné výnosy

= výnosy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozené

Výnosy z finančního majetku – účet 665, 666

Za tyto výnosy se považují podíly na zisku společníků u akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným. Daňově neuznatelné jsou ty výnosy, které jsou daně srážkovou daní nebo jsou od ní osvobozeny (Štohl, 2010).

2.7.3 Odčitatelné položky §34

= položky, které lze od základu daně odečíst

- daňová ztráta z minulých zdaňovacích období
- dary věnované např. obcím nebo právnickým osobám sídlícím v České republice
- výdaje související s odborným vzděláním
- náklady (výdaje) použité na uskutečnění projektů týkajících se výzkumu a vývoje:

(Marková, 2015)

- „*experimentální či teoretické práce, projekční či konstrukční práce*
- *výpočty, návrhy technologií*

- výroba funkčního vzorku či prototypu“ (Dušek, 2013, str. 37)

2.7.4 Slevy na dani §35

- sleva na zdravotně postiženého zaměstnance podle stupně postižení (Marková, 2015)

3. Metodika

3.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je zhodnotit vývoj nákladů, výnosů a výsledku hospodaření ve vybrané účetní jednotce za vymezený časový úsek, navrhnout možná opatření úspory nákladů, popř. zvýšení výnosů, zjistit vliv změn na výsledek hospodaření a základ daně z příjmů.

3.2 Literární přehled

K vypracování literárního přehledu bylo čerpáno z knih odborné literatury. V praktické části bakalářské práce byly údaje získávány z výkazů zisků a ztrát, rozvahy a ostatní potřebné informace poskytli jednatelé společnosti.

3.3 Výběr účetní jednotky

Vybranou účetní jednotkou je společnost TRADEKO, s. r. o. Tato společnost byla původně zaměřena na prodejní činnost, ale nyní už se zabývá výhradně činností výrobní. Předmětem podnikání společnosti je výroba elektrických topných těles a obrábění nerezových ocelí na CNC strojích.

3.4 Metodika nákladů, výnosů a výsledku hospodaření

- Náklady, výnosy a výsledek hospodaření budou sledovány v průběhu tří let od roku 2012 do 2014.
- Náklady se rozdělí dle činností na provozní, finanční a mimořádné. Analyzována bude výrobní společnost, a proto bude větší důraz kladen na provozní náklady.
- Vzhledem k velkému rozsahu nákladových položek, budou k podrobnějšímu rozboru vybrány jen ty s nejvyšší hodnotou.
- Dále se bude bakalářská práce zabývat analýzou nákladových položek s nižším podílem na celkových nákladech.
- U výnosů dojde ke stejnému rozdělení jako u nákladů na provozní, finanční a mimořádné.
- Následně bude vypočten výsledek hospodaření za jednotlivé činnosti:

Provozní výsledek hospodaření = provozní výnosy – provozní náklady

Finanční výsledek hospodaření = finanční výnosy – finanční náklady

Výsledek hospodaření za běžnou činnost = provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření – daň z příjmů za běžnou činnost (splatná, odložená)

Mimořádný výsledek hospodaření = mimořádné výnosy – mimořádné náklady

Výsledek hospodaření za účetní období = výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření

- Výsledky hospodaření jsou vypočteny z níže uvedeného rozdělení nákladů a výnosů:

Provozní náklady = součet všech nákladů z účtových skupin 50 - 55

Finanční náklady = součet všech nákladů z účtových skupin 56 a 57

Mimořádné náklady = součet všech nákladů z účtové skupiny 58

Provozní výnosy = součet všech výnosů z účtových skupin 60 – 64

Finanční výnosy = součet všech výnosů z účtové skupiny 66

Mimořádné výnosy = součet všech výnosů z účtové skupiny 68

- Na závěr bude navržena možná úspora nákladů a zvýšení výnosů.

4. Charakteristika společnosti TRADEKO, s. r. o.

4.1 Základní informace

Společnost TRADEKO, s. r. o. byla založena na základě společenské smlouvy ze dne 14. 12. 1992.

Obchodní název:	TRADEKO, s. r. o.
IČ:	482 02 797
DIČ:	CZ482 02 797
Sídlo:	Hodějovická 1113, 393 01 Pelhřimov
Základní kapitál:	2 000 000 Kč
Počet členů:	2
Jednatel:	Ing. Zdeněk Lapáček Alena Lapáčková
Společník:	Ing. Zdeněk Lapáček vklad: 1 500 000 Kč splaceno: 1 500 000 Kč obchodní podíl: 3/4 Alena Lapáčková vklad: 500 000 Kč splaceno: 500 000 Kč obchodní podíl: 1/4

Předmět podnikání:

- obráběčství
- zámečnictví, nástrojářství
- výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení
- opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

4.2 Vývoj společnosti

Společnost byla založena v Pelhřimově v roce 1992 čtyřmi společníky. Později byly prodány obchodní podíly třech společníků. V současnosti je společnost vedena dvěma vlastníky, panem Ing. Zdeňkem Lapáčkem a paní Alenou Lapáčkovou, kteří jsou zároveň i jednateli.

Obrázek 2: Společnost TRADEKO, s. r. o.



Zdroj: vlastní zpracování

Předmětem podnikání společnosti byla nejdříve koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje. Po třech letech v roce 1995 byla obchodní činnost společnosti zaměřena na činnost výrobní. Ve stejném roce byl dokončen **vývoj elektrických topných těles, která slouží k ohřívání kapaliny v koupelnových radiátorech**. Výrobní a skladovací objekty společnosti byly vybaveny nezbytnými stroji včetně prvního CNC soustruhu. Toto byl také podnět pro začátek druhého výrobního programu společnosti – **CNC obrábění směřující na soustružení především nerezových ocelí**. Oba výrobní programy se pomalu začaly rozvíjet – vznikaly další nové varianty topných těles a rozšiřovalo se i inovovalo technologické vybavení. V současnosti má společnost k dispozici jedenáct CNC soustružnických strojů, velká část z nich jsou moderní víceosá soustružnická centra. Rovněž výroba topných těles byla technologicky zařízena speciálními výrobními stroji z USA.

Předešlé výrobní objekty, které už společnosti nevyhovovaly, byly v roce 2001 vystřídány moderní výrobní halou s velmi dobrým zázemím pro výrobu, skladování materiálu, výrobků a také sociálním zázemím pro zaměstnance. V důsledku neustále se zvyšující výrobní kapacity, byla v roce 2008 ukončena výstavba nové výrobní haly,

kteřá byla napojená na původní halu. Tím následně došlo k rozvoji výroby zaměřené na vysokou kvalitu.

Společnost od roku 2000 používá moderní informační systémy, které slouží k vedení všech procesů a společně s moderními výrobními technologiemi, kvalitním vybavením pro kontrolu jakosti, moderními skladovacími systémy a stabilizovaným kolektivem zaměstnanců vytváří dispoziční podmínky pro kvalitní a důvěryhodné uspokojování potřeb zákazníků. Patří mezi významné tuzemské výrobce topných těles vyvážených také do zahraničí. Během její činnosti na trhu nedošlo k ukončení spolupráce ze strany žádného významného odběratele.

Společnost TRADEKO, s. r. o. získala během své činnosti několik mezinárodních certifikátů, týkajících se elektrických topných těles. Tyto certifikáty vydal Elektrotechnický zkušební ústav se sídlem v Praze (Webrex. s. r. o., © 2016).

4.3 Evidence nákladů a výnosů

Pro přehled o situaci ve firmě budou dále podrobněji rozebrány náklady, výnosy a z nich vypočtený výsledek hospodaření. Potřebná data byla čerpána z výkazů zisků a ztrát, z rozvahy z let 2012 – 2014 a další informace poskytli jednatelé společnosti.

Účetní jednotka sestavuje každoročně účtový rozvrh, ve kterém jsou účty zachyceny jak v syntetickém, tak v analytickém členění. Právě toto členění je využíváno i pro lepší přehlednost a sledování jednotlivých nákladů a výnosů.

Firma si pro svou vnitropodnikovou evidenci nákladů a výnosů vede střediska za jednotlivé činnosti, aby mohla posoudit, zda jsou pro ni tyto činnosti výdělečné či nikoliv.

Středisko **správa** zahrnuje vedení společnosti, nákup, zásobování, úklid a sklad. Jedná se o činnosti, které jsou společné pro celou firmu.

Středisko **obrobna** se zabývá obráběním a výrobou převážně nerezových výrobků na zakázku (hydraulická šroubení), obchodem, prodejem vyráběných dílů a výrobou některých dílů pro středisko montáž.

Středisko **montáž** je zaměřeno na výrobu, obchod a prodej elektrických topných těles.

Firma vede účetnictví v plném rozsahu a zásoby účtuje způsobem A. Při účtování o zásobách používá účty 1. účtové třídy (např. 112 – Materiál na skladě, 132 – Zboží na skladě a v prodejnách). Teprve výdej těchto zásob do spotřeby je pro ni nákladem.

5. Náklady

Náklady budou v následujících podkapitolách rozčleněny dle jednotlivých činností, ke kterým se vztahují, a to na provozní, finanční a mimořádné.

5.1 Provozní náklady s největším podílem na celkových nákladech

Ve společnosti TRADEKO, s. r. o., jak je možné vidět v tabulce 2, má největší podíl na celkových nákladech spotřeba materiálu, jejíž nárůst je v roce 2014 téměř o 1/3 větší oproti roku 2012. Tento nárůst byl způsoben zvýšeným objemem zakázek a vyšší cenou hutního materiálu.

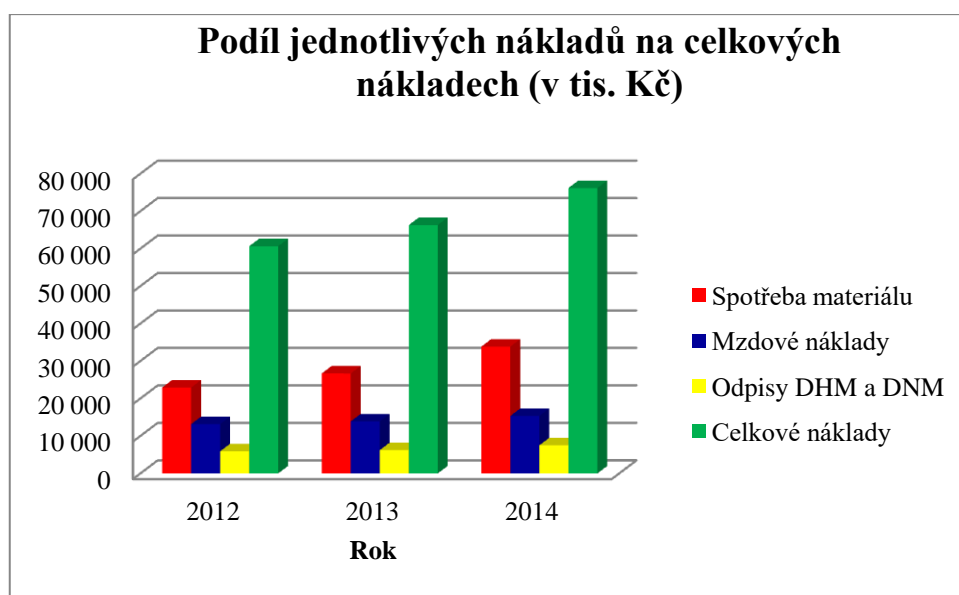
Tabulka 2: Nákladové položky s nejvyšší hodnotou na celkových nákladech (v tis. Kč)

Položka	2012	2013	2014
Spotřeba materiálu	22 933	26 690	33 855
Mzdové náklady	13 162	13 890	15 347
Odpisy DHM a DNM	5 911	6 215	7 504
Celkové náklady	60 648	66 299	76 181

Zdroj: vlastní zpracování

Dále je znázorněn vývoj výše uvedených nákladů graficky. Z grafu 2 je patrné, že za období 2012 – 2014 měla v průměru největší podíl z celkových nákladů právě spotřeba materiálu (41 %).

Graf 2: Podíl jednotlivých nákladů na celkových nákladech (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

501 – Spotřeba materiálu

Spotřeba materiálu ve firmě představuje nejvyšší nákladovou položku. Materiál spotřebovává firma téměř ihned, dlouhodobé zásoby tedy neviduje, výjimkou bývají zbytky některých méně obratových druhů hutního materiálu. V níže uvedené tabulce 3 je zobrazena struktura celkového spotřebovaného materiálu ve společnosti. Je zde patrné, že spotřeba základního a pomocného materiálu ve sledovaných letech 2012 – 2014 roste. Tato situace je způsobena jednak větším počtem zakázek a v roce 2014 i vyšší cenou hutního materiálu. Spotřebovávaný materiál je nakupován podle konkrétních objednávek a dále také podle toho, jaké objednávky firma předpokládá. Materiál nakupuje z 20 % od tuzemských dodavatelů a z 80 % od zahraničních dodavatelů.

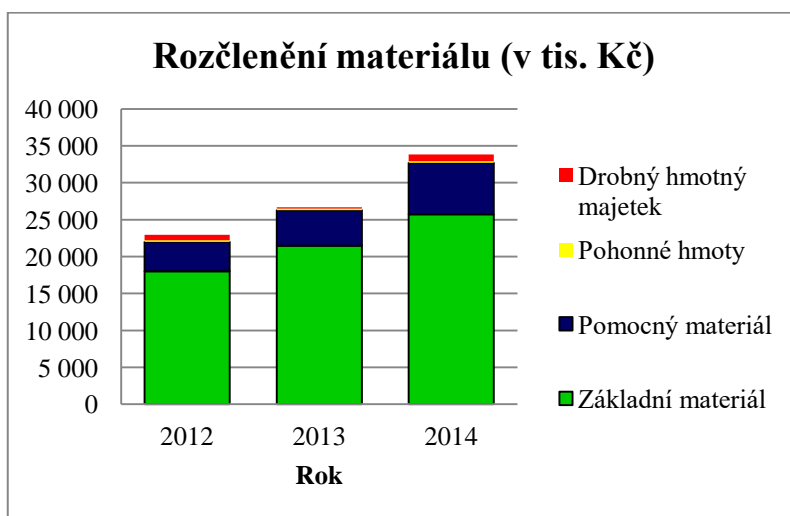
Tabulka 3: Struktura materiálu (v tis. Kč)

Položka	2012	2013	2014
Základní materiál	17 995	21 461	25 745
Pomocný materiál	3 985	4 847	6 983
Pohonné hmoty	223	218	209
Drobný hmotný majetek	730	164	918
Materiál celkem	22 933	26 690	33 855

Zdroj: vlastní zpracování

V grafu 3 jsou na první pohled patrné vyšší náklady na spotřebu základního a pomocného materiálu, kde jednoznačně největší podíl představuje základní materiál, a to v průměru 78 % z celkového objemu spotřebovaného materiálu.

Graf 3: Rozčlenění materiálu (v tis. Kč)



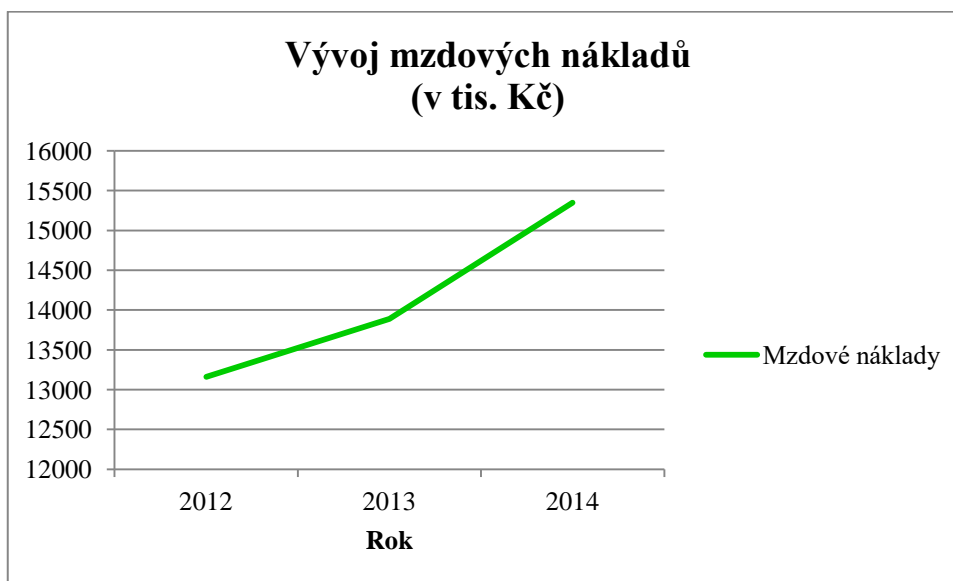
Zdroj: vlastní zpracování

Základní materiál ve firmě představuje výrobní materiál tj. především hutní (jako jsou např. kruhové tyče a trubky), materiál pro výrobu elektrických topných těles (např. teplotní omezovače). Jednoznačně největší část na tomto materiálu tvoří hutní materiál. Pomocným materiálem je režijní materiál, do kterého jsou zahrnovány zejména nástroje, kancelářské potřeby, papírové a plastové obaly.

521 – Mzdové náklady

Firma zaměstnávala v prvním sledovaném roce 42 zaměstnanců, v roce 2013 bylo zaměstnáno 43 zaměstnanců a v posledním sledovaném roce 45 zaměstnanců. Zaměstnanci jsou odměňováni časovou mzdou. Práce není normována, cílem firmy je kvalita a ne kvantita. Prémie a odměny jsou zaměstnancům vypláceny dle schopností, vykonávané práce a také podle aktivity každý měsíc. Dále je zaměstnancům poskytován finanční příspěvek na dovolenou, na Vánoce, k padesátinám, při odchodu do důchodu a při narození dítěte. Ve firmě je většina zaměstnanců zaměstnána na hlavní pracovní poměr, pouze jeden zaměstnanec je zaměstnán na dohodu o pracovní činnosti, jedná se o svářečské práce (1/2 běžné pracovní doby). Dále jsou na tuto dohodu zaměstnáni sezónní pracovníci, a to převážně studenti v letním období, kteří nahrazují stálé zaměstnance při výběru jejich řádné dovolené. Firma také využívá dohody o provedení práce, většinou se jedná o práce, které vykonávají vlastní zaměstnanci a v letních obdobích studenti. Stálým zaměstnancům firma stanovuje čerpání poloviny nároku roční dovolené a zbývající druhou polovinu si zaměstnanci vybírají dle vlastní potřeby a dohody se zaměstnavatelem. Ve firmě je zaveden jednosměnný provoz, který se týká vedoucích pracovníků, pracovníků přípravy výroby, kontroly a montáže (8 hodin). Ve dvousměnném provozu jsou zaměstnáni pracovníci obsluhující CNC obráběcí stroje. Tento provoz je nepřetržitý, včetně sobot a nedělí – jedná se o 12-ti hodinové směny (6:00 – 18:00, 18:00 – 6:00). Mzdy jsou zaměstnancům vypláceny vždy k 15. dni v měsíci. Mzdové náklady v jednotlivých letech 2012 – 2014 byly 13 162 tis. Kč, 13 890 tis. Kč a 15 347 tis. Kč.

Graf 4: Vývoj mzdových nákladů (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu 4 je vidět, že mzdy ve sledovaných letech rostly, nejnižší byly v roce 2012 a nejvyšší v roce 2014. Toto navýšení je způsobeno růstem počtu zaměstnanců v každém roce.

551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Mezi nejčastěji nakupovaný dlouhodobý majetek určený pro výrobu patří např. soustruhy, myčky a balící stroje. Vzhledem k tomu, že firma je zaměřena na kvalitu výrobků, pořizuje proto i kvalitní výrobní zařízení, jehož pořizovací cena je vyšší. Odpisy společnosti proto ve sledovaných letech 2012 – 2014 vykazují rostoucí tendenci. V roce 2012 firma nakoupila majetek v hodnotě 8 967 tis. Kč. Jednalo se o pořízení dvou CNC soustruhů v částce 7 913 tis. Kč a dále např. myčky, dvoukomorového balícího stroje, endoskopu s kamerou a dalšího výrobního zařízení v hodnotě 1 054 tis. Kč. V roce 2013 bylo provedeno technické zhodnocení výrobní haly zakoupením klimatizace do kanceláře v hodnotě 50 tis. Kč. Byl pořízen osobní automobil BMW X5 v hodnotě 1 472 tis. Kč a dva drsnoměry v částce 207 tis. Kč. V roce 2014 byl pořízen majetek ve výši 10 556 tis. Kč. Jednalo se především o CNC soustruh a multisenzorový souřadnicový měřicí stroj v částce 9 558 tis. Kč a o další výrobní zařízení v hodnotě 998 tis. Kč. Dále bylo v roce 2014 provedeno technické zhodnocení výrobní haly ve výši 346 tis. Kč.

Z údajů v níže uvedené tabulce 4 je možné vidět nárůst hodnoty pořízeného dlouhodobého majetku a s tím i související nárůst odpisů za roky 2012 – 2014. K tomuto nárůstu dochází z důvodu zvýšení objemu zakázek a pořízení nových strojů potřebných k výrobě.

Tabulka 4: Přehled dlouhodobého odepisovaného majetku a výše odpisů (v tis. Kč)

2012		
Dlouhodobý odepisovaný majetek	Pořizovací cena	Odpis
Software	2 209	5 911
Stavby	38 133	
Samostatné movité věci	34 317	
Σ	74 659	
2013		
Dlouhodobý odepisovaný majetek	Pořizovací cena	Odpis
Software	2 209	6 215
Stavby	38 183	
Samostatné movité věci	35 531	
Σ	75 923	
2014		
Dlouhodobý odepisovaný majetek	Pořizovací cena	Odpis
Software	2 209	7 504
Stavby	38 529	
Samostatné movité věci	46 086	
Σ	86 824	

Zdroj: rozvaha (viz Příloha č. 2)

Firma používá účetní a daňové zrychlené odpisy. Účetně odepisuje majetek již od měsíce zařazení.

Dále bude uveden příklad výpočtu daňových zrychlených odpisů na soustruhu TAKAMAZ (viz tabulka 6).

Dne 9. 11. 2012 byl pořízen soustruh TAKAMAZ za 2 679 515 Kč. K 31. 12. 2012 byla navýšena hodnota stroje o částku 29 840 Kč. Jednalo se o elektromontážní práce spojené s pořízením nového stroje (montáž kabelové trasy, pokládka kabelu a připojení stroje ve výrobní hale). Práce byly vyúčtovány opožděně v době, kdy byl stroj již uveden do provozu.

Tabulka 5: Údaje k daňovým odpisům

Odpisová skupina: 2	Doba odepisování: 5 let
Vstupní cena: 2 679 515 Kč	Zvýšení odpisu: 10 %
Koeficient v prvním roce odepisování: 5	Koeficient v dalších letech odepisování: 6

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 6: Příklad výpočtu daňových zrychlených odpisů (v Kč)

Daňové zrychlené odpisy			
Rok	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2012	803 855	803 855	1 875 660
2013	750 264	1 554 119	1 125 396
2014	562 698	2 116 817	562 698
2015	375 132	2 491 949	187 566
2016	187 566	2 679 515	0

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet:

Odpis v roce 2012 $(2\,679\,515/5) + 10\% \text{ z } 2\,679\,515 = 803\,854,5 = \mathbf{803\,855}$

ZC v roce 2012 $2\,679\,515 - 803\,855 = \mathbf{1\,875\,660}$

Odpis v roce 2013 $(2 * ZC) / (\text{koeficient pro další roky} - \text{počet let odepisování})$

$(2 * 1\,875\,660) / (6 - 1) = \mathbf{750\,264}$

Oprávký v roce 2013 $803\,855 + 750\,264 = \mathbf{1\,554\,119}$

ZC v roce 2013 $2\,679\,515 - 1\,554\,119 = \mathbf{1\,125\,396}$

V následující tabulce 8 je uveden příklad výpočtu účetních odpisů.

Tabulka 7: Údaje k účetním odpisům

Měsíční sazba: 1,67 %	Cena: 2 679 515 Kč
Roční sazba: 20 %	Počet období: 61

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 8: Příklad výpočtu účetních odpisů (v Kč)

Účetní odpisy			
Datum	Odpis	Oprávk	Zůstatková cena
30. 11. 2012	44 162	44 162	2 605 513
31. 12. 2012	44 659	88 821	2 590 694
31. 1. 2013	44 659	133 480	2 546 035
28. 2. 2013	44 659	178 139	2 501 376
31. 3. 2013	44 659	222 798	2 456 717
30. 4. 2013	44 659	267 457	2 412 058
31. 5. 2013	44 659	312 116	2 367 399
30. 6. 2013	44 659	356 775	2 322 740
31. 7. 2013	44 659	401 434	2 278 081
31. 8. 2013	44 659	446 093	2 233 422
30. 9. 2013	44 659	490 752	2 188 763
31. 10. 2013	44 659	535 411	2 144 104
30. 11. 2013	44 659	580 070	2 099 445
31. 12. 2013	44 659	624 729	2 054 786

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet:

Odpis k 30. 11. 2012 $(2\,649\,675 \cdot 0,20) / 12 = 44\,161,25 = \mathbf{44\,162}$

ZC k 30. 11. 2012 $2\,649\,675 - 44\,162 = \mathbf{2\,605\,513}$

Odpis k 31. 12. 2012 $(2\,679\,515 \cdot 0,20) / 12 = 44\,658,583 = \mathbf{44\,659}$

Oprávk k 31. 12. 2012 $44\,162 + 44\,659 = \mathbf{88\,821}$

ZC k 31. 12. 2012 $2\,679\,515 - 88\,821 = \mathbf{2\,590\,694}$

5.2 Provozní náklady s nižším podílem na celkových nákladech

502 – Spotřeba energie

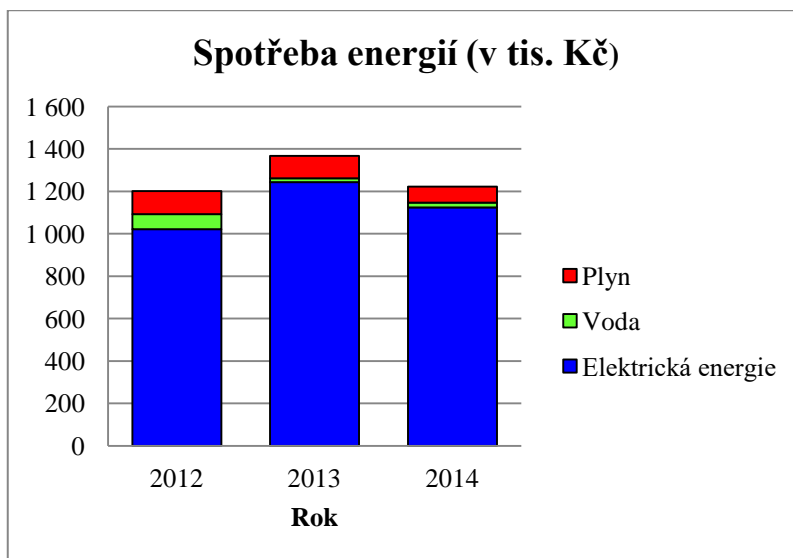
Z níže uvedené tabulky 9 a grafu 5 je možné vyčíst, že firma spotřebovává elektrickou energii, vodu a plyn. Elektrickou energii na pohon strojů, přístrojů, osvětlení a při používání přímotopu pro vytápění v objektu kanceláří. Plyn pro vytápění výrobní haly a kancelářského objektu v zimním období. Vodu na úklidové práce a běžnou spotřebu. Z tabulky 9 je patrné, že nejvíce spotřebovává firma elektrickou energii, která tvoří v průměru 89 % podíl na celkové spotřebě energií.

Tabulka 9: Spotřeba energií (v tis. Kč)

Položka	2012	2013	2014
Elektrická energie	1 022	1 243	1 125
Voda	71	19	22
Plyn	109	106	75
Energie celkem	1 202	1 368	1 222

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 5: Spotřeba energií (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

504 – Prodané zboží

Zboží firma prodává v tuzemsku, necelé 1 % je prodej do zahraničí.

511 – Opravy a udržování

Ve firmě jsou prováděny opravy na strojích, automobilech, budovách a ostatní opravy (např. osvětlení, sociálního zařízení, opravy drobných zařízení jako jsou telefony, ventilátory a vrtačky). Tabulka 10 znázorňuje přehled o výši oprav na majetku firmy.

Tabulka 10: Opravy a udržování (v tis. Kč)

Opravy a udržování	2012	2013	2014
Stroje a přístroje	272	655	704
Automobily	94	116	185
Budovy	356	206	77
Ostatní	24	22	22
Celkem	746	999	988

Zdroj: vlastní zpracování

512 – Cestovné

Cestovní náhrady při tuzemských a zahraničních pracovních cestách jsou ve firmě upraveny zákoníkem práce a vyhláškou o stanovení výše stravného při tuzemských a zahraničních pracovních cestách. V roce 2012 bylo na cestovním vyplaceno 40 tis. Kč, za rok 2013 bylo navýšení hodnoty více jak dvojnásobné oproti roku 2012 a činilo 92 tis. Kč a v roce 2014 byly cestovní náhrady ve výši 30 tis. Kč. Nárůst cestovního v roce 2013 byl způsoben větším množstvím zahraničních pracovních cest. Firmě se podařilo získat více zahraničních zakázek, které si vyžádaly osobní setkání. Firma se také v tomto roce zúčastnila zahraničních strojírenských výstav.

513 – Náklady na reprezentaci

Náklady na reprezentaci představovaly ve firmě v roce 2012 hodnotu 58 tis. Kč, v roce 2013 byly 39 tis. Kč a v roce 2014 dosahovaly výše 29 tis. Kč.

518 – Ostatní služby

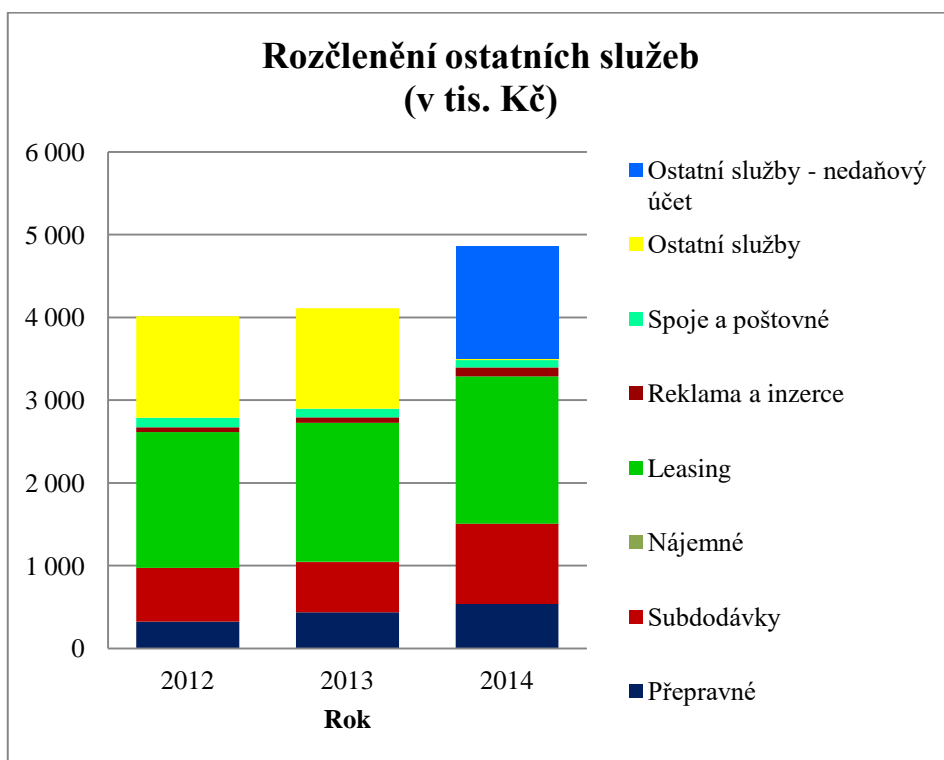
Z tabulky 11 je vidět analytické členění účtu ostatní služby. Hodnota přepravy ve sledovaných letech 2012 – 2014 rostla a nejvyšší byla v roce 2014. Právě v tomto roce měla firma nejvíce zakázek a s tím byla spojena i zvýšená potřeba přepravy výrobků k odběratelům. Subdodávky dosáhly nejvyšší hodnoty také v roce 2014, kdy byl největší objem zakázek. Subdodávkami se rozumí činnosti jako např. zinkování, pokovení a vypalování laserem. Tyto činnosti si firma nechává provádět u externího dodavatele, protože k jejich provedení nemá potřebnou technologii. Další položka nájemné tvoří ve firmě téměř zanedbatelnou částku, zahrnuje nájem z pozemku. Naopak významnou položku představuje leasing, který byl firmě poskytnut na CNC obráběcí stroj. Firma využívá ke své výrobě poměrně drahé stroje, pohybující se v řádech milionů Kč. Pod položku ostatní služby (518900) patří úklid, poradenská činnost, drobný nehmotný majetek (licence na uživatelské editory, softwarový lexikon kovů), parkovné, internet a poplatky za využívání softwaru (účetní a mzdový program). Dále je zde zahrnováno školení zaměstnanců k bezpečnosti práce, na obsluhu vysokozdvíhových vozíků a jeřábů. Tato školení probíhají jednou ročně, školení na požární ochranu jednou za dva roky. Patří sem i nepravidelná školení jako např. proškolení zaměstnanců při pořízení nové technologie nebo změně zákonů. Pod položkou Ostatní služby - nedaňový účet jsou účtovány služby nepodléhající DHP (O₂ telefonní služby).

Tabulka 11: Ostatní služby (v tis. Kč)

Analytický účet	Položka	2012	2013	2014
518100	Převpravné	323	435	539
518200	Subdodávky	650	611	968
518300	Nájemné	1	1	1
518400	Leasing	1 639	1 680	1 779
518600	Reklama a inzerce	61	67	109
518700	Spoje a poštovné	116	104	91
518900	Ostatní služby	1 227	1 216	15
518999	Ostatní služby - nedaňový účet	0	0	1 351
518	Ostatní služby celkem	4 017	4 114	4 853

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 6: Rozčlenění ostatních služeb (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

Z výše uvedeného grafu 6 je vidět členění ostatních služeb ve společnosti. Největší podíl na těchto službách tvoří leasing.

524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění

Tento účet slouží k odvodům zdravotního a sociálního pojištění, které zaměstnavatel odvádí za zaměstnance. U zdravotního pojištění činí odvod zaměstnavatele 9 % a u sociálního pojištění 25 %. Většina zaměstnanců je pojištěna u VZP

(30 zaměstnanců) a zbylí zaměstnanci jsou pojištěni u České průmyslové zdravotní pojišťovny, Zdravotní pojišťovny ministerstva vnitra, Vojenské zdravotní pojišťovny a Oborové zdravotní pojišťovny.

527 – Zákonné sociální náklady

Jedná se o daňově uznatelné náklady. Zaměstnanci dostávají stravenky Sodexo ve výši 80 Kč a celou výši stravenky hradí zaměstnavatel, tedy zaměstnanci neplatí nic. Na tento účet je účtováno 55 % z hodnoty stravenky (částka 44 Kč). Zaměstnancům jsou placeny příspěvky na penzijní připojištění a některým „dobrým“ zaměstnancům i na životní pojištění.

528 – Ostatní sociální náklady

Zde se účtují daňově neuznatelné náklady související s výše zmiňovanými stravenkami ve výši nad limit 55 % jejich hodnoty (částka 36 Kč z hodnoty stravenky).

538 – Ostatní daně a poplatky

Na tento účet společnost účtuje nákup dálničních známek a kolků.

541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Zůstatková cena je rozdíl mezi pořizovací cenou dlouhodobého majetku a oprávkami. Za sledované období došlo v roce 2012 k prodeji osobní vozidla v zůstatkové hodnotě 233 000 Kč.

543 – Dary

Ve sledovaném roce 2012 firma poskytla dary ve výši 13 tis. Kč, v dalším roce 2013 v hodnotě 8 tis. Kč a v roce 2014 ve výši 24 tis. Kč.

548 – Ostatní provozní náklady

Do těchto nákladů jsou zahrnovány poplatky za rozhlasové přijímače a zaokrouhlení dokladů. Výše nákladů v roce 2012 byla 3 605 Kč, v následujícím roce 2013 v hodnotě 3 423 Kč a v roce 2014 byla jejich výše 3 534 Kč.

549 – Manka a škody na provozním majetku

V roce 2012 vznikla firmě škoda na vozidle MB Sprinter za 7 547 Kč a na obráběcí stroji TORNADO 220 ve výši 28 561 Kč, kde došlo ke zkratu na elektronice, konkrétně se jednalo o snímač polohy stroje. Následující rok k žádným škodám nedošlo. V roce 2014 byla škoda na osobním automobilu Audi A3 v hodnotě 19 649 Kč a na osobním

automobilu Passat za 14 911 Kč. K nejvyšším škodám došlo v roce 2012 a to v celkové výši 36 108 Kč.

5.3 Finanční náklady

562 – Úroky

Jak je vidět z tabulky 12 úroky z úvěrů byly ve firmě nejvyšší v roce 2012, v tomto roce byl úvěr splacen.

563 – Kurzové ztráty

Kurzové ztráty jsou kurzové rozdíly, které firmě vznikají při účetních operacích v průběhu účetního období u pohledávek a závazků v cizí měně (inkaso, úhrada). Dále při pohybu peněžních prostředků na běžných účtech a v pokladně v cizí měně, splácení leasingu poskytnutého ze zahraničí a při vyúčtování zahraničních služebních cest. Na konci účetního období firma provádí přepočty pohledávek, závazků a peněžních prostředků v cizí měně kurzem České národní banky. Z vykázaných hodnot v tabulce 12 je vidět, že kurzové ztráty byly v roce 2012 téměř o polovinu větší než v roce 2013 a 2014. Tato situace byla způsobena vlivem pohybu hodnoty kurzu cizí měny.

568 – Ostatní finanční náklady

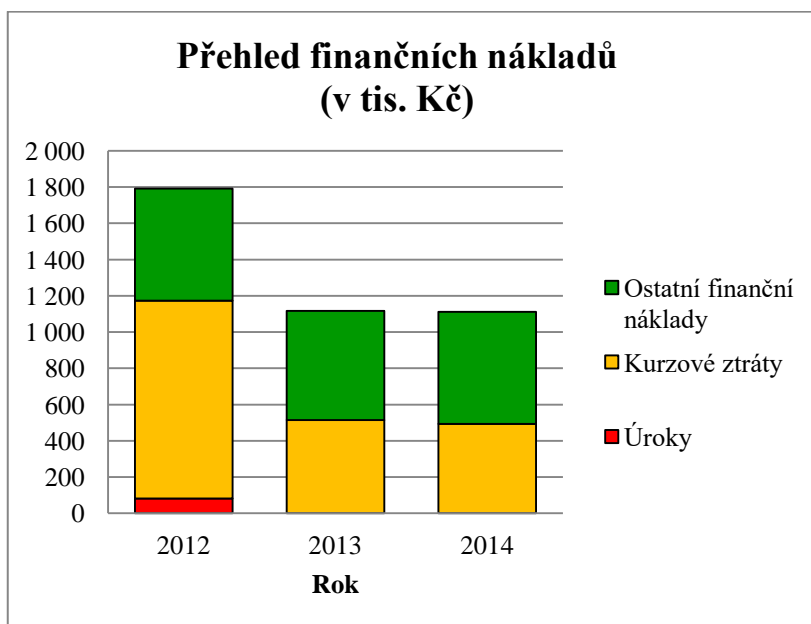
Do těchto nákladů firma zahrnuje cestovní pojištění, pojištění automobilů, strojů a budov, poplatky bance a zákonné pojištění zaměstnanců. Náklady v jednotlivých letech dosahovaly následujících hodnot (viz tabulka 12).

Tabulka 12: Finanční náklady (v tis. Kč)

Položka	2012	2013	2014
Úroky	82	0	0
Kurzové ztráty	1 092	515	494
Ostatní finanční náklady	618	602	618

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 7: Přehled finančních nákladů (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

V grafu 7 jsou znázorněny finanční náklady společnosti. V roce 2012 byla hodnota těchto nákladů o 1/3 vyšší než v roce 2013 a 2014 vlivem již zmiňovaných vyšších kurzových ztrát.

591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná

Firma odvádí tuto daň každý rok příslušnému finančnímu úřadu. Pro zjištění výše této daně se hrubý účetní výsledek hospodaření upravuje o daňově neuznatelné náklady a výnosy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny a dále o položky, které snižují základ daně např. dary a ztráta z minulých období. Tato daň byla v roce 2012 ve výši 566 tis. Kč, v roce 2013 byla její hodnota 937 tis. Kč a za rok 2014 byla ve výši 799 tis. Kč.

6. Výnosy

6.1 Provozní výnosy

V následující tabulce 13 je uveden přehled všech položek výnosů firmy. Jak je patrné, nejvyšší podíl na výnosech mají tržby z prodeje vlastních výrobků.

Tabulka 13: Přehled výnosů (v tis. Kč)

Výnosy	2012	2013	2014
Tržby za prodej zboží	4 175	4 078	3 514
Tržby za prodej vlastních výrobků	63 403	64 447	76 303
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	290	310	105
Změna stavu zásob vlastní činnosti	- 3 458	365	57
Tržby z prodeje materiálu	69	129	67
Ostatní provozní výnosy	287	253	275
Výnosové úroky	61	128	122
Ostatní finanční výnosy	705	1 253	527
Mimořádné výnosy	0	0	12

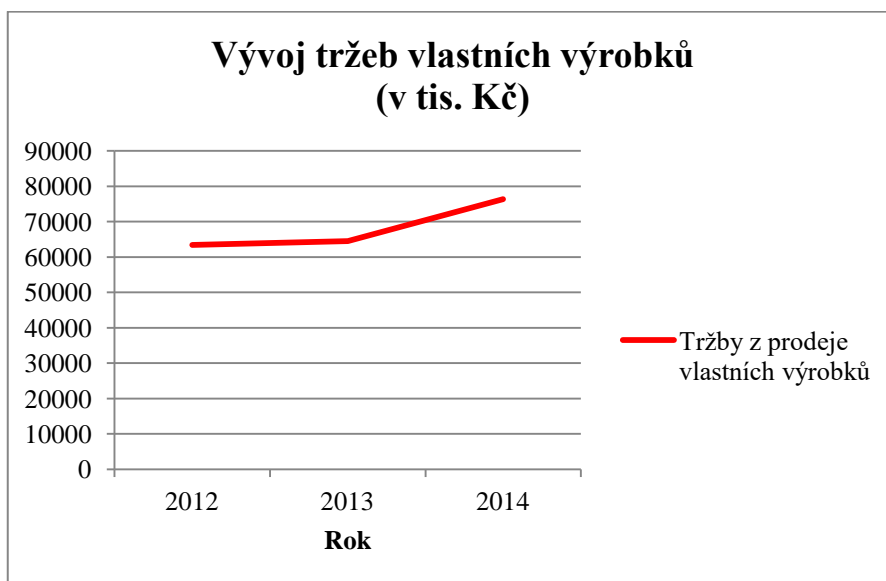
Zdroj: výkaz zisku a ztráty (viz Příloha č. 1)

601 – Tržby za vlastní výrobky

Tyto tržby plynou za obráběné díly, elektrická topná tělesa a odpadní třísky. Jak je patrné z tabulky 13, v prvních dvou letech se tržby držely téměř na stejné úrovni. Nárůst je možné pozorovat až v roce 2014, a to z důvodu, že v tomto roce měla firma nejvíce zakázek a s tím souvisely vyšší tržby. TRADEKO, s. r. o. je výrobním podnikem, tedy největší část výnosů získává prodejem vlastních výrobků.

V grafu 8 je znázorněn vývoj tržeb vlastních výrobků ve společnosti.

Graf 8: Vývoj tržeb vlastních výrobků (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

604 – Tržby za zboží

Tyto tržby má firma z prodeje elektrických topných těles, které sama nevyrábí, ale nakupuje je od svého dodavatele a prodává zákazníkům společně se svými vyrobenými elektrickými topnými tělesy.

642 – Tržby z prodeje materiálu

Na tomto účtu jsou zachyceny tržby za prodaný hutní materiál. V roce 2012 byla jejich výše 69 tis. Kč, za rok 2013 byla téměř dvojnásobná 129 tis. Kč a v posledním roce 67 tis. Kč. V roce 2013 byl více prodáván materiál ze skladu, jednalo se o nepotřebné zásoby a o mimořádnou výpomoc jinému strojírenskému výrobcí při výpadku dodávky materiálu od jeho dodavatele.

648 – Jiné provozní výnosy

Do těchto výnosů je zahrnuto přepravné, vyúčtování pronájmu za služební automobil, náhrada od pojišťovny za škody na majetku a zaokrouhlení dokladů. Výše výnosů byla za sledované období 2012 – 2014 v průměru 272 000 Kč.

6.2 Finanční výnosy

662 – Úroky

Úroky z běžného účtu byly připsány za rok 2012 ve výši 61 tis. Kč, v roce 2013 byla jejich hodnota 128 tis. Kč a za rok 2014 činily 122 tis. Kč.

663 – Kurzové zisky

Kurzové zisky jsou kurzové rozdíly, které firmě vznikají při účetních operacích v průběhu účetního období u pohledávek a závazků v cizí měně (inkaso, úhrada). Dále při pohybu peněžních prostředků na běžných účtech a v pokladně v cizí měně, splácení leasingu poskytnutého ze zahraničí a při vyúčtování zahraničních služebních cest. Na konci účetního období firma provádí přepočty pohledávek, závazků a peněžních prostředků v cizí měně kurzem České národní banky. Výše těchto výnosů, jak je možné vidět v grafu 9, byla v jednotlivých letech 2012 – 2014 následující 705 tis. Kč, 1 253 tis. Kč a 527 tis. Kč.

Graf 9: Kurzové zisky (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

Kurzové zisky ve společnosti byly nejvyšší v roce 2013, k této situaci došlo změnou pohybu hodnoty kurzu EUR.

7. Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření pro firmu představuje ukazatel, podle kterého zhodnotí své hospodaření za účetní období. V tabulce 14 jsou zobrazeny jednotlivé výsledky hospodaření za sledované období 2012 – 2014 ve společnosti TRADEKO, s. r. o. Na první pohled si lze všimnout, že nejvyšší je výsledek hospodaření z provozní činnosti, a to z toho důvodu, že předmětem podnikání společnosti je výrobní činnost. Dále nelze přehlédnout ani ztrátu vzniklou v roce 2012 a 2014 u finančního výsledku hospodaření, a to z důvodu převažujících kurzových ztrát nad zisky (viz graf 10).

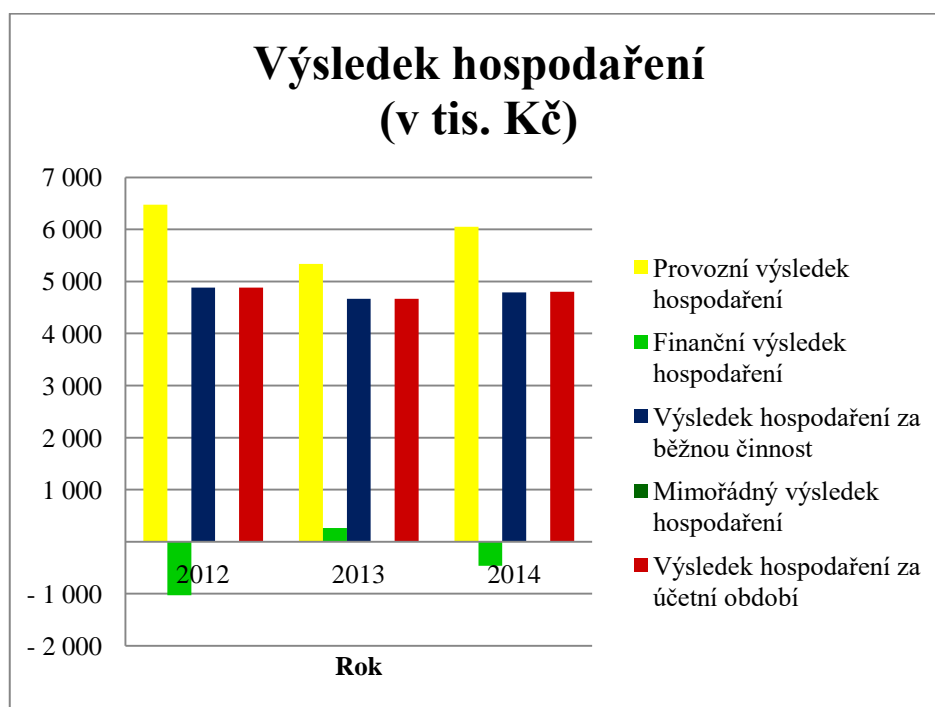
Tabulka 14: Přehled výsledků hospodaření (v tis. Kč)

Výsledek hospodaření	2012	2013	2014
Provozní výsledek hospodaření	6 477	5 337	6 051
Finanční výsledek hospodaření	-1 027	264	- 463
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	4 884	4 664	4 789
Mimořádný výsledek hospodaření	0	0	12
Výsledek hospodaření za účetní období	4 884	4 664	4 801

Zdroj: výkaz zisku a ztráty (viz Příloha č. 1)

Provozní výsledek hospodaření dosahuje nejvyšších hodnot v roce 2012 a naopak nejnižší byl v roce 2013. V roce 2012 byly nejnižší provozní náklady, jak je možné vidět v tabulce 15, a to především z důvodu nižších nákladů na spotřebu materiálu, nižších odpisů, služeb, mzdových nákladů a s tím souvisejících odvodů zdravotního a sociálního pojištění. V porovnání s rokem 2013 kde tyto nákladové položky dosahovaly vyšších hodnot. Výsledek hospodaření za účetní období se pohybuje téměř ve srovnatelných částkách, lze tedy říci, že ve společnosti nejsou žádné velké výkyvy. Z výše uvedených výsledků hospodaření je patrné, že výkony společnosti jsou stabilní.

Graf 10: Výsledek hospodaření (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

TRADEKO, s. r. o. se zabývá výrobní činností a z níže uvedené tabulky 15 a grafu 11 je vidět, že ve firmě jednoznačně převažují provozní náklady a výnosy. Výsledek hospodaření je tedy nejvíce ovlivněn provozní činností. Náklady a výnosy z této činnosti mají rostoucí tendenci, což je způsobeno rozšířením výroby (nákup nových CNC strojů) a svůj podíl na tom má také cena hutního materiálu. Jsou zde i přehledně znázorněny náklady a výnosy z finanční a mimořádné činnosti. V letech 2012 – 2014 jsou rozdíly hodnot u finančních nákladů ovlivněny kurzovými ztrátami a u finančních výnosů kurzovými zisky. Mimořádné náklady firma nevykazuje, do mimořádných výnosů byla v roce 2014 zaúčtována vratka příspěvku zaměstnavatele na penzijní pojištění (ukončení smlouvy ze strany zaměstnance).

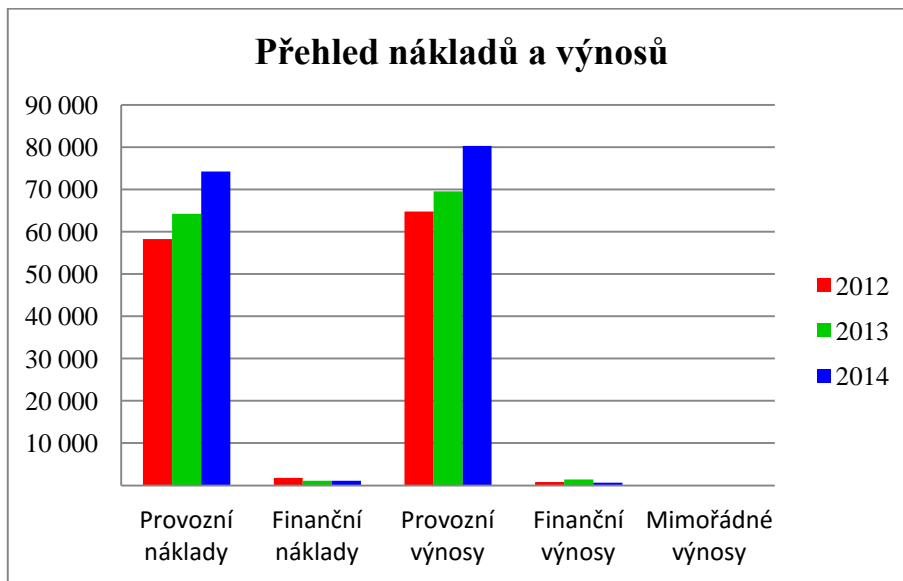
Tabulka 15: Náklady a výnosy dle činností (v tis. Kč)

Položka	2012	2013	2014
Provozní náklady	58 289	64 245	74 270
Finanční náklady	1 793	1 117	1 112
Provozní výnosy	64 766	69 582	80 321
Finanční výnosy	766	1 381	649
Mimořádné výnosy	0	0	12

Zdroj: vlastní zpracování

Níže uvedený graf 11 zobrazuje přehled nákladů a výnosů dle jednotlivých činností.

Graf 11: Přehled nákladů a výnosů (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

8. Úspora nákladů

Pro navržení úsporných opatření byl vybrán rok 2014, a to z toho důvodu, že v tomto roce bylo nejvíce zakázek a s tím spojená spotřeba materiálu. Analýzou nákladů bylo zjištěno, jaké druhy nákladových položek představují největší podíl na celkových nákladech ve společnosti. V tabulce 16 je vidět, že v roce 2014 se podílela spotřeba materiálu 44 % na celkových nákladech společnosti. Na základě hodnocení nákladů budou společnosti navrhovány úspory v této oblasti.

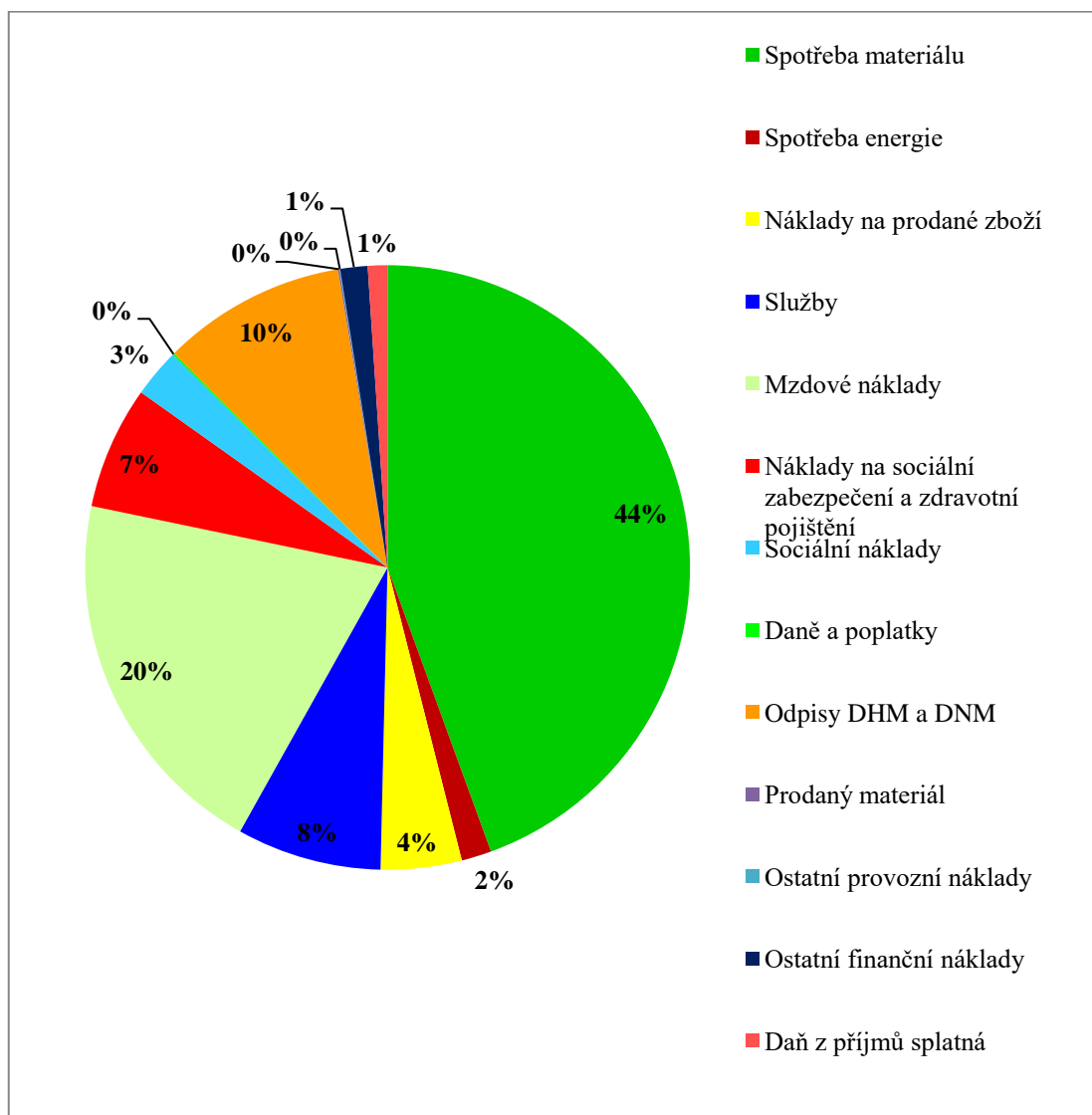
Tabulka 16: Vyjádření nákladů za rok 2014

Náklady	2014 (v tis. Kč)	v %
Spotřeba materiálu	33 855	44,44 %
Spotřeba energie	1 222	1,60 %
Náklady na prodané zboží	3 296	4,33 %
Služby	5 900	7,74 %
Mzdové náklady	15 347	20,15 %
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	5 005	6,57 %
Sociální náklady	1 978	2,60 %
Daně a poplatky	72	0,09 %
Odpisy DHM a DNM	7 504	9,85 %
Prodaný materiál	63	0,08 %
Ostatní provozní náklady	28	0,04 %
Ostatní finanční náklady	1 112	1,46 %
Daň z příjmů splatná	799	1,05 %
Náklady celkem	76 181	100,00 %

Zdroj: výkazy společnosti, vlastní zpracování

Z grafu 12 je vidět, že největší náklady má firma na spotřebu materiálu, a to z toho důvodu, že nakupuje jen kvalitní materiál, aby zajistila požadovanou kvalitu svých výrobků vyvážených převážně do zahraničí. Velké nároky na kvalitu kladou především zákazníci ze Švýcarska, kteří si sami v objednávkách specifikují jakost materiálu. V případě nákupu méně kvalitního materiálu (např. hutního materiálu z Indie) by nebyla zajištěna stejná kvalita, i když je deklarována požadovaná jakost. Při výrobě z tohoto materiálu by potom docházelo k velkému opotřebování drahých strojů, vyráběly by se výrobky na úkor kvality a následně by docházelo k častým reklamacím od zákazníků. V konečném důsledku by výroba z levnějšího materiálu pro firmu nebyla vůbec rentabilní.

Graf 12: Vyjádření jednotlivých nákladů za rok 2014 (v %)



Zdroj: vlastní zpracování

Firma využívá množstevní slevy, většinou od tuzemských dodavatelů, popř. u jednorázových nákupů. U hlavního dodavatele z Německa má domluveny smluvní ceny platné po celý rok. Tyto smluvní ceny se skládají ze základní ceny + aktuální legovací přírážky (LZ), která je platná po celý kalendářní měsíc a je vyhlášována burzou kovů v Londýně (LME – London Metal Exchange).

Navržení výběru jiného zahraničního dodavatele, který by firmě při větším odběru poskytl slevy, a stanovené smluvní ceny by nemusely být platné po celý rok, by pro firmu nebylo příliš vhodným řešením. Vzhledem ke smluvním vztahům s hlavním zákazníkem nemůže rozhodovat o hlavním dodavateli materiálu, jelikož materiál nakupuje společně s firmami, které vyrábí díly pro stejného zákazníka, od společně

vybraného dodavatele. Je využívána spolupráce (synergie) nákupu velkého objemu pro více firem najednou. Ceny jsou tedy minimální a jedná o nich zákazník za všechny výrobce dílů společně. Firma toto není schopna ovlivnit. Na ceny materiálu jsou vázány prodejní ceny dílů, když zákazník dohodne lepší cenu materiálu, firma nakupuje díly levněji a naopak. Mohla by ovlivnit pouze ceny ostatního materiálu, který nakupuje, ale byl by to jen minimální podíl z materiálových nákladů. Vzhledem k tomu, že hlavním parametrem je kvalita, případně dodací termín je preferována spolupráce s prověřenými dodavateli. Úspora na materiálových nákladech by tedy odhadem mohla být do 100 000 Kč/rok. Tímto by se však zvýšilo opotřebení strojů a bylo by větší riziko zákaznických reklamací, z důvodu výroby většího počtu nekvalitních výrobků. Úspora nákladů na materiálu by pro firmu nebyla žádným přínosem a tudíž by ani neovlivnila výsledek hospodaření.

Co se týká dopravy materiálu, hutní materiál firmě dopravují dodavatelé z ČR, dováží ho převážně z Německa, přepravné je v ceně materiálu. I ostatní druhy materiálu jsou dopravovány dodavateli z ČR. Přepravné je účtováno samostatnou položkou pouze u malé části dodávek a následně rozúčtováno do ceny materiálu. Další možností jak snížit náklady na spotřebu materiálu, je také snažit se vyrábět s co nejmenším množstvím odpadu. Ve firmě je odpad z výroby kontrolován, aby nebyl zbytečně velký.

Z hlediska energie, firma pro její snížení udělala již více opatření. Pořídila kompresor s plynulou regulací výkonu, čímž spoří cca 30 % spotřeby elektrické energie na přípravu tlakového vzduchu. Odpadní teplo z kompresoru je celoročně využíváno k ohřevu teplé užitkové vody. Všechny stroje jsou vybaveny měřičem spotřeby elektrické energie a získaná data jsou používána např. při rozhodování o nákupu nových strojů.

Firma nějakou dobu odebírala energii od společnosti ČEZ, z důvodu špatných zkušeností se nakonec vrátila k E.ON. S tímto dodavatelem postupem času navázala velice dobrou spolupráci, ceny má smluvně dohodnuté podle situace na burze energií, nemá tedy ceníkové sazby. Stejným způsobem má dohodnuté i ceny plynu. Změnou dodavatele energie by mohlo dojít k úspoře nákladů max. ve výši 50 000 Kč/rok. Toto by však mohlo směřovat k riziku přerušení dodávek energie, případně k jiným finančním ztrátám způsobeným nesolidností nového dodavatele (např. nevrácení přeplatků záloh, apod.) Úspora nákladů na energie by pro firmu nebyla přínosem, ale naopak by mohla negativně ovlivnit výsledek hospodaření.

Druhou největší položkou ve firmě jsou mzdy, jejichž snížení je v podstatě nereálné. Firma přijímá kvalifikované pracovníky, kterých je na pracovním trhu bohužel nedostatek. Zaměstnat méně kvalifikované pracovníky by neřešilo úsporu nákladů. V budoucnosti, kdy kvalifikované pracovníky nebude možno nahradit novými, přicházejícími ze škol a učilišť, bude situace možná složitější.

Další položka, která představuje poměrně vysoké náklady, jsou odpisy. Je jasné, že čím více strojů bude firma vlastnit, tím větší budou odpisy tohoto majetku. Firma by mohla nakupovat levnější stroje nebo naopak stroje dražší, ale v menším množství. Avšak investice do strojů se v první řadě řídí jejich technickými vlastnostmi, firma v tomto případě nepreferuje jen ekonomické hledisko. V konečném zhodnocení úsporu ve výši odpisů nelze hledat.

Firma má veškeré prostory, které ke své činnosti potřebuje vlastní, nemusí tedy platit žádné nájemné za prostory a podobně (kromě nájemného za pozemek ve výši 600 Kč/rok). Avšak mohla by snížit některé náklady na služby, které musí nakupovat z důvodu platné legislativy např. poradenství v oblasti životního prostředí, požární ochrany a bezpečnosti práce. Náklady na služby šetří i z důvodu, že nemá certifikaci ISO (mezinárodní instituce, která se zabývá vytvářením norem). Zahraniční partneři ho nevyžadují. V konečném výsledku nelze úsporu nákladů hledat ani v této oblasti.

Rovněž návrh úspory nákladů na opravy je téměř zanedbatelný. Větší část oprav provádějí vysoce kvalifikovaní pracovníci firmy TRADEKO, s. r. o. což výrazně ovlivní snížení prostožů. V ostatních případech je objednáán servis dle specifikace poruchy. Např. v případě poruchy na řídicím systému nebo elektropohonech CNC strojů je přizváána firma zabývající se výrobou řídicích systémů, která je více specializovaná a náklady na opravu jsou tudíž nižší.

Z výše uvedených skutečností vyplývá, že možnosti navržených úspor, týkající se nákladů na materiál by byly jen minimální. Oproti tomu by však mohlo dojít ke zvýšení jiných např. mzdových nákladů, což by pro firmu nebylo rentabilní. Dalšími poměrně vysokými položkami jsou odpisy a mzdové náklady, u těchto nákladů se jejich snížení nedá příliš ovlivnit. Snížení nákladů na energie by pro firmu mohlo být rizikem přerušení dodávek a možného nesolidního jednání s novým dodavatelem. Ani u služeb a oprav nelze hledat úsporu v nákladech.

9. Zvýšení výnosů

Jednou z možností jak navýšit výnosy ve firmě by mohlo být např. zvýšení výroby. Firma však výrobu navyšovat nemůže pro nedostatek kvalifikovaných pracovníků technického směru.

Dalším návrhem by bylo rozšíření sortimentu. Podle informací má firma dostatečný sortiment, jedná se až o tisíce druhů vyráběných dílů. Z důvodu již zmiňovaného nedostatku kvalifikované pracovní síly, další rozšíření není možné.

Dále se nabízí možnost zvýšením cen výrobků. Tato cesta však také není možná, neboť cena je dána trhem a na základě jednání se zákazníky.

Dobrá propagace a reklama může firmě pomoci k získání nových zákazníků. Tu má firma zajištěnou placenou pozicí na internetovém vyhledávači, umístěním reklamní směrové tabule pro navigaci cesty do firmy v centru Pelhřimova a dále reklamou v regionálních vázaných knihách.

Tím, že firma prodává většinu svých výrobků do zahraničí a jen menší množství na území ČR, dosahuje vyšších výnosů. Spolupráce se zahraničními firmami je pro ni větším přínosem než spolupráce s tuzemskými odběrateli.

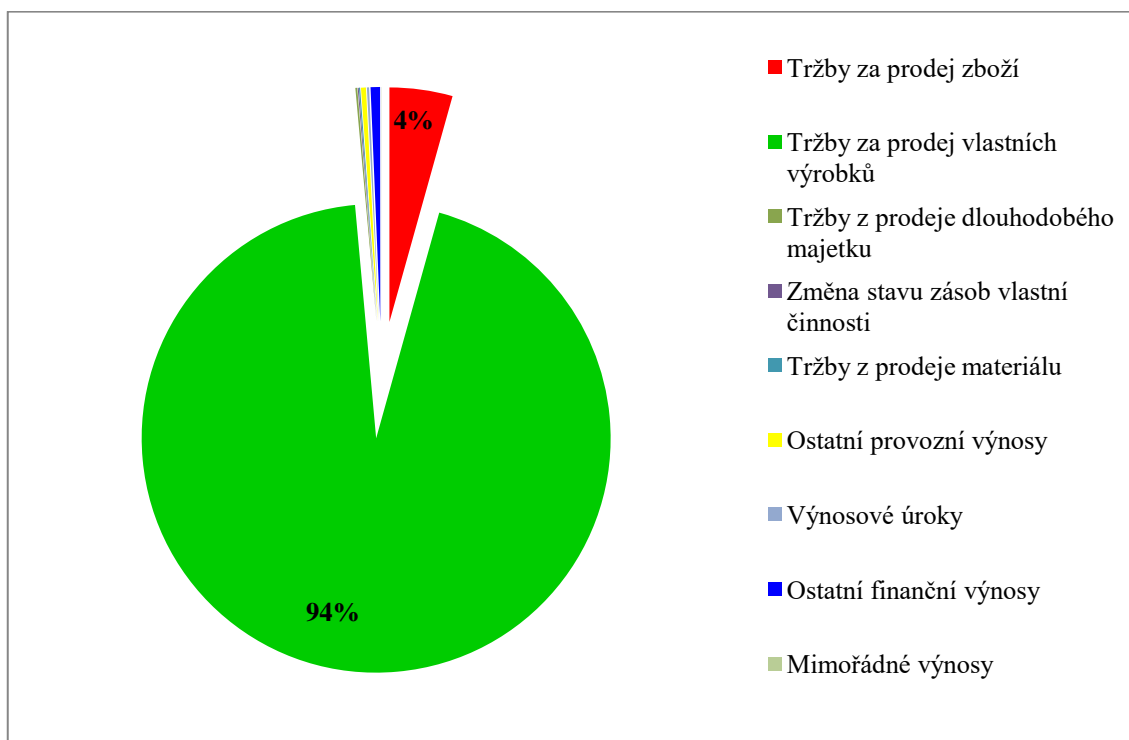
V tabulce 17 jsou vyčísleny výnosy za sledovaný rok 2014, v tomto roce měla firma nejvyšší tržby z prodeje vlastních výrobků (94 %), důvodem byl větší objem zakázek. Tuto skutečnost lze zpozorovat jak v tabulce, tak i v níže uvedeném grafu 13.

Tabulka 17: Vyjádření výnosů za rok 2014

Výnosy	2014 (v tis. Kč)	v %
Tržby za prodej zboží	3 514	4,34 %
Tržby za prodej vlastních výrobků	76 303	94,22 %
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	105	0,13 %
Změna stavu zásob vlastní činnosti	57	0,07 %
Tržby z prodeje materiálu	67	0,08 %
Ostatní provozní výnosy	275	0,34 %
Výnosové úroky	122	0,15 %
Ostatní finanční výnosy	527	0,65 %
Mimořádné výnosy	12	0,01 %
Výnosy celkem	80 982	100,00 %

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 13: Vyjádření jednotlivých výnosů za rok 2014 (v %)



Zdroj: vlastní zpracování

Možnost navýšení výnosů rozšířením sortimentu pro firmu není uskutečnitelná, jak již bylo výše zmíněno, firma vyrábí dostatečné množství výrobků. Zvýšení objemu výroby je také těžko proveditelné, neboť z největší míry závisí na kvalifikovaných pracovnících a těch je na trhu nedostatek.

Navrhnout úsporu nákladů a zvýšení výnosů ve firmě TRADEKO, s. r. o. není jednoduché, neboť firma sama si je dobře vědoma svých slabých a silných stránek a jak je patrné z výše uvedeného, snaží se co nejvíce své slabé stránky eliminovat a to se jí daří.

10. Závěr

Přehled o nákladech a výnosech v podniku je velice důležitý nejen pro samotnou existenci, ale především pro jeho další rozvoj a určení směru, kterým by se měl vydat. Výnosy by vždy měly převyšovat náklady, aby docházelo ke kladnému výsledku hospodaření (zisku). Jedině tak bude podnik efektivně hospodařit. V případě příliš vysokých nákladů a jejich nepřiměřenému růstu bude muset být na jejich sledování kladen větší důraz a zkoumáno z jakého důvodu k této situaci dochází. Proto jsou zavedena střediska, prostřednictvím kterých má vedení podniku lepší přehled o evidenci nákladů a výnosů v jednotlivých činnostech. Při zmíněných výkyvech musí hledat optimální řešení právě v hospodaření „problémového“ střediska.

Při podrobnějším rozboru nákladů a výnosů ve společnosti TRADEKO, s. r. o. byly zjištěny následující skutečnosti. Nejvyšší náklady jsou vykazovány na spotřebu materiálu a činí v průměru 41 % z celkových nákladů. Mezi nejvíce spotřebovávaný materiál patří hutní, který představuje hlavní složku výrobků firmy. Další vysokou nákladovou položkou jsou mzdy a odpisy. Mzdové náklady činily v průměru 21 % a odpisy 10 % na celkových nákladech podniku. Nejvyšší náklady byly z provozní činnosti, neboť předmětem podnikání společnosti TRADEKO, s. r. o. je výrobní činnost.

Finanční náklady ve firmě tvoří jen malý podíl na celkových nákladech. V roce 2012 největší část těchto nákladů tvořily kurzové ztráty.

Nejvyšší výnosy plynou z prodeje vlastních výrobků. V posledním sledovaném roce 2014 dosahovaly tržby více jak 76 milionů Kč, což činilo 94 % z celkových výnosů společnosti. V roce 2012 byla změna stavu zásob vlastní činnosti záporná. K této situaci došlo tím, že na konci roku 2011 vznikla vysoká zásoba na nedokončené výrobě z důvodu plánované výroby a prodeje výrobků ihned na začátku roku 2012.

Výsledky hospodaření za účetní období, provozní, mimořádnou a běžnou činnost vycházely společnosti ve všech sledovaných letech v podobě zisku. Pouze u finančního výsledku hospodaření došlo v roce 2012 a 2014 ke ztrátě, z důvodu vyšších kurzových ztrát.

U nákladů, které tvoří největší podíl je navrhována úspora především na materiálu, dále na mzdových nákladech, službách a energiích. U výnosů možnost jejich zvýšení rozšířením sortimentu a zvýšením výroby. Navržená úspora nákladů a možné zvýšení

výnosů bylo konzultováno s vedením firmy tak, aby nedocházelo k tomu, že snížení některých nákladových položek povede k nárůstu jiných a celkově pak ke zhoršení výsledku hospodaření firmy. Závěrem je, že ve firmě lze snížit náklady pouze minimálně, a proto se navrhovaná opatření firmě nevyplatí zavádět. Firma klade důraz především na kvalitu výrobků, a proto používá k výrobě dražší materiál. Výroba z levnějších druhů materiálu by pro firmu byla neefektivní a docházelo by k reklamacím od zákazníků, což by mohlo poškodit jednak pověst firmy, ale i se negativně odrazit na jejím hospodaření. Zvýšení objemu výroby nebo rozšíření sortimentu je téměř nerealizovatelné a to z důvodu nedostatku kvalifikovaných pracovníků na trhu. Navýšení výnosů ve firmě bude do budoucna záviset na tom, zda se změní podmínky na trhu práce a firma bude moci dále rozšiřovat nabídku svých výrobků. Výnosy se také budou odvíjet od toho, jakou vyjednávací sílu bude mít firma ve vztahu ke svým zákazníkům, kteří mají značný vliv na tvorbu konečné ceny výrobků. Z celkové analýzy nákladů a výnosů firmy TRADEKO, s. r. o. vyplynulo, že navýšení zisku půjde do budoucna velmi pomalu, neboť firma má propracovaný systém úsporných opatření a zároveň je limitována na trhu svými zákazníky, kteří mají značný podíl na tvorbě ceny konečného výrobku. Tím, že nedochází k výrazným změnám v nákladech a výnosech, nebude ovlivněn ani výsledek hospodaření a s tím související základ daně z příjmů.

11. Summary

The accountancy is very important for companies. Each company keeps accountancy to find out how to manage. The bachelor thesis deals with costs, revenues and profits in the company TRADEKO, s. r. o. It divided into two parts.

In the theoretical part there are explained costs, revenues, profits, incomes and expenses. It is necessary to distinguish the difference between costs and expenses and revenues and incomes.

The practical part are focused on the costs and revenues of the company during the three years 2012 – 2014. Data are obtained from the profits and loss statements and other necessary information from interview with managers of the company. Thesis analyses the possibility of costs savings and the opportunity to increase revenues according to the situation of the company. Finally is determined the possible influence of changes to the profit, in comparison profits before the change with profits after the change. There is also monitored the potential impact of the changes to the income tax base.

Costs savings in the company can be make only minimal. These are the amounts in tens of thousands sometimes hundreds of thousands. Revenues increase in the company is almost unreal. The company is doing well and everything is carefully thought out.

Key words: total costs, total revenues, total profits, tax base, impact of changes, profit and loss statement

12. Použité zdroje

Blechová, B., & Janoušková, J. (2012). *Podvojně účetnictví v příkladech* (12. vyd.). Praha: GRADA Publishing, a. s.

Deakin, E. B., & Maher, M. (1987). *Cost accounting*. United States: Irwin.

Dušek, J. (2013). *Daně z příjmů 2013* (8. vyd.). Praha: Grada Publishing, a. s.

Dyntarová, V., & Poušek, L. (2009). *Náklady, kalkulace a ceny*. Praha: České vysoké učení technické.

Chalupa, R., & kolektiv. (2013). *Abeceda účetnictví pro podnikatele* (11. vyd.). Olomouc: ANAG, s. r. o.

Kouřilová, J., & Rybová, J. (2011). *Základy účetnictví pro zemědělské obory*. České Budějovice: Jihočeská univerzita.

Kovanicová, D. (2012). *Abeceda účetních znalostí pro každého* (20. vyd.). Praha: Polygon.

Marková, H. (2015). *Daňové zákony 2015* (24. vyd.). Praha: GRADA Publishing, a. s.

Martinovičová, D., Konečný, M., & Vavřina, J. (2014). *Úvod do podnikové ekonomiky*. Praha: Grada Publishing, a. s.

Popesko, B. (2009). *Moderní metody řízení nákladů*. Praha: Grada Publishing, a. s.

Rubáková, V. (2015). *Účetnictví pro úplné začátečníky* (9. vyd.). Praha: GRADA Publishing, a. s.

Ryneš, P. (2013). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka* (13. vyd.). Olomouc: ANAG, s. r. o.

Skálová, J., & kolektiv. (2013). *Podvojně účetnictví* (20. vyd.). Praha: GRADA Publishing, a. s.

Synek, M., & kolektiv. (2011). *Manažerská ekonomika* (5. vyd.). Praha: Grada Publishing, a. s.

Synek, M., Kislíngerová, E., & kolektiv. (2010). *Podniková ekonomika* (5. vyd.). Praha: C. H. Beck.

Šteker, K., & Otrusínová, M. (2013). *Jak číst účetní výkazy*. Praha: Grada Publishing, a. s.

Štohl, P. (2010). *Učebnice účetnictví pro střední školy a veřejnost* (11. vyd.). Znojmo: Štohl vzdělávací středisko Znojmo.

Vyhláška č. 250/2015 Sb., kterou se mění vyhláška 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 podvojněho účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Webrex, s. r. o. (© 2016). *O společnosti*. Načteno z (C) Tradeko. cz.: <http://www.tradeko.cz/2-o-spolecnosti.html>

Seznam obrázků, tabulek, grafů a příloh

Obrázky

Obrázek 1: Náklady a výnosy účetní jednotky.....	5
Obrázek 2: Společnost TRADEKO, s. r. o.....	28

Tabulky

Tabulka 1: Struktura nákladů a výnosů podle činností	8
Tabulka 2: Nákladové položky s nejvyšší hodnotou na celkových nákladech (v tis. Kč)	31
Tabulka 3: Struktura materiálu (v tis. Kč)	32
Tabulka 4: Přehled dlouhodobého odepisovaného majetku a výše odpisů (v tis. Kč).....	35
Tabulka 5: Údaje k daňovým odpisům	36
Tabulka 6: Příklad výpočtu daňových zrychlených odpisů (v Kč)	36
Tabulka 7: Údaje k účetním odpisům	36
Tabulka 8: Příklad výpočtu účetních odpisů (v Kč).....	37
Tabulka 9: Spotřeba energií (v tis. Kč)	38
Tabulka 10: Opravy a udržování (v tis. Kč).....	38
Tabulka 11: Ostatní služby (v tis. Kč)	40
Tabulka 12: Finanční náklady (v tis. Kč).....	42
Tabulka 13: Přehled výnosů (v tis. Kč).....	44
Tabulka 14: Přehled výsledků hospodaření (v tis. Kč)	47
Tabulka 15: Náklady a výnosy dle činností (v tis. Kč)	48
Tabulka 16: Vyjádření nákladů za rok 2014	50
Tabulka 17: Vyjádření výnosů za rok 2014	54

Grafy

Graf 1: Celkové, fixní a variabilní náklady.....	14
Graf 2: Podíl jednotlivých nákladů na celkových nákladech (v tis. Kč).....	31
Graf 3: Rozčlenění materiálu (v tis. Kč)	32
Graf 4: Vývoj mzdových nákladů (v tis. Kč).....	34
Graf 5: Spotřeba energií (v tis. Kč).....	38
Graf 6: Rozčlenění ostatních služeb (v tis. Kč).....	40
Graf 7: Přehled finančních nákladů (v tis. Kč).....	43
Graf 8: Vývoj tržeb vlastních výrobků (v tis. Kč).....	45
Graf 9: Kurzové zisky (v tis. Kč).....	46
Graf 10: Výsledek hospodaření (v tis. Kč).....	48
Graf 11: Přehled nákladů a výnosů (v tis. Kč)	49
Graf 12: Vyjádření jednotlivých nákladů za rok 2014 (v %).....	51
Graf 13: Vyjádření jednotlivých výnosů za rok 2014 (v %).....	55

Přílohy

Příloha 1: Výkaz zisků a ztrát (v celých tisících Kč)	61
Příloha 2: Rozvaha (v celých tisících Kč).....	63

Příloha 1: Výkaz zisků a ztrát (v celých tisících Kč)

Označení	Text	Účetní období		
		2012	2013	2014
I.	Tržby za prodej zboží	4 175	4 078	3 514
A.	Náklady vynaložené na prodej zboží	3 842	3 742	3 296
+	Obchodní marže (ř. 1-2)	333	336	218
II.	Výkony (ř. 5+6+7)	59 945	64 812	76 360
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	63 403	64 447	76 303
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	- 3 458	365	57
3.	Aktivace			
B.	Výkonová spotřeba (ř. 9+10)	28 997	33 302	40 977
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	24 136	28 059	35 077
2.	Služby	4 861	5 243	5 900
+	Přidaná hodnota (ř. 3+4-8)	31 281	31 846	35 601
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	19 086	20 233	22 330
C. 1.	Mzdové náklady	13 162	13 890	15 347
2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva			
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	4 273	4 514	5 005
4.	Sociální náklady	1 651	1 829	1 978
D.	Daně a poplatky	73	75	72
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	5 911	6 215	7 504
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21)	359	439	172
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	290	310	105
2.	Tržby z prodeje materiálu	69	129	67
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24)	295	123	63
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	233	0	0
2.	Prodaný materiál	62	123	63
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	68	544	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	287	253	275
H.	Ostatní provozní náklady	17	11	28
V.	Převod provozních výnosů			
I.	Převod provozních nákladů			
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29))	6 477	5 337	6 051
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů			
J.	Prodané cenné papíry a podíly			
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34+35+36)			

Označení	Text	Účetní období		
		2012	2013	2014
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem			
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů			
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku			
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku			
K.	Náklady z finančního majetku			
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů			
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů			
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti			
X.	Výnosové úroky	61	128	122
N.	Nákladové úroky	82	0	0
XI.	Ostatní finanční výnosy	705	1 253	527
O.	Ostatní finanční náklady	1 711	1 117	1 112
XII.	Převod finančních výnosů			
P.	Převod finančních nákladů			
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45+(-46)-(-47))	- 1 027	264	- 463
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50+51)	566	937	799
Q. 1.	splatná	566	937	799
2.	odložená			
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30+48-49)	4 884	4 664	4 789
XIII.	Mimořádné výnosy			12
R.	Mimořádné náklady			
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56+57)			
S. 1.	splatná			
2.	odložená			
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53-54-55)			12
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)			
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52+58-69)	4 884	4 664	4 801
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30+48+53-54)	5 450	5 601	5 600

Zdroj: výkazy společnosti

Příloha 2: Rozvaha (v celých tisících Kč)

Označení	Text	Účetní období		
		2012	2013	2014
	AKTIVA CELKEM	79 365	80 478	83 905
A.	Pohledávky za upsaný vlastní kapitál			
B.	Dlouhodobý majetek	49 559	45 072	48 471
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek			
B. I. 1.	Zřizovací výdaje			
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje			
3.	Software			
4.	Ocenitelná práva			
5.	Goodwill			
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek			
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek			
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek			
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	49 559	45 072	48 471
B. II. 1.	Pozemky	6 608	6 608	6 608
2.	Stavby	26 459	25 227	24 289
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	16 492	13 237	17 574
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů			
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny			
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek			
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek			
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek			
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku			
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek			
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba			
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem			
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly			
4.	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv			
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek			
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek			
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek			
C.	Oběžná aktiva	29 177	34 904	35 073
C. I.	Zásoby	10 710	10 134	12 171
C. I. 1.	Materiál	6 502	5 512	7 520
2.	Nedokončená výroba a polotovary	3 954	3 891	4 371
3.	Výrobky	137	566	143

Označení	Text	Účetní období		
		2012	2013	2014
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny			
5.	Zboží	117	165	137
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby			
C. II.	Dlouhodobé pohledávky			
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů			
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba			
3.	Pohledávky - podstatný vliv			
4.	Pohledávky za společníky, členy družstev a za účastníky sdružení			
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy			
6.	Dohadné účty aktivní			
7.	Jiné pohledávky			
8.	Odložená daňová pohledávka			
C. III.	Krátkodobé pohledávky	8 383	6 046	4 795
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	6 095	5 915	4 689
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba			
3.	Pohledávky - podstatný vliv			
4.	Pohledávky za společníky, členy družstev a za účastníky sdružení			
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění			
6.	Stát - daňové pohledávky	1 052		
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	1 236	131	106
8.	Dohadné účty aktivní			
9.	Jiné pohledávky			
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	10 084	18 724	18 107
C. IV. 1.	Peníze	56	31	126
2.	Účty v bankách	10 028	18 693	17 981
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly			
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek			
D. I.	Časové rozlišení	629	502	361
D. I. 1.	Náklady příštích období	629	502	361
2.	Komplexní náklady příštích období			
3.	Příjmy příštích období			

Označení	Text	Účetní období		
		2012	2013	2014
	PASIVA CELKEM	79 365	80 478	83 905
A.	Vlastní kapitál	75 488	76 152	78 553
A. I.	Základní kapitál	2 000	2 000	2 000
A. I. 1.	Základní kapitál	2 000	2 000	2 000
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)			
3.	Změny základního kapitálu			
A. II.	Kapitálové fondy			
A. II. 1.	Emisní ážio			
2.	Ostatní kapitálové fondy			
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků			
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností			
5.	Rozdíly z přeměn společností			
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách společností			
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	200	200	200
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	200	200	200
2.	Statutární a ostatní fondy			
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	68 403	69 288	71 552
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	68 403	69 288	71 552
2.	Neuhrazená ztráta minulých let			
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let			
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	4 885	4 664	4 801
B.	Cizí zdroje	3 833	4 244	5 352
B. I.	Rezervy			
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů			
2.	Rezervy na důchody a podobné závazky			
3.	Rezerva na daň z příjmu			
4.	Ostatní rezervy			
B. II.	Dlouhodobé závazky			
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů			
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba			
3.	Závazky - podstatný vliv			
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení			
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy			
6.	Vydané dluhopisy			
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě			
8.	Dohadné účty pasivní			
9.	Jiné závazky			

Označení	Text	Účetní období		
		2012	2013	2014
10.	Odložený daňový závazek			
B. III.	Krátkodobé závazky	3 833	4 244	5 352
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	1 353	2 518	3 445
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba			
3.	Závazky - podstatný vliv			
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	81	82	84
5.	Závazky k zaměstnancům	747	832	907
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	426	460	530
7.	Stát - daňové závazky a dotace		115	60
8.	Krátkodobé přijaté zálohy			
9.	Vydané dluhopisy			
10.	Dohadné účty pasivní	1 226	237	326
11.	Jiné závazky			
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci			
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé			
2.	Krátkodobé bankovní úvěry			
3.	Krátkodobé finanční výpomoci			
C. I.	Časové rozlišení	44	82	
C. I. 1.	Výdaje příštích období	44	82	
2.	Výnosy příštích období			

Zdroj: výkazy společnosti