

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Bakalářská práce**

**Hodnocení nákladu podniku z hlediska finančního a  
vnitropodnikového účetnictví**

**Pavla Benáková**

**© 2016 ČZU v Praze**

# ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Pavla Benáková

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

**Hodnocení nákladů podniku z hlediska finančního a vnitropodnikového účetnictví**

Název anglicky

**Assessment of Expenses from Financial and Cost Accounting Point of View**

---

### Cíle práce

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

### Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Tyto teoretické poznatky budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky konkrétní účetní jednotky a popisu současného stavu řešené problematiky na základě interních materiálů. Pro formulaci problémových oblastí a zhodnocení výsledků bude použita metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

**Doporučený rozsah práce**

30 – 40 stran

**Klíčová slova**

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

---

**Doporučené zdroje informací**

Česko. Česká národní rada. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších úprav  
Česko. Česká národní rada. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších úprav  
Česko. Ministerstvo financí. České účetní standardy pro podnikatele  
Česko. Ministerstvo financí. Vyhláška č. 500/2002 Sb  
Česko. Vláda. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších úprav  
FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. Nákladové a manažerské účetnictví. Praha:ASPI, 2007, 432 s., ISBN 978-80-7357-299-0  
KRÁL, B a kol. Manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 2010, 660 s., ISBN 978-80-7261-217-8  
RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2015. Olomouc:ANAG, 2015, 1120 s., ISBN 978-80-7263-924-3

---

**Předběžný termín obhajoby**

2015/16 LS – PEF

**Vedoucí práce**

Ing. Enikő Lörinczová, Ph.D.

**Garantující pracoviště**

Katedra obchodu a financí

---

Elektronicky schváleno dne 21. 10. 2015

**Ing. Helena Čermáková, Ph.D.**

Vedoucí katedry

---

Elektronicky schváleno dne 10. 11. 2015

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 28. 02. 2016

### **Čestné prohlášení**

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

V Praze dne 14.3.2016 \_\_\_\_\_

### **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí bakalářské práce Ing. Enikő Lörinczové za odborné vedení a podnětné připomínky k tématu a ke zpracování bakalářské práce a firmě 1YEAR MORE PRODUCTION za poskytnutí informací a materiálu o společnosti.

# Hodnocení nákladů podniku z hlediska finančního a vnitropodnikového účetnictví

## Souhrn

Tato bakalářská práce je zaměřena na hodnocení nákladů podniku z hlediska finančního a vnitropodnikového účetnictví. V literární rešerši jsou vymezeny základní pojmy týkající se finančního a vnitropodnikového účetnictví. Dále je zde uvedeno členění nákladů ve finančním účetnictví a zásady účtování. Jsou zde rovněž popsány náklady z hlediska daně z příjmů a postup výpočtu daně z příjmů. Rešerše je dále věnována členění nákladů z hlediska manažerského účetnictví a základnímu rozčlenění kalkulací, které jsou rovněž součástí vnitropodnikového účetnictví. Poslední část rešerše je věnována výkazu zisku a ztráty. Modelový příklad této práce je věnován ukázce vývoje nákladů z hlediska finančního účetnictví a rozboru nákladů z hlediska vnitropodnikového účetnictví konkrétního podniku.

**Klíčová slova:** náklady, finanční účetnictví, manažerské účetnictví, provozní náklady, finanční náklady, daň z příjmů, fixní a variabilní náklady, druhové členění nákladů, účelové členění nákladů, jednicové náklady, přímé náklady, nepřímé náklady

# Assessment of Expenses from Financial and Cost Accounting Point of View

## **Summary**

This bachelor thesis is focused on assessment of Expenses from financial and cost accounting Point of view. In the literary research are defined the basic concepts concerning the financial and internal accounting. It also introduced the structure of costs in the financial accounting and accounting policy. There are also described the cost in terms of tax revenue and the procedure of calculation of income tax. Research is further devoted to the classification of costs from the point of view of management accounting and basic classification of calculations, which are straight a part of internal accounting. The last part of the research is devoted to the statement of profit and loss. The model example of this work is devoted to the demonstration of the development costs from the point of view of financial accounting and the analysis of the costs from the point of view of internal accounting of a particular business.

**Keywords:** costs, financial accounting, managerial accounting, operating expenses, financial expenses, income tax, fixed and variable costs, the generic classification of cost, targeted classification of costs, unit costs, direct costs, indirect costs

# Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>10</b>
<b>2 Cíl práce a metodika .....</b>	<b>12</b>
2.1 Cíl práce .....	12
2.2 Metodika .....	12
<b>3 Teoretická východiska .....</b>	<b>13</b>
3.1 Finanční účetnictví .....	13
Účetní normy pro regulované účetnictví .....	13
3.2 Manažerské účetnictví.....	14
3.3 Rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím .....	14
3.4 Náklady z hlediska finančního účetnictví .....	15
3.4.1 Provozní náklady – účtové skupiny 50 - 55.....	16
3.4.1.1 Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy .....	16
3.4.1.2 Účtová skupina 51 – Služby .....	16
3.4.1.3 Účtová skupina 52 – Osobní náklady .....	17
3.4.1.4 Účtová skupina 53 – Daně a poplatky .....	17
3.4.1.5 Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady .....	17
3.4.1.6 Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů v provozní oblasti .....	18
3.4.2 Finanční náklady – účtové skupiny 56 - 57 .....	18
3.4.2.1 Účtová skupina 56 – Finanční náklady .....	18
3.4.2.2 Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti.....	18
3.4.3 Mimořádné náklady .....	19
3.4.3.1 Účtové skupina 58 – Mimořádné náklady.....	19
3.4.4 Postupy účtování ve finančním účetnictví .....	20
3.5 Členění nákladů z hlediska daně z příjmů.....	20
3.5.1 Náklady daňově uznatelné .....	20
3.5.2 Náklady daňově neuznatelné .....	21
3.5.3 Náklady daňově uznatelné částečně .....	21
3.5.4 Postup při převodu účetního výsledku hospodaření na základ daně.....	21
3.6 Náklady z hlediska manažerského účetnictví .....	22
Základní klasifikační kritéria.....	22
3.6.1 Druhové členění nákladů .....	22
3.6.2 Účelové členění nákladů.....	23
3.6.3 Členění nákladů ve vztahu ke změně objemu činnosti .....	24



3.6.4	Náklady z hlediska rozhodování .....	25
3.7	Kalkulace.....	26
3.7.1	Kalkulace plných nákladů (Absorbing casting).....	28
3.7.2	Kalkulace variabilních nákladů (Marginal casting).....	28
3.7.3	Kalkulace dle dílčích aktivit (ActivityBased casting) .....	29
3.7.4	Kalkulace cílových nákladů (Target casting) .....	30
3.8	Organizace vnitropodnikového účetnictví .....	30
3.8.1	V rámci analytických účtů k finančnímu účetnictví – jednookruhové účetnictví .....	31
3.8.2	V samostatném účetním okruhu – dvouokruhové účetnictví.....	31
	Centralizovaná forma VÚ.....	32
3.9	Vybrané účetní výkazy .....	32
3.9.1	Výkaz zisku a ztráty.....	32
3.9.2	Členění nákladů a výnosů v druhovém členění .....	33
3.9.3	Účelové členění nákladů a výnosů.....	34
3.9.4	Výkaz zisku v druhovém členění tříděný výnosů a nákladů .....	35
3.9.5	Výkaz zisku v účelovém členění tříděný výnosů a nákladů .....	36
<b>4</b>	<b>Modelový příklad .....</b>	<b>38</b>
4.1	Charakteristika účetní jednotky.....	38
4.2	Účetní metody .....	38
4.3	Vývoj nákladů z hlediska finančního účetnictví .....	39
4.4	Rozbor nákladů z vnitropodnikového hlediska.....	41
<b>5</b>	<b>Hodnocení .....</b>	<b>49</b>
<b>6</b>	<b>Závěr.....</b>	<b>51</b>
<b>7</b>	<b>Seznam použitých zdrojů .....</b>	<b>53</b>
7.1	Seznam použitých obrázků, tabulek a grafů .....	54
<b>8</b>	<b>Přílohy .....</b>	<b>55</b>
	Příloha 1 Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění dle vyhlášky č. 500/2002 Sb.....	55
	Příloha 2 – Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění dle vyhlášky č. 500/2002 Sb .....	57
	Příloha 3 – Směrná účtová osnova.....	60

# 1 Úvod

Tématem bakalářské práce je Hodnocení nákladů ve finančním a vnitropodnikovém účetnictví.

Jedním ze základních faktorů ovlivňují výsledek hospodaření, jak z pohledu vnitropodnikového tak i finančního účetnictví jsou náklady. Tato bakalářská práce je právě zaměřena na jejich hodnocení a charakteristiku.

Náklad je snížení ekonomického prospěchu během účetního období, ve formě snížení aktiv (peněžních i nepeněžních) nebo ve formě vzniku závazku (zvýšení dluhů). Náklady snižují výsledek hospodaření běžného roku a tím i vlastní kapitál jiným způsobem než odčerpáním vlastníky.

Náklady jsou spojeny s určitými účelovými činnostmi podniku, které zahrnují velké a rozmanité množství aktivit, které je účelné sledovat, posuzovat a vyhodnocovat z různých stránek. Výše nákladů je ovlivněna naturální spotřebou výrobních činitelů a jejich cenou.

Na druhé straně výnos je zvýšení ekonomického prospěchu během účetního období, ve formě zvýšení peněžních i nepeněžních aktiv nebo snížením či zánikem dluhu. Výnosy zvyšují výsledek hospodaření běžného roku a tím i vlastní kapitál jiným způsobem než vkladem vlastníků.

Výnosy tvoří převážně tržby z realizace prodeje výrobků a služeb. Mezi další druhy výnosů patří tržby z prodeje majetku, přijaté náhrady škod, pokuty a penále.

Účetnictví sleduje kromě stavu a pohybu majetku také jeho zhodnocování v hospodářských procesech a ekonomickou efektivnost těchto procesů. Výsledný efekt z podnikání se nazývá výsledek hospodaření a vyjadřuje zhodnocování majetku. Výsledek hospodaření zjistíme porovnáním výnosů a nákladů. Pokud jsou výnosy větší než náklady, dosahuje podnik zisk, pokud jsou náklady větší než výnosy, vykáže se ztráta.

Znalost nákladů umožňuje analyzovat a hodnotit hospodárnost a efektivnost jednotlivých výrob podniku, jsou východiskem pro zjišťování HV, poskytují informace pro řízení podniku a pro rozhodování o budoucím podnikovém dění, slouží jako podklad pro stanovení optimální ceny a vytvářejí prostor pro vytváření motivačních vazeb pracovníků.

Pro vrcholové manažery je tedy sledování nákladů jednou z činností, které musí věnovat maximální pozornost, jestliže chtějí na trhu uspět.

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem práce je zpracovávat teoretická východiska členění nákladů z hlediska finančního a vnitropodnikového účetnictví, aplikace těchto poznatků na poměry konkrétní společnosti a zhodnocení vývoje nákladů z různých hledisek a formulace problémových oblastí na základě analýzy příčin.

### **2.2 Metodika**

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury, článků a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich prostudování bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Tyto teoretické poznatky budou aplikovány při zpracování praktické části vlastní práce. Vlastní práce bude vycházet z charakteristiky konkrétní účetní jednotky a popisu současného stavu řešené problematiky na základě interních materiálů. Pro formulaci problémů oblastí a zhodnocení výsledků bude použita metoda komparace s teoretickými východisky, metoda analýzy a syntézy zjištěných faktů a empirické metody poznání, jako jsou pozorování a dotazování.

## 3 Teoretická východiska

### 3.1 Finanční účetnictví

Jak plyne z úprav účetní soustavy po 1. lednu 1993 je hlavním úkolem účetnictví „věrně zobrazovat hospodářskou skutečnost“. Účetnictví, zobrazující účetní jednotku jako celek navenek, je označováno jako finanční účetnictví a je v ČR regulováno státem.

Výstupy tohoto účetnictví jsou určeny jak pracovníkům vlastního podniku, tak v určité úpravě i externím zájemcům o podnikové informace. Těmito vnějšími zájemci jsou například finanční orgány státu, peněžní ústavy, obchodní partneři, burza, potenciaální investoři, akcionáři.

Informace z finančního účetnictví je informací veřejnou a proto je pravdivost této informace z hlediska manažera účelová. Stát, jako zástupce externích uživatelů účetních informací, má naopak zájem na maximální pravdivosti, srovnatelnosti a ověřitelnosti těchto informací, proto účetnictví bývá regulováno legislativně.

#### Účetní normy pro regulované účetnictví

Základními právními normami, upravujícími účetnictví v ČR, jsou zejména: obchodní zákoník, *zákon o účetnictví*, zákon o dani z příjmů, zákon o dani z přidané hodnoty, zákon o auditorech, a další. Ministerstvo financí ČR dále vydává *účetní osnovy a postupy účtování* pro jednotlivé typy uživatelů podnikatelského i neziskového charakteru. Účetní osnovy a postupy jsou specifikovány pro:

- podnikatele,
- banky,
- rozpočtové a příspěvkové organizace a obce,
- neziskové organizace (společenské organizace, církve a další).

MF ČR stanovuje také uspořádání položek účetních výkazů.

### 3.2 Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví uvedené právní normy v zásadě neupravuje, neboť je určeno především pro interní potřebu hospodářské jednotky. Z hlediska uživatele, manažera, má manažerské účetnictví důvěrný či alespoň interní charakter a v jeho zájmu je také jeho maximální pravdivost. Jako soustava tedy není manažerské účetnictví zásadně státem, až na výjimky, regulováno. O jeho struktuře a využití si podnikový management rozhoduje sám ve vlastní pravomoci, „šije si ho na míru“. Účetní okruh manažerského účetnictví je vedle okruhu finančního účetnictví relativně samostatný. Oba okruhy účetnictví si však vzájemně poskytují některé informace, případně informace čerpají ze stejných zdrojů.

### 3.3 Rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím

ÚČETNICTVÍ:	MANAŽERSKÉ	FINANČNÍ
určení:	interní	externí
zájem:	maximalizace zisku	minimalizace daní
obsah:	analytické účty	syntetické účty
pravdivost:	maximální	úcelová opatrnosti princip
časová orientace:	do budoucna	do minula
úprava:	neregulované	regulované státem
charakter:	důvěrné	veřejné
ceny:	kalkulované	reálné
jednotky:	hodnotové i naturální	finanční

Tabulka 1: Základní rozdíly mezi manažerským a finančním účetnictvím

Zdroj: vlastní zpracování

Oproti finančnímu účetnictví nemá manažerské účetnictví povinnost podvojného zápisu a může používat nejen finanční, ale i naturální jednotky (případně i ve formě agregovaných ukazatelů - jako jsou například osobokilometry, tunokilometry, lůžkodny, strojové hodiny a podobně). Využívá také mimoúčetní informace a získaná data člení netradičně. Účetní informace účelově zpracovává jejich přetříděním. Výstupem může být jak účetní sestava, tak i norma, cena, výkaz, zpráva či přehled

Souhrnným termínem manažerské účetnictví bývá označován celý soubor informací (zejména o nákladech), využívaných pro řízení hospodářského subjektu.

Součástí manažerského účetnictví je oblast provozního neboli vnitropodnikového účetnictví. To se zabývá zejména účtováním o nákladech a výnosech podle místa a času vzniku a podle vztahu k odpovědnosti za jejich vznik. Využívá přitom často klasických účetních technik. Dále sem patří nákladové účetnictví (zejména účtování o nákladech na jednotlivé výrobky, výkony a zakázky) a soubor kalkulací (normy a normativy, vnitropodnikové a prodejní ceny, kapacitní a jiné propočty). Manažerské účetnictví tedy zahrnuje všechny uvedené okruhy, a jeho součástí je i vnitřní rozpočetnictví, případně další systémy, jako například vnitropodniková banka a spořitelna.<sup>1</sup>

### 3.4 Náklady z hlediska finančního účetnictví

Náklady ve finančním účetnictví představují primární vynaložení peněz na uskutečnění určitých aktivit. Očekávaný výnos má zajistit návratnost vynaložených peněz a zisk. Charakterizují veškeré vstupy do hospodářské činnosti podniku a vypovídají o tom, jaké druhy majetku, nakupovaných služeb, osobních o dalších nákladů byly za příslušné účetní období vynaloženy.

Vynaložené náklady jsou spolu s výnosy zveřejňovány v účetním výkazu zisku a ztrát. Obsah a struktura výkazu zisku a ztrát je přesně stanovena vyhláškou ministerstva financí. Forma výsledovky může být buď horizontální nebo vertikální. Členění nákladů a výnosů buď druhové nebo účelové. Druhové členění popisuje jaké náklady byly v podniku vynaloženy a účelové členění nákladů popisuje, v jakém útvaru podniku byly náklady vynaloženy. Účelová výsledovka proto obsahuje náklady na prodané výrobky, náklady na odbyty a náklady na správu (administrativu)

---

<sup>1</sup>Management-marketing. (online). Dostupné z: <http://managment-marketing.studentske.eu/2008/06/3-vztah-manaerskho-finannho-etnictv.html>

Náklady se ve výkazu zisků a ztrát člení podle **nákladových druhů** do tří oddílů:

### 3.4.1 Provozní náklady – účtové skupiny 50 - 55

Náklady související s provozem firmy

#### 3.4.1.1 Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy

Účtová skupina na jejíchž účtech se účtuje v závislosti na tom, jaký je zvolený způsob účtování o zásobách. Při zvoleném způsobu A se v průběhu účetního období spotřebované položky materiálu a zboží účtují na vrub účtu 501 – Spotřeba materiálu a účtu 504 – Prodané zboží se souvztažným zápisem ve prospěch účtů zásob. Po uzavření účetních knih se případné rozdíly mezi skutečným stavem zásob, které si zjistí při inventarizaci a stavem účetním na příslušných účtech zásob se vyúčtují jako inventarizační rozdíly. Při zvoleném způsobu B se během účetního období účtují náklady, tvořící pořizovací cenu jednotlivých položek nákupu účtují na vrub účtů 501 – Spotřeba materiálu a 504 – Prodané zboží. Po uzavření účetních knih se počáteční zůstatky účtů 112 – Materiál na skladě a 132 – Zboží na skladě vyúčtují se souvztažným zápisem na vrub účtu 501 – Spotřeba materiálu a 504 – Prodané zboží. Případné rozdíly se účtují jako v případě způsobu A.

#### 3.4.1.2 Účtová skupina 51 – Služby

Účtová skupina, na jejíchž účtech se účtují výkony jiných účetních jednotek, tj náklady za externí služby. Účet tvořící výjimku je účet, který slouží k zachycování nákladů na reprezentaci. Na tomto účtu se účelově shromažďují náklady týkající se reprezentace a kde se účtuje i o vlastních výkonech, které se použijí pro účely reprezentace. Na příslušném účtu účtové skupiny 51 se účtuje drobný nehmotný majetek, o kterém se účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem podle §6 odst. 2 písm. B) vyhlášky.



#### 3.4.1.3 Účtová skupina 52 – Osobní náklady

Účtová skupina, na jejíchž účtech se účtují veškeré požitky ze závislé činnosti, a to zaměstnanců včetně příjmů společníku a členů družstva. Mzdy se na těchto účtech účtují zásadně v hrubých částkách. Současně se v této účtové skupině účtují i náklady na odvedené zdravotní a sociální pojištění za zaměstnavatele.

#### 3.4.1.4 Účtová skupina 53 – Daně a poplatky

V této účtové skupině se zachycují daně, odvody a podobné platby charakteru nákladů v případech, kdy je účetní jednotka poplatníkem s výjimkou daně z příjmů, která se účtuje na vrub účtů účtové skupiny 59. V této účtové třídě se účtují též doměrky těchto daní za minulá léta včetně daně z přidané hodnoty za minulá léta v případech, kdy o tuto daň již nelze zvýšit hodnotu hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, zásob, pohledávek apod. Dále se zde účtují doměrky spotřební daně vztahující se k vlastní spotřebě vybraných výrobků v souladu se zákonem o spotřebních daních.

#### 3.4.1.5 Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady

Účtová skupina, na jejíchž účtech se účtuje rozdíl mezi cenou prodávaných předmětů, které se vedou na účtech účtových skupin 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a vytvořený opravkami. Dále se na vrub tohoto účtu účtuje cena prodaného neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku evidovaná na účtech účtové skupiny 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný a hodnota úplatně převedených nákladů na pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku z příslušných účtů účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek.

Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 se účtuje úbytek materiálu v ocenění, které vychází z ocenění tohoto materiálu na příslušných účtech v účtové třídě 1, dále bezplatné převedení majetku, k němuž účetní jednotka není povinna, nebo závazky z určitých smluvních pokut a úroků z prodlení bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv. Toto

se týká zejména smluvních pokut a úroků z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Obchodního zákoníku, poplatků z prodlení dle příslušných ustanovení Občanského zákoníku, penále a sankcí a odstupného dle § 355 Obchodního zákoníku.

#### 3.4.1.6 Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů v provozní oblasti

Účtová skupina, na jejíchž účtech se zachycují položky, které se týkají provozní činnosti. Mimo odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se v této účtové skupině účtuje tvorba rezerv podle zvláštních právních předpisů, tvorba ostatních rezerv vztahující se k provozní oblasti s výjimkou rezervy na daň z příjmů, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 54 – Rezervy a zaúčtování komplexních nákladů příštích období se souvztažným zápisem ve prospěch účtů účtové skupiny 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv.

### 3.4.2 Finanční náklady – účtové skupiny 56 - 57

Náklady související s financováním firmy

#### 3.4.2.1 Účtová skupina 56 – Finanční náklady

Účtová skupina, na jejíchž účtech se zachycují úbytky cenných papírů a podílů souvztažně se zápisy na příslušných účtech účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek a 25 – Krátkodobý finanční majetek v případě jejich prodeje. Dále se na účtech této skupiny účtuje platební povinnost z titulu úroků vůči bankám včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, v případě půjček. V účtové skupině 56 se dále účtují náklady na kurzové rozdíly, náklady peněžního styku – zejména pojistné, bankovní výlohy, náklady, které vzniknou při získávání bankovních záruk a podobné bankovní výlohy.

#### 3.4.2.2 Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

Na vrub příslušných účtů této účtové skupiny se účtuje tvorba rezerv týkající se finančních nákladů s výjimkou rezervy na daň z příjmů se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy. Ve prospěch příslušných účtů

v účtové skupině 57 se účtuje použití rezerv nebo jejich zrušení pro nepotřebnost s výjimkou rezervy na daň z příjmů se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 57 se účtuje tvorba opravných položek souvztažně ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 09 – Opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku a 29 – opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku.

### 3.4.3 Mimořádné náklady

Například škody způsobené živelnou katastrofou a podobně - účtová skupina 58

#### 3.4.3.1 Účtová skupina 58 – Mimořádné náklady

Na účtech této účtové třídy se zachycují operace neobvyklé povahy vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky, jakož i případy mimořádných událostí nahodile se vyskytujících. Na vrub účtů v této účtové skupině se účtují změny ve způsobu ocenění majetku se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného majetkového účtu, škody na majetku vzniklé z příčin pro účetní jednotku zcela mimořádných, položky rezerv na náklady charakteru mimořádných nákladů se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy

Od 1. 1. 2016 se tato účtování skupina ruší v jejím původním významu. Od tohoto data bude účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

### Samostatně je pak skupina 59

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

Na účtech této účtové třídy se zachycuje výše splatných dní při účetní závěrce. Na vrub příslušného účtu této účtové skupiny se zachycuje část týkající se výsledku hospodaření z běžné činnosti a mimořádného výsledku hospodaření se souvztažným zápisem ve prospěch účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací pro účtování daně z příjmů účetní jednotky. Dále se na příslušných účtech v této účtové skupině účtují doměrky daně za minulá léta a ve prospěch této účtu vratky daně za minulá léta. Ve prospěch účtů

skupiny 59 se mohou účtovat například náklady související s postoupením nebo ukončením hospodářské činnosti nebo složky hospodářské činnosti účetní jednotky se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 58 – Mimořádné náklady nebo na vrub příslušných účtů účtové skupiny 56 – Finanční náklady, jestliže se jedná o náklady finančního charakteru.

#### 3.4.4 Postupy účtování ve finančním účetnictví

„Postupy účtování nákladů popisuje Český účetní standard pro podnikatele č. 019. Cílem toho standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a 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, základní postupy účtování nákladů a výnosů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

O nákladech se účtuje v účtové třídě 5. Zůstatky účtů v účtové třídě 5 se při uzavírání účetních knih převádějí na vrub příslušného účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát. Analytické účty v účtové třídě 5 je třeba přizpůsobit ustanovením zákona o daních z příjmů. Zejména je nutno u účtů, na nichž se zachycují připočitatelné a odečitatelné položky pro zajištění základu pro výpočet daňové povinnosti, sledovat tyto položky odděleně“<sup>2</sup>

### 3.5 Členění nákladů z hlediska daně z příjmů

#### 3.5.1 Náklady daňově uznatelné

Daňově uznatelnými náklady (výdaji) pro zjištění základu daně z příjmů jsou náklady (výdaje) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené ZDP a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatit výdaje, které již byly v předchozích

---

<sup>2</sup>Svatošová, J., & Trávníčková, J. *Účtová osnova, České účetní standardy*, s. 269

zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. snižují základ daně. Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou uvedeny v § 24 ZDP. Jsou to zejména náklady na mzdy a pojistné hrazené zaměstnavatel za zaměstnance, provozní náklady, nákupy materiálu a zboží, výdaje na pracovní cesty, škody vzniklé v důsledku živelných pohrom, škody způsobené neznámým pachatelem, odpisy majetku, rezervy a opravné položky podle zákona o rezervách, nájemné a další.

### 3.5.2 Náklady daňově neuznatelné

Náklady daňově neuznatelné se musí z daňové základu vyloučit a patří sem např. vyplácené podíly ze zisku, penále, úroky z prodlení a pokuty, přírážky k sociálnímu a zdravotnímu pojištění, manka a škody přesahující náhrady, výdaje na reprezentaci (zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary), exekuční náklady apod.

### 3.5.3 Náklady daňově uznatelné částečně

Některé výdaje (náklady) lze uplatnit pouze částečně nebo postupně. Jedná se například o leasing, cenné papíry, směnky, úroky z úvěru, likvidace zásob.

### 3.5.4 Postup při převodu účetního výsledku hospodaření na základ daně

Účetnictví	Daňové přiznání
Výnosy (6.účtová třída)	
- <u>Náklady (5.úctování třída)</u>	
<b>Účetní výsledek hospodaření</b> →	Účetní výsledek hospodaření
	+ náklady daňově neuznatelné
	- výnosy nezahrnované do ZD
	<u>±rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy</u>
	Základ daně
	- <u>odčitatelné položky (§20 a 34 ZDP)</u>
	Základ daně snížený o odčitatelné položky
	<u>x sazba daně (§21/1 ZDP)</u>
	Daň z příjmů splatná
	- <u>slevy na dani (§ 35 ZDP)</u>

- Daň z příjmů splatná po slevách ← — Daň z příjmů po slevách

± Daň z příjmů odložená

Disponibilní zisk (zisk po zdanění)

### 3.6 Náklady z hlediska manažerského účetnictví

Náklady z hlediska manažerského účetnictví se chápou v jejich hodnotovém pojetí, jako účelové vynaložení ekonomických zdrojů na určitou činnost nebo proces, jehož výsledkem je ekonomický prospěch.

Náklady mají vždy svůj konkrétní objekt, se kterým se příčinně spojují, vždy účelově souvisí s určitou aktivitou a jejími výsledky.

Náklady v hodnotovém pojetí zahrnují jednak náklady shodné s finančním účetnictvím, jednak náklady, které se ve finančním účetnictví nevykazují, nebo jsou vykazovány v rozdílné výši. Jedná se o tzv. kalkulační náklady.

Náklady je třeba klasifikovat z různých hledisek. Základem klasifikace jsou různé účely, pro něž se daný typ nákladů hodí. Jednotlivá klasifikační hlediska jsou odvozena od potřeb řízení, zejména pro stanovení nákladového úkolu a jeho kontroly

#### **Základní klasifikační kritéria**

Náklady se obvykle rozlišují minimálně podle těchto základních hledisek

1. Druhovému členění
2. Účelovému členění
3. Členění podle vztahu k objemu činnosti
4. Členění z hlediska rozhodování

#### 3.6.1 Druhovému členění nákladů

„Druhovému členění vyjadřuje členění nákladů na vstupu. Vyjadřuje spotřebu ekonomických zdrojů, které plní v dané aktivitě specifické funkce. Vymezení jednotlivých nákladových druhů je reaktivní. Přesto se obvykle rozlišují alespoň spotřeba materiálu, spotřeba výkonů,

odpisy investičního majetku, mzdy a platy, příspěvky zdravotního a sociálního pojištění, služby výrobního a nevýrobního charakteru, daně a poplatky, finanční náklady, mimořádné náklady atd.“<sup>3</sup>

Nákladový druh musí mít tři základní charakteristiky; musí být

- náklad prvotní
- náklad externí
- náklad jednoduchý

Protože prvotní náklady se zachycují na vstupu, jsou snadno zjistitelné a obtížně manipulovatelné. Nemohou však sloužit k hodnocení účelnosti výše vynaložených nákladů. Tuto funkci plní účelové členění.

### 3.6.2 Účelové členění nákladů

„Základem účelového členění nákladů je jejich rozlišování na náklady technologické a náklady na obsluhu, zajištění a řízení dané aktivity.

- Technologické náklady - vznikají v bezprostředním technologickém procesu uskutečňováním příslušné aktivity, rozloženém až do jednotlivých postupů a operací
- Náklady na obsluhu, zajištění a řízení – souvisí s vytvářením podmínek racionálního uskutečňování dané aktivity“<sup>4</sup>

V praxi je rozlišení těchto dvou základních účelových charakteristik obtížné a rozlišují se jednicové a režijní náklady.

---

<sup>3</sup>Schroll, R. (1993). *Manažerské účetnictví v podmínkách tržního hospodářství*, s. 32a 33

<sup>4</sup>Schroll, R. (1993). *Manažerské účetnictví v podmínkách tržního hospodářství*, s.33

- Jednicové náklady – patří k technologickým nákladům (jednicový materiál, jednicové mzdy, ostatní jednicové náklady). Jsou to náklady, které mají převážně charakter variabilních nákladů.
- Režijní náklady – svůj ekonomický základ mají v nákladech na obsluhu, zajištění a řízení a navíc obsahují tu složku technologických nákladů, které nelze vyjádřit jako jednicové. Obvykle se člení podle funkce, kterou plní při obsluze, zajištění a řízení:
  - výrobní režie
  - správní režie
  - zásobovací režie
  - odbytová režie

### 3.6.3 Členění nákladů ve vztahu ke změně objemu činnosti

- „Variabilní náklady - vznikají v souvislosti se spotřebou technicky dělitelných ekonomických zdrojů; takové zdroje vynakládáme v závislosti na objemu činnosti

Členění variabilních nákladů

Proporcionální – v úhrnu se mění úměrně se změnou objemu činnosti, průměrné proporcionální náklady na jednotku činnosti jsou neměnné.

Podproporcionální– v úhrnu stoupají s růstem objemu činnosti, ale stoupají pomaleji, než roste objem. Průměrné podproporcionální náklady se zvyšováním výroby klesají.

Nadproporcionální – v úhrnu stoupají s růstem objemu činnosti, a to rychleji, než roste objem. Průměrné neproporcionální náklady stoupají při růstu objemu činnosti.“<sup>5</sup>

- Fixní náklady

Vznikají v souvislosti s vynakládáním technicky nedělitelných ekonomických zdrojů. Vklady takových nákladů se uskutečňují jednorázově bez přímého vztahu k určitému

<sup>5</sup>Schroll, R. (1993). *Manažerské účetnictví v podmínkách tržního hospodářství*, s. 35



objemu výroby buď vůbec nebo pouze ve vztahu k určitému maximálnímu limitovanému objemu výroby. Označují se také jako náklady potencionální nebo kapacitní.

Členění fixních nákladů:

Využité fixní náklady - část fixních nákladů, která je při dané kapacitě využita pro určitý objem činnosti.

Volné fixní náklady – část fixních nákladů, která není při dané kapacitě naplněna odpovídajícím objemem činnosti.

Neměnné fixní náklady – během období jejich pozorování se jejich celková výše nemění.

Fixní náklady měnící se skokem – vznikají v důsledku dodatečných, jednorázových vkladů potencionálních ekonomických zdrojů, které vedou k jednorázovému skokovému zvýšení celkových nákladů. Skokem se přitom mění i průměrné fixní náklady.

- Smíšené náklady - Zahrnují neoddělitelné fixní a variabilní složky. Vyvíjejí se v úhrnu jako lineární nebo nelineární (podlineární, nadlineární). Celkovým lineárním nákladům však odpovídá nelineární (normálně klesající) vývoj průměrných nákladů, protože smíšené náklady obsahují fixní složku, jejíž vývoj na jednotku při zvyšování objemu probíhá ve formě klesající větve hyperboly.

#### 3.6.4 Náklady z hlediska rozhodování

Rozhodování je vždy založeno na určení nebo odhadu budoucích hodnot nákladů a výnosů, ovlivňujících průběh budoucích peněžních toků. Funkcí rozhodování je výběr takové alternativy uskutečnění určité aktivity, která nejlépe naplňuje kritérium hospodárnosti a efektivnosti.

Relevantní náklady – náklady, které jsou důležité z hlediska rozhodnutí. Při uskutečnění různých variant našeho rozhodnutí se budou měnit a budou naším rozhodnutím ovlivněny.

Irelevantní náklady - ostatní položky nákladů, které nejsou naším rozhodnutím ovlivněny, proto nejsou pro dané období důležité.

Imputované – připisované náklady – náklady připisované danému rozhodnutí

Náklady ovlivnitelné rozhodnutím – náklady, které vzniknou v důsledku našeho rozhodnutí, nebo naopak naším rozhodnutím nevzniknou

Umrtné náklady – náklady, které byly v minulosti vynaloženy tak, že nemohou být v budoucnosti ovlivněny jakýmkoliv dalším rozhodnutím.

Náklady oportunitní – příležitosti – ekonomický prospěch z nejlepších neuskutečněných alternativ, který byl obětován na realizaci zvolené alternativy.

Rozdílové náklady – rozdíly v nákladech zjištěné porovnáním nové a původní alternativy.

Přírůstkové náklady – rozdíl mezi stávající výší příslušné veličiny a její výší při změně intenzity příslušné aktivity

### 3.7 Kalkulace

Kalkulace je jedním z nejdůležitějších nástrojů vnitropodnikového účetnictví. Kalkulace představuje předběžné stanovení nebo následné zjištění jednotlivých složek ceny za jednotku výkonu – kalkulační jednici.

„Podle doby, kdy je kalkulace sestavována, rozlišujeme kalkulaci.

- **Předběžnou** – sestavuje se před zahájením výroby, popř. před začátkem sledovaného období. Podkladem jsou technickohospodářské normy spotřeby přímých nákladů a rozpočty nepřímých nákladů.

- **Výslednou** – sestavuje se po skončení výroby, popř. po skončení sledovaného období. Podkladem jsou údaje zjištěné z vnitropodnikového účetnictví.“<sup>6</sup>

#### Kalkulační vzorec

Kalkulace se sestavují v jednotlivých položkách přímých a nepřímých nákladů, které tvoří tzv. kalkulační vzorec. Skladba jeho položek je závislá na druhu činnosti její organizaci. Účetní jednotka si zvolí takový kalkulační vzorec, který nejlépe vyhovuje konkrétním podmínkám. Nejčastěji používané kalkulační položky je možno poskládat do kalkulačního vzorce takto:

+ přímý materiál

+ přímé mzdy

+ ostatní přímé náklady

+ výrobní režie

---

= **vlastní náklady výroby**

+ zásobovací režie

+ správní režie

---

= **vlastní náklady výkonu**

+ přímé odbytové náklady

+ odbytová režie

---

= **úplné vlastní náklady výkonu**

+ zisk

---

= **Cena výkonu**

---

<sup>6</sup>Štohl, P., Maturitní okruhy z účetnictví, s. 142

### 3.7.1 Kalkulace plných nákladů (Absorbing casting)

„Použití kalkulace plných nákladů je možné zejména při dlouhodobých analýzách nákladové náročnosti finálních výkonů, při stanovení cen individuálně prováděných zakázek, pro vyjádření vázanosti nákladů ve vytvářených, resp. prodávaných vnitropodnikových zásobách, pro vyjádření dlouhodobého přínosu prodávaných výkonů k celkovému zisku, pro věrné zobrazení změny stavu vnitropodnikových zásob, pro rozsáhlou skupinu tzv. reprodukčních úloh.“<sup>7</sup>

„Hlavní problém při využití tohoto druhu kalkulace bývá spojen s aplikací jako nástroje ocenění vytvářených výkonů v účetnictví a to konkrétně u přímých a nepřímých režijních nákladů, které se přiřazují kalkulační jednotici na základě informace o předpokládaném objemu a struktuře kalkulovaného množství. Kdykoliv se totiž liší předpokládaný a skutečný objem a struktura kalkulovaných výkonů, vznikají při jejich zobrazení v účetnictví rozdíly mezi skutečnými a uznanými náklady. Tyto rozdíly vznikají v důsledku fixních nákladů, které se přiřazují výkonům na základě předpokládaného objemu a struktury výkonů.“<sup>8</sup>

### 3.7.2 Kalkulace variabilních nákladů (Marginal casting)

Jelikož fixní náklady příčinně nesouvisejí s kalkulační jednoticí posuzují se u této metody pouze variabilní náklady. Tato metoda je nejvýhodnější při použití u výrobku, u kterých není kladen důraz na marži. Motivace prodejců je zaměřena na ziskové výrobky. Nevýhodou je omezení pro dlouhodobá rozhodování a možnost, že prodejní cena nepokryje fixní náklady.

„Jak vyplývá z názvu kalkulačního postupu, kalkulace variabilních nákladů klade výrazně větší důraz na přiřazení variabilních nákladů kalkulovaným výkonům; u těchto

---

<sup>7</sup>Král, B. (2006). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press. S. 147

<sup>8</sup>Král, B. (2006). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press, s.148

nákladů, která zpravidla zahrnují jednicové náklady a variabilní složku režie, předpokládá, že jsou příčinně vyvolány jednicí konkrétního výkonu.“<sup>9</sup>

„Hlavní předností této metody je oproti kalkulaci plných nákladů zdůraznění rozdílného přístupu k řízení hospodárnosti fixních a variabilních nákladů. Řízení variabilních nákladů je v podstatě založeno na stanovení nákladového úkolu, který se odvíjí od jejich vztahu k jednotce výkonu, a na snaze eliminovat vznik odchylek od tohoto úkolu. Řízení fixních nákladů naproti tomu v hlavní míře souvisí s optimálním využíváním vytvořených kapacit, které vážou určitou výši fixních nákladů.“<sup>10</sup>

### 3.7.3 Kalkulace dle dílčích aktivit (ActivityBased casting)

„Řízení nákladů a přínosů orientované na jejich vztah k aktivitám, činnostem a procesuje tématem relativně novým. Hlavním podnětem vzniku a rozvoje metody jsou podstatné změny, které probíhají v podnikatelském procesu v posledních dvou desetiletích nejen ve výrobních odvětvích, ale i v odvětvích služeb, dopravy, bankovníctví a jiných podnikatelských sférách.“<sup>11</sup>

Náklady dílčích aktivit jsou přiřazeny výkonům, které je spotřebovávají. Proto je potřebné zvážit přínos informací, které byly získány a nákladů na jejich získání. Při použití této metody kalkulace se získávají přesnější informace, které jsou důležité pro rozhodování a přesnější stanovení cen. U málo diferencovaného portfolia je však použití této metody nevýhodné. Pokud se metoda nepoužije správně, stává se velmi drahou a nepřínosnou.

---

<sup>9</sup>Král, B. (2006). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press, s. 152

<sup>10</sup>Král, B. (2006). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press, s. 153

<sup>11</sup>Král, B. (2006). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press, s.168

### 3.7.4 Kalkulace cílových nákladů (Target casting)

„Metoda kalkulace cílových nákladů je v současné době jednou z nejrozšířenějších metod strategického manažerského účetnictví. Metoda vznikla v polovině 60. let, kdy byla vyvinuta ve společnosti Toyota, a od počátku 70. let byla v rostoucí míře uplatňována v japonských podnicích. Principy kalkulace cílových nákladů byly ale uplatňovány již v Baťových závodech ve 20. letech 20. století v tehdejší Československu. Kalkulace cílových nákladů ve své podstatě není až tak úplně běžnou kalkulační metodou, jejímž cílem by byla prostá kvantifikace nákladů na výkon. Jedna z definicí kalkulace cílových nákladů o ní hovoří jako o činnosti, jejímž cílem je prověřit všechny možnosti snížení nákladů v rámci fáze výzkumu, vývoje a přípravy prototypu. Výsledkem této činnosti by měl být návrh výrobku, který splňuje všechny požadavky a očekávání zákazníků a jehož výrobní náklady a cena podniku zajistí požadovaný zisk.“<sup>12</sup>

## 3.8 Organizace vnitropodnikového účetnictví

Vnitropodnikové účetnictví (může být také nazýváno jako nákladové, manažerské, provozní) je tvořeno rozsáhlým souborem různorodých informací, které jsou důležité pro efektivní řízení v rámci daného podniku. Jedná se o informace, které jsou důležité pro plánovací a kontrolu operací, které se uskutečňují uvnitř podniku. Rovněž také zabezpečuje informace pro rozhodovací procesy. Je informačním nástrojem, který slouží pracovníkům na různých stupních podnikového vedení k řízení probíhajících uvnitř podniku.

Rozsah vnitropodnikové účetnictví není dán zákonem jako je to v případě finančního účetnictví, proto si ho management podniku může vytvořit přesně podle svých potřeb. Vnitropodnikové účetnictví ale musí minimálně zajistit pro finanční účetnictví podklady. Jedná se především kalkulační podklady, podklady pro vyjádření aktivace vlastní výroby a podklady pro ocenění výkonů vytvořených vlastní činností.

Hlavní úkoly vnitropodnikového účetnictví

---

<sup>12</sup>Popesko, B. (2010). *Strategické řízení nákladů. Finanční řízení a controlling v praxi*. Sv., s. 44

1. Pro potřeby finančního účetnictví zabezpečit průkazné podklady o stavu a změně zásob vytvořených vlastní činností, podklady pro vyjádření aktivace vlastních výkonů a podkladů pro ocenění zásob a ostatních výkonů vytvořených vlastní činností.
2. Zajistit podklady pro kontrolu hospodaření jednotlivých středisek, často i za kratší období, než je účetní období stanovené zákonem o účetnictví.
3. Zabezpečit následnou kontrolu nákladů porovnáním skutečných nákladů zjištěných ve vnitropodnikovém účetnictví s rozpočtovanými náklady a porovnáním výsledných kalkulací s kalkulacemi předběžnými.
4. Poskytovat informace pro vnitropodnikové řízení.

Vnitropodnikové účetnictví může být organizováno:

### **3.8.1 V rámci analytických účtů k finančnímu účetnictví – jednookruhové účetnictví**

„Jde o analytickou evidenci k 5. a 6. účtové třídě, navíc se do účtového rozvrhu v účtových skupinách 59 a 69 zařadí účty Vnitropodnikové náklady (např. 599) a Vnitropodnikové výnosy (699). Tyto účty slouží k evidenci vnitropodnikových dodávek, tj. dodávek mezi jednotlivými středisky. Při této podobě vnitropodnikového účetnictví se veškeré účetnictví (finanční a vnitropodnikové) firmy označuje za tzv. jednookruhové účetnictví - finanční a vnitropodnikové účetnictví se vede v jednom okruhu. Tento způsob je využíván v menších podnicích.“<sup>13</sup>

### **3.8.2 V samostatném účetním okruhu – dvouokruhové účetnictví**

„Pro vnitropodnikové účetnictví se vytvoří účty v účtových třídách 8 a 9. Obsahovou náplň těchto účtových tříd si určí účetní jednotka sama, sama též určí obsah a názvy účtových skupin a jednotlivých účtů. Při tomto způsobu si pro vnitropodnikové účetnictví firma zvolí i délku účetního období. Tato podoba vnitropodnikového účetnictví se využívá spíše ve větších podnicích. Takové účetnictví se označuje jako dvouokruhové – finanční a vnitropodnikové účetnictví je odděleno a každé tvoří samostatný okruh.“<sup>14</sup>

---

<sup>13</sup>Štohl, P. Maturitní okruhy z účetnictví, s. 145

<sup>14</sup>Štohl, P. Maturitní okruhy z účetnictví, s. 146

CÚS č. 001 připouští i kombinaci obou přístupů

V obou způsobech vedení vnitropodnikového účetnictví lze využít dvě varianty:

#### Centralizovaná forma VÚ

Vnitropodnikové účetnictví je vedeno z jednoho centra

#### Decentralizovaná forma VÚ

Každé středisko vede své účetnictví samostatně, vzájemný styk mezi středisky je zajištěn prostřednictvím účtu Střediskové převody (Vnitřní zúčtování), který je v účtovém rozvrhu každého střediska a v souhrnu za celý podnik musí vykazovat nulový zůstatek. HS které provede výkon pro jiné HS, vystaví interní doklad (obvykle se nazývá převodka nebo vnitropodniková faktura.

### 3.9 Vybrané účetní výkazy

#### 3.9.1 Výkaz zisku a ztráty

Bývá nazýván též jako „výsledovka“. Základem tohoto výkazu jsou náklady a výnosy. Jedná se o výkaz, který bývá vedením každého podniku pečlivě sledován, neboť udává přehled o tom, zda je firma v zisku nebo ve ztrátě.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	
NÁKLADY	VÝNOSY
ZISK	nebo ZTRÁTA

**součet levé strany = součet pravé strany**

Schéma 1: Zjednodušené schéma výkazu zisku a ztrát

Zdroj: vlastní zpracování

V České republice se účetní jednotky mohou rozhodnout mezi dvěma druhy výkazů zisků a ztrát. První možností je výsledovka v druhovém členění nákladů a výnosů, druhá možnost je výsledovka v účelovém členění nákladů a výnosů.



Je na rozhodnutí účetní jednotky, zda bude sestavovat výkaz zisku a ztráty v druhovém nebo účelovém členění. Dříve se účelové třídění nákladů a výnosů používalo pouze v manažerském účetnictví, ale v současnosti jsou si oba typy třídění rovny. Členění výkazu zisku a ztráty je rozdílné pouze u provozního výsledku hospodaření, u dalších dvou výsledků hospodaření (finanční a mimořádný) je struktura výkazů zisku a ztráty shodná. Viz. ukázka níže:

### 3.9.2 Členění nákladů a výnosů v druhovém členění

Činnost podniku	Náklady - druhové členění	Výnosy- druhové členění
<b>PROVOZNÍ</b>	Spotřebované nákupy (materiál, energie)  Služby (opravy, cestovné, přepravné)  Osobní náklady (mzdy, sociální a zdravotní pojištění)  Daně a poplatky  Odpisy  Jiné provozní náklady	Tržby za prodej zboží  Tržby za prodej vlastních výkonů (výrobků a služeb)  Změna stavu zásob vlastní činnosti  Aktivace (vnitropodnikové služby)  Jiné provozní výnosy
<b>FINANČNÍ</b>	Finanční náklady (úroky, bankovní poplatky, pojistné)  Tvorba rezerv	Finanční náklady (přijaté dividendy, úroky, nájemné)
<b>MIMOŘADNÁ</b>	Mimořádné náklady (manka a škody)	Mimořádné výnosy (přebytky majetku, náhrady mank a škod)

Tabulka 2: Druhové členění nákladů a výnosů

Zdroj: vlastní zpracování

### 3.9.3 Účelové členění nákladů a výnosů

<b>Činnost podniku</b>	<b>Náklady účelové členění</b>	<b>Výnosy- účelové členění</b>
<b>PROVOZNÍ</b>	Náklady prodeje Odbytové náklady Správní režie Jiné provozní náklady	Tržby za prodej vlastních výrobků Tržby za prodej služeb Tržby za prodej zboží Jiné provozní výnosy (prodej majetku)
<b>FINANČNÍ</b>	Finanční náklady (úroky, bankovní poplatky, pojistné) Tvorba rezerv	Finanční náklady (přijaté dividendy, úroky, nájemné)
<b>MIMOŘADNÁ</b>	Mimořádné náklady (manka a škody)	Mimořádné výnosy (přebytky majetku, náhrady mank a škod)

Tabulka 3: účelové členění nákladů a výnosů

Zdroj: vlastní zpracování

### 3.9.4 Výkaz zisku v druhovém členění tříděný výnosů a nákladů

Většina účetních jednotek používá Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění. Druhové členění odpovídá peněžně vyjádřené struktuře primárních ekonomických zdrojů vstupujících do hospodářské činnosti podniku.

Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění výnosů a nákladů

Označení a	TEXT b	Skutečnost v účetním období	
		sledovaném 1	minulém 2
	Tržby za prodej zboží	0	0
-	Náklady vynaložené na prodané zboží	0	0
=	<b>Obchodní marže</b>	0	0
+	Výkony (tržby z prodeje výrobků)	0	0
-	Výkonová spotřeba (Spotřeba materiálu a služeb)	0	0
=	<b>Přidaná hodnota</b>	0	0
+	Další provozní výnosy	0	0
-	Další provozní náklady	0	0
=	<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	0	0
	Finanční výnosy	0	0
-	Finanční náklady	0	0
=	<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	0	0
-	Daň z příjmů z běžné činnosti	0	0
=	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	0	0
	Mimořádné výnosy	0	0
-	Mimořádné náklady	0	0
-	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	0	0
=	<b>Mimořádný výsledek hospodaření</b>	0	0

	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	0	0
=	<b>Výsledek hospodaření za účetní období před zdaněním</b>	0	0

Tabulka 4: Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění

Zdroj: Marek P., a kol., Studijní průvodce financemi podniku

### 3.9.5 Výkaz zisku v účelovém členění tříděný výnosů a nákladů

Sleduje náklady podle činností, tedy podle toho, na co byly vynaloženy.

Označení	TEXT	Skutečnost v účetním období	
		sledovaném 1	minulém 2
a	b		
	Tržby za prodej zboží, výrobků a služeb	0	0
-	Náklady vynaložené na prodej zboží, výrobků a služeb	0	0
=	<b>Hrubý zisk/ztráta</b>	0	0
-	Odbytové náklady	0	0
-	Správní režie	0	0
+	Jiné provozní výnosy	0	0
-	Jiné provozní náklady	0	0
=	<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	0	0
	Finanční výnosy	0	0
-	Finanční náklady	0	0
=	<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	0	0
+	Provozní výsledek Hospodaření		
+	Finanční výsledek Hospodaření		
-	Daň z příjmů z běžné činnosti	0	0
=	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	0	0
	Mimořádné výnosy	0	0

-	Mimořádné náklady	0	0
-	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	0	0
=	<b>Mimořádný výsledek hospodaření</b>	0	0
+	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	0	0
+	Mimořádný výsledek Hospodaření	0	0
-	Převod podílu na hospodářském výsledku společníkům		
=	<b>Výsledek hospodaření za Účetní období</b>		

Tabulka 5: výkaz zisku a ztráty v účelovém členění

Zdroj: Marek P., a kol., Studijní průvodce financemi podniku

Od 1.1. 2016 došlo ke změně formátu, ukázkaviz.níže:

2015	Text	2016	Text
I.	Tržby za prodej zboží	I.	Tržby z prodeje výrobků a služby
II.	Výkony	II.	Tržby za prodej zboží
II.1.	Tržby za prodej výrobků a služeb		
II.2.	Změna stavu zásob vlastní výroby		
II.3.	Aktivace		
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	III.	Ostatní provozní výnosy
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku
III.2.	Tržby z prodeje materiálu	III.2.	Tržby z prodaného materiálu
		III.3.	Jiné provozní výnosy
IV.	Ostatní provozní výnosy		
V.	Převod provozních výnosů		

Tabulka 6: Porovnání výkazu zisku a ztráty používané do konce roku 2015 a výkazu zisku a ztrát platného od 1.1. 2016

Zdroj: vlastní zpracování

## 4 Modelový příklad

### 4.1 Charakteristika účetní jednotky

Společnost 1YEARαMORE PRODUCTION s.r.o. působí na reklamním trhu od roku 1997. Původně ryzí televizní produkce se postupně změnila v plnohodnotnou komunikační agenturu.

Za dobu existence pod značkou 1YEAR MORE PRODUCTION vznikly desítky televizních a rozhlasových spotů, korporátních videí, hudebních videoklipů, indoor a outdooreventů, spotřebitelských soutěží a také ucelených ATL a BTL kampaní.

S rozvojem trhu společnost 1YEARαMORE PRODUCTION rozšířila služby o oblast digitálního marketingu a aktivací na sociálních sítích.

Společnost 1YEARαMORE PRODUCTION s.. nemá organizační složku v zahraničí, dále nemá žádné aktivity v oblasti výzkumu a vývoje, ani v oblasti ochrany životního prostředí.

### 4.2 Účetní metody

Firma účtuje podle českých účetních předpisů. Používá účetní software Aconto. Dlouhodobý hmotný majetek odpisuje rovnoměrně. Účtování drobného hmotného majetku je následující:

Majetek do 3 000 tis. účtují rovnou do spotřeby na účet 501/01, rovněž majetek od 3 do 10 000 se účtuje do spotřeby, ale s odlišnou analytikou 501/99. Majetek v hodnotě od 10 do 40 000 účtují na majetkový účet 022/99 a odepisují ho 24 měsíců.

Zásoby účtují způsobem B.

Pro modelový příklad jsem si sledování hodnocení vývoje nákladů v letech 2010 až 2014.

Společnost 1YEARαMORE PRODUCTION měla letech 2010 až 2012 i s malým počtem zaměstnanců průměrný roční obrat 60 mil. Podílela se na realizaci dvou významných státních zakázek a měla i řadu klientů ze soukromé sféry. Během roku 2012 společnost o mnoho komerčních přišla.

### 4.3 Vývoj nákladů z hlediska finančního účetnictví

Ukázka vývoje dvou vybraných nákladových položek, spotřeby materiálu a spotřeby energií, evidovaných ve finančním účetnictví v tis.Kč, za posledních 5 let:

Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Spotřeba materiálu Účet 501	1004	735	680	576	455
Spotřeba energie Účet 502	158	136	142	143	136

Tabulka 7: Vývoj spotřeby materiálu a energie za posledních pět let

Zdroj: vlastní zpracování dle vnitropodnikových zdrojů

Na účet 501 spotřeba materiálu účtují veškeré náklady na spotřebovaný materiál, pohonné hmoty, úklidové prostředky, kancelářské potřeby a drobný hmotný majetek do 10 tis. Kč

Ukázka vývoje nákladů na služby za posledních pět let, v tis.Kč

Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Ostatní služby Účet 518	73 914	55 623	45 539	43 048	9 303

Tabulka 8: Vývoj nákladů na služby za posledních pět let

Zdroj: vlastní zpracování dle vnitropodnikových zdrojů

Do služeb se účtují náklady na produkční a grafické práce, poradenství, nájmy, poštovné, hovorné, parkovné, služby IT, kurýrní služby, právní služby, připojení na internet, počítačové programy.

Ukázka vývoje osobních nákladů, zákonného sociálního pojištění a zákonných sociálních nákladů v posledních pěti letech, v tis.Kč

Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Mzdové náklady Účet 521	3 047	2336	1474	1986	1898
Zákonné sociální pojištění Účet 524	1030	707	466	643	601
Zákonné sociální náklady Účet 527	80	76	91	75	90

Tabulka 9: Vývoj osobních nákladů za posledních pět let

Zdroj: vlastní zpracování dle vnitropodnikových zdrojů

Společnost má stabilní počet zaměstnanců na hlavní pracovní poměr a v případě potřeby, najímá brigádníky. Zákonné sociální náklady tvoří náklady na stravenky a platby životního pojištění zaměstnanců.

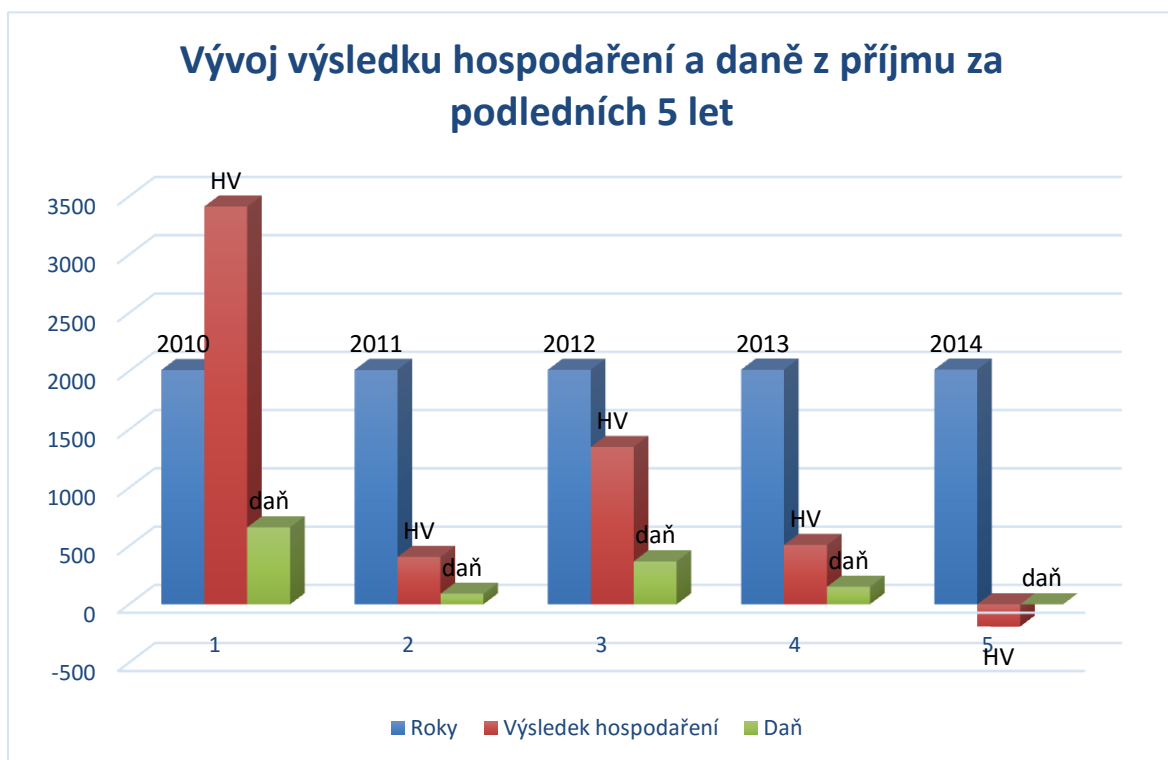
Vývoj daňové neuznatelných nákladů v posledních pěti letech, v tis. Kč. Větší položku těchto nákladů tvořili pouze náklady na reprezentaci:



Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Náklady na reprezentaci Účet 513	151	118	110	71	112

Tabulka 10: Vývoj nedaňových nákladů za posledních pět let

Zdroj: vlastní zpracování dle vnitropodnikových zdrojů



Graf 1: Vývoj výsledku hospodaření a daně z příjmu za posledních pět let

Zdroj: vlastní zpracování dle vnitropodnikových zdrojů

#### 4.4 Rozbor nákladů z vnitropodnikového hlediska

Pro rozbor nákladů z vnitropodnikového hlediska jsem si vybrala rok 2010. V tomto roce měla společnost velký obrat a zajímavou strukturu zakázek.

Firma si vytvořila 3 střediska, středisko Klasa, středisko Regionální potravina a středisko Ostatní zakázky.

Hodnota aktiv a pasiv k 31.12.2010 byla 39 027 tis.Kč . Společnost 1YEARαMORE PRODUCTION vykázala v aktivech ke stejnému období dlouhodobý majetek ve výši 9 631 tis. Kč, oběžná aktiva ve výši 28 892 tis. Kč, z toho krátkodobé pohledávky 19 847 tis. Kč a krátkodobý finanční majetek ve výši 9 004 tis. Kč. V pasivech vykázala vlastní kapitál ve výši 5 851 tis. Kč, cizí zdroje ve výši 24 305 tis. Kč, z toho v krátkodobých závazcích 23 220 tis. Kč.

Společnost 1YEARαMORE PRODUCTION dosáhla za účetní období roku 2010 zisku 3 412 tis.Kč. Ve výkazu zisku a ztráty společnost vykázala výkony ve výši 84 099 tis. Kč, výkonovou spotřebu ve výši 75 534 tis. Kč, služby ve výši 8 565 tis. Kč, osobní náklady ve výši 4 301 tis. Kč.

Společnost dosáhla provozního výsledku hospodaření 3 541 tis. Kč a finančního výsledku hospodaření ve výši 463 tis. Kč. Výsledek hospodaření za běžnou činnost po zaúčtování splatné daně z příjmů dosáhl výše 3 413 tis. Kč.

Společnost 1YEARαMORE PRODUCTION má pouze 20 zaměstnanců. Nejvýše postaveným zaměstnancem společnosti je výkonný ředitel, který napřímo řídí 4 podřízené

Společnost se podílela na realizaci významných státních zakázek. Na každou zakázku si vytvořila středisko, ve kterém sledovala náklady, výnosy a plnění stanoveného plánu.

Jednalo se o tyto významné zakázky:

1. Klasa – značka je udělována ministrem zemědělství již od roku 2003. Zaslouží si ji jen ty nejkvalitnější potravinářské a zemědělské výrobky. Logo Klasa na obalech výrobků pomáhá zákazníkům v orientaci při jejich nákupu.

2. Regionální potravina – značka je udělována Ministerstvem zemědělství již sedmým rokem. Uděluje se nejkvalitnějším výrobkům, které vítězí v krajských soutěžích. Projekt má za cíl podpořit domácí producenty lokálních potravin a motivovat zákazníky k jejich vyhledávání na pultech obchodů, na farmářských trzích či přímo od výrobců.

Organizační struktura střediska:

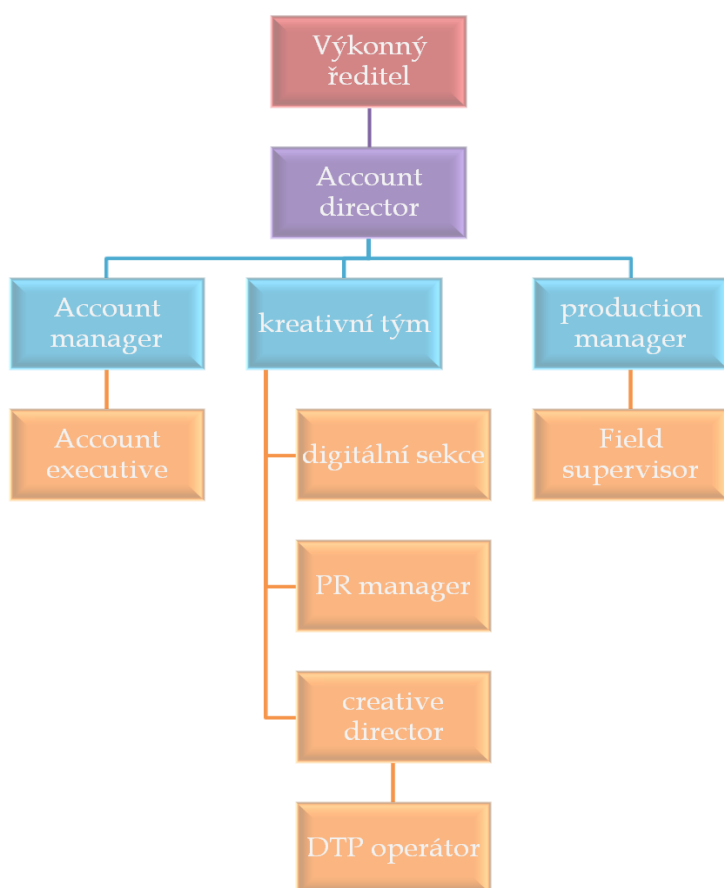


Schéma 2: Organizační struktura střediska

Zdroj: Vnitropodnikový zdroj

Středisko Klasa – hlavním úkolem byla přímá podpora prodeje se zaměřením na všechny články distribučního řetězce od výrobců až po velkoobchod, maloobchod a po koncové zákazníky. Cílem všech těchto aktivit bylo rozšířit a podpořit povědomí o značce Klasa, o výrobcích a o společnostech, které jsou držiteli tohoto certifikátu.

Středisko regionální potravina – celá strategie značky, včetně návrhu loga, logomanuálu, korporátní identity, strategie a positioning značky.

Vedle sledování výsledků hospodaření obou středisek jsou sledován i režijní náklady a výnosy.

Jako podklad pro rozhodování výkonného ředitele a accountdirectora obou středisek jsou výstupy z vnitropodnikového účetnictví Prioritou je dosahování plánovaného výsledku hospodaření. Účetní závěrky výkonný ředitel vyžaduje 1x měsíčně, vždy do 25. dne měsíce následujícího po daném účetním období. Po měsíční uzávěrce jsou sestavovány statutární výkazy, rozvaha a výkaz zisku a ztrát a dále manažerské výkazy. Manažerské výkazy jsou rozděleny na sledování výsledku hospodaření jednotlivých středisek a sledování režijních nákladů a výnosů. Dále tyto výkazy slouží k porovnání reálných výsledků hospodaření s obchodním plánem, k porovnání režijních a výrobních nákladů a výnosů a ke sledování trendů.

Podkladem pro manažerské účetnictví slouží výstup z finančního účetnictví, kterým je detailní předvaha.

Níže jsou uvedeny některé výstupy vnitropodnikového účetnictví společnosti 1YEAR MORE PRODUCTION s.r.o.

Porovnání nákladů, výnosů a HV jednotlivých středisek za měsíc leden 2010

Text	Klasa	RP	Ostatní	Celkem
Výnosy akce	4 535,00	3 810,00	2 260,00	10 605,00
Náklady akce	3 689,00	2 610,00	1 766,00	8 065,00
<b>Zisk/Ztráta akce</b>	<b>846,00</b>	<b>1 200,00</b>	<b>494,00</b>	<b>2 540,00</b>
Výnosy režie				77,00
Náklady režie				755,00
<b>Celkem HV za leden</b>				<b>1 862,00</b>

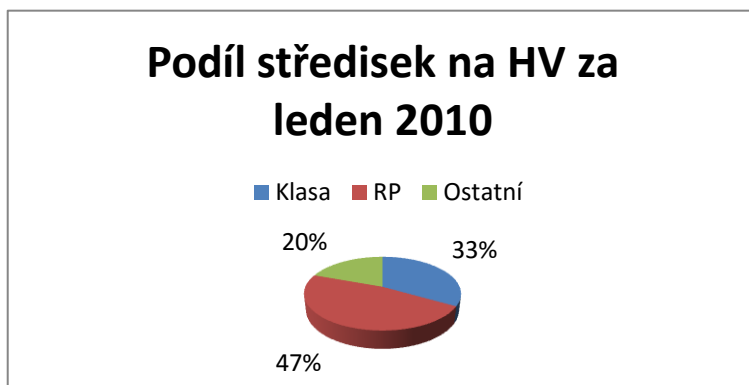
Tabulka 11: Výsledky hospodaření za leden prezentované podle vnitropodnikového účetnictví

Zdroj: Vnitropodnikové zdroje



Graf 2: Podíl jednotlivých středisek na měsíčních nákladech

Zdroj: vnitropodnikové zdroje



Graf 3: Podíl středisek na HV za leden 2010

Zdroj: vnitropodnikové zdroje

Rozbor měsíčních nákladů firmy:

	Spotřeba materiálu	10	6	4	19	39
	Phm	15	6	4	24	49
	Materiál 3-10 tis.	5	3	2	9	19
	Spotřeba energie				6	6
	Opravy a udržování				24	24
	Cestovné				2	2
	Náklady repre	4	5	2	11	22
	<b>Ostani služby</b>					
51801	Nájemné				57	57
51802	Kurýrní služby	6	8	4	8	26
51803	Telefony, poštovné	50	5	4	8	67
51804	Služby VT				9	9
51805	Produkční a graf. práce	629	332	285		1 246
51806	Práce na zakázce	2 360	2 245	1 461		6 066
51807	Drobné výhry	610				610
	<b>Mzdové náklady</b>					0
52101	Mzdy - základní				300	300
52102	Mzdy - odměny				90	90
	Odvody				129	129
	Zákonné sociální náklady				3	3
	Leasing				53	53
	Úroky z půjčky				3	3
	Ostatní finanční náklady					0
	<b>Celkem náklady</b>	<b>3 689</b>	<b>2 610</b>	<b>1 766</b>	<b>755</b>	<b>8 820</b>

Tabulka 12: Měsíční prezentace nákladů jednotlivých středisek a režije

Zdroj: vnitropodnikové zdroje

V literární rešerši bylo řečeno, že náklady ve vnitropodnikovém účetnictví lze členit podle několika kritérií. 2 druhy významných nákladů společnosti byly vybrány na ukázkou. Náklady jsou charakterizovány dle místa vzniku, místa odpovědnosti a vztahu k objemu výroby a dle kalkulačního členění.

Prvním posuzovaným nákladem jsou ostatní služby. Ve finančním účetnictví jsou tyto náklady zachycovány na syntetickém účtu 518/07 – Grafické a produkční práce. Náklad za grafické a produkční práce se mění v závislosti na objemu poskytovaných služeb.

<b>Náklady za produkční a grafické práce</b>					
FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ		VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ			
Syntetický účet	Analytický účet	Podle místa vzniku	Podle odpovědnosti	Podle vztahu k objemu výroby	Kalkulační členění
518 - Služby	07	Náklad střediska Klasa	Středisko Klasa návrh, schválení VŘ 1YEAR	variabilní	přímý
518 - Služby	07	Náklad střediska RP	Středisko RP návrh, schválení VŘ 1YEAR	variabilní	přímý
518 - Služby	07	Náklad střediska Ostatní zak.	Středisko OZ návrh, schválení VŘ 1YEAR	variabilní	přímý

Tabulka 13: Charakteristika rozdílů FÚ VPÚ na konkrétním příkladu – náklady za produkční a grafické práce

Zdroj: vlastní zdroje

Druhým významným nákladem k posuzování jsou mzdové náklady společnosti. Ve finančním účetnictví jsou zachycovány na synteticko-analytických účtech 521/01 a

521/02. Z hlediska členění ve vnitropodnikovém účetnictví je možné tyto náklady rozdělit podle místa vzniku, podle odpovědnosti za vznik nákladů, podle vztahu k objemu výroby a podle kalkulačního členění. Místem vzniku mzdových nákladů je středisko samo. Na účtu 521/01 se evidují základní mzdy, jedná se o náklady fixní, režijní. Na účtu 521/02 se evidují odměny, tento náklad se mění vzhledem k objemu výroby, tedy se jedná o náklad variabilní.

<b>Mzdové náklady</b>					
FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ		VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ			
Syntetický účet	Analytický účet	Podle místa vzniku	Podle odpovědnosti	Podle vztahu k objemu výroby	Kalkulační členění
521 – Mzdové náklady	01	Náklad střediska Klasa	VŘ 1YEAR	fixní	nepřímý, režijní
521 – Mzdové náklady	01	Náklad střediska RP	VŘ 1YEAR	fixní	nepřímý, režijní
521 – Mzdové náklady	01	Náklad střediska OZ	VŘ 1YEAR	fixní	nepřímý, režijní
521 – Mzdové náklady	02	Náklad střediska Klasa	Středisko Klasa návrh, schválení VŘ 1YEAR	variabilní	přímý, jednicový
521 – Mzdové náklady	02	Náklad střediska RP	Středisko RP návrh, schválení VŘ 1YEAR	variabilní	přímý, jednicový
512 – Mzdové náklady	02	Náklad střediska Ostatní zak.	Středisko OZ návrh, schválení VŘ 1YEAR	variabilní	přímý

Tabulka 14: Charakteristika rozdílu FÚ a VPÚ na konkrétním příkladu – mzdové náklady

Zdroj: vlastní zdroje



## 5 Hodnocení

Firma 1YEAR MORE PRODUCTION s.r.o., má velmi detailně propracované výstupy z vnitropodnikového účetnictví. Výstupy jsou zpracovávány každý měsíc. Základním podkladem pro tvorbu měsíčního reportingu jsou výstupy z finančního účetnictví v podobě detailní předvahy. Výstupy jsou zpracovávány jak za celou společnost, tak odděleně, podle jednotlivých hospodářských středisek společnosti, tak aby každý manažer měl k dispozici výsledky svého střediska.

Všechny výsledky hospodaření jsou každý měsíc porovnávány s obchodním plánem. Vedoucí pracovníci tak mohou porovnávat reálné skutečnosti s plánovaným stavem každý měsíc.

Členění nákladů je dostatečně podrobné, firma tak má přehled o nákladech na jednotlivé zakázky i nákladech režijních. Tyto informace umožňují zejména sestavovat výsledné kalkulace, zjišťovat hospodárnost jednotlivých středisek a zjistit a analyzovat podnikový výsledek hospodaření.

Během sledovaných let byly náklady na konkrétní zakázky jednotlivých středisek předem dané, jednalo se o státní zakázky a jejich výše byla daná už při podpisu smlouvy. Všechny zakázky byly ziskové. Režijní náklady tvořily pouze 8% z celkových nákladů. Společnost měla podle mého názoru zdravou strukturu nákladů.

V roce 2011 přišla společnost o několik významných klientů ze soukromé sféry, dokončovala státní zakázky a zároveň se účastnila několika výběrových řízení. To mělo velký vliv na HV. Zisk roku 2011 byl 405 tis., oproti roku 2010, kdy byl zisk 3 412 tis Kč.

V dalších letech se firma soustředila hlavně na výběrová řízení nových dalších státních zakázek a nevytvářela nové akvizice do soukromého sektoru. To vedlo k tomu, že se společnost dostala postupně do ztráty, a to v roce 2014.

Společnost nyní není schopna získat odpovídající zakázkovou náplň a nevyužívá své kapacitní možnosti fixních aktiv.

Doporučení je následující:

1. Získání nových zakázek - Zvýšit zakázkovou náplň by se jí mohlo podařit větší propagací, a to i za cenu zvýšení marketingových nákladů. Jelikož přestat s podporou vlastní značky je velkou chybou
2. Prodat nevyužitou část fixních aktiv
3. Zvýšit základního jmění případně ostatních kapitálových fondů, čímž společnost stane konkurence schopnější v boji o zakázky
4. Zauditovat veškeré vnitřní činnosti a procesy řízení společnosti, hledat dublované činnosti, vnitřní úspory a efektivitu jednotlivých zaměstnanců.
5. Snížit režijní náklady

Snižování režijních nákladů – režijní náklady jsou většinou fixní náklady a z jejich povahy vyplývá, že jedinou cestou k jejich snížení je jejich zefektivnění – tzn. zvyšování objemu produkce. A to, jak je výše uvedeno, se firmě nedaří. V rámci redukce režijních nákladů bych navrhovala:

- Snížení mzdových nákladů – zredukovat odměny ke mzdám
- Levnější nájemní prostory kanceláře a skladu
- Porovnání cen dodavatelů energií a popř. změnit dodavatele
- Snížení spotřeby PHM
- Právní služby, služby IT - spočítat, zda by nebylo výhodnější změnit měsíční paušál na fakturaci za skutečně odvedenou práci

## 6 Závěr

Tato bakalářská práce byla zaměřena na zpracování teoretických východisek problematiky členění nákladů z hlediska finančního a vnitropodnikového účetnictví, aplikace těchto poznatků na poměry konkrétní společnosti a zhodnocení vývoje nákladů z různých hledisek a formulace problematických oblastí na základě analýzy příčin.

Teoretická část práce byla zaměřena na charakteristiku finančního a vnitropodnikového účetnictví a rozdílů mezi nimi. Dále na charakteristiku a členění nákladů z různých hledisek, organizaci vnitropodnikového účetnictví a příkladů vybraných účetních výkazů.

V praktické části jsem představila společnost 1YEAR&MORE PRODUCTION s.r.o., zmínila jsem se o její historii a o jejím současném postavení na trhu. Dále jsem popisovala používané účetní metody a věnovala jsem se vývoji nákladů z hlediska finančního a vnitropodnikového účetnictví.

Cílem finančního účetnictví je poskytnout údaje externím subjektům. Z hlediska pojetí nákladů ve finančním účetnictví je třeba dodržovat postupy účtování nákladů v souladu se zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sbírkou, ve znění pozdějších předpisů. Z hlediska zjišťování hospodářského výsledku jsou náklady rozlišovány na provozní, finanční a mimořádné. Výstupem finančního účetnictví jsou zákonem stanovené výkazy. Jedná se např. o výkaz zisku a ztrát, ve kterém je zobrazen výsledek hospodaření v členění na výsledek hospodaření z běžné činnosti a výsledek hospodaření z mimořádné činnosti.

Vnitropodnikové (manažerské) účetnictví není upraveno žádnými závaznými předpisy. Jeho strukturu si stanovuje každá společnost tak, aby co nejlépe vyhovovala potřebám řízení společnosti, aby odpovědní pracovníci měli k dispozici informace potřebné pro své rozhodování. Účetní jednotka sama ovlivňuje vstupní i výstupní informace pro vnitropodnikové účetnictví tak, aby to bylo přínosné pro její potřeby.

Vnitropodnikové účetnictví je systém, který poskytuje různým složkám firmy informace potřebné k vedení firmy a všech jejích částí. Vnitropodnikové účetnictví zahrnuje nejen

účetní informace, ale slouží k lepšímu získání přehledu o všech činnostech firmy i ostatním organizačním složkám, které s chodem firmy souvisí a jsou jeho součástí. Bez vnitropodnikového účetnictví, resp. využitím těchto dat k dalším propočtům intenzitních ukazatelů jak za firmu jako celek tak za dílčí útvary firmy, nelze firmu účinně a efektivně řídit. Současně lze tato data využít pro hmotnou zainteresovanost pracovníků a aktivizovat rozsáhlý potenciál každého zaměstnance.

Je tedy zřejmé, že finanční a vnitropodnikové účetnictví se navzájem prolínají, jsou od sebe navzájem neoddělitelné. I když vedení vnitropodnikového účetnictví není pro účetní jednotky povinné, je určitě prospěšné pro její efektivní řízení.

## 7 Seznam použitých zdrojů

1 YEAR AND MORE PRODUCTION, s. r.o. Manažerské výkazy.

1 YEAR AND MORE PRODUCTION, s. r. o. Výkazy účetní závěrky sestavené k 31. 12. 2010.

1 YEAR AND MORE PRODUCTION, s. r. o. Výkazy účetní závěrky sestavené k 31. 12. 2012.

1 YEAR AND MORE PRODUCTION, s. r. o. Výkazy účetní závěrky sestavené k 31. 12. 2013.

1 YEAR AND MORE PRODUCTION, s. r. o. Výkazy účetní závěrky sestavené k 31. 12. 2014.

1 YEAR AND MORE PRODUCTION, s. r. o. Výkazy účetní závěrky sestavené k 31. 12. 2011.

Král, B. (2006). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press. ISBN-80-7261-141-0  
*Management-marketing*. (nedatováno). Získáno 11. 11 2015, z [www.management-marketing: http://managment-marketing.studentske.eu/2008/06/3-vztah-manaerskho-finannho-etnictv.html](http://www.management-marketing: http://managment-marketing.studentske.eu/2008/06/3-vztah-manaerskho-finannho-etnictv.html)

Popesko, B. (2010). *Strategické řízení nákladů. Finanční řízení a controlling v praxi*. Sv. Wolkers Kluwer ČR.

Schroll, R. (1993). *Manažerské účetnictví v podmínkách tržního hospodářství*. Praha: TRIZONIA. ISBN:80-85573-23-7

Svatošová, J., & Trávníčková, J. (2008). *Účtová osnova, České účetní standardy*. Olomouc: ANAG. ISBN-978-80-7263-439-2

Štohl, P. (2012). *Maturitní okruhy z účetnictví*. Znojmo: Štohl Pavel. ISBN 978-80-87237-45-8

Zákon o účetnictví 563/1991 Sb

Vyhláška 500/2002 Sb

## 7.1 Seznam použitých obrázků, tabulek a grafů

Tabulka 1: Základní rozdíly mezi manažerským a finančním účetnictvím .....	14
Tabulka 2: Druhové členění nákladů a výnosů .....	33
Tabulka 3: účelové členění nákladů a výnosů .....	34
Tabulka 4: Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění .....	36
Tabulka 5: výkaz zisku a ztráty v účelovém členění .....	37
Tabulka 6: Porovnání výkazu zisku a ztráty používané do konce roku 2015 a výkazu zisku a ztrát platného od 1.1. 2016.....	37
Tabulka 7: Vývoj spotřeby materiálu a energie za posledních pět let .....	39
Tabulka 8: Vývoj nákladů na služby za posledních pět let.....	40
Tabulka 9: Vývoj osobních nákladů za posledních pět let .....	40
Tabulka 10: Vývoj nedaňových nákladů za posledních pět let .....	41
Tabulka 11: Výsledky hospodaření za leden prezentované podle vnitropodnikového účetnictví.....	45
Tabulka 12: Měsíční prezentace nákladů jednotlivých středisek a režije.....	46
Tabulka 13: Charakteristika rozdílů FÚ VPÚ na konkrétním příkladu – náklady za produkční a grafické práce.....	47
Tabulka 14: Charakteristika rozdílu FÚ a VPÚ na konkrétním příkladu – mzdové náklady .....	48
Graf 1: Vývoj výsledku hospodaření a daně z příjmu za posledních pět let .....	41
Graf 2: Podíl jednotlivých středisek na měsíčních nákladech .....	45
Graf 3: Podíl středisek na HV za leden 2010.....	46
Schéma 1: Zjednodušené schéma výkazu zisku a ztrát .....	32
Schéma 2: Organizační struktura střediska.....	43

## 8 Přílohy

### **Příloha 1 Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění dle vyhlášky č. 500/2002 Sb**

- I. Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb
- A. Náklady prodeje
- \* Hrubý zisk nebo ztráta
- B. Odbytové náklady
- C. Správní režie
- II. Jiné provozní výnosy
- D. Jiné provozní náklady
- \* Provozní výsledek hospodaření
- III. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- E. Prodané cenné papíry a podíly
- IV. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- IV. 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
- V. Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- F. Náklady z finančního majetku
- VI. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů
- G. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů
- H. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti

- VII. Výnosové úroky
  - I. Nákladové úroky
- VIII. Ostatní finanční výnosy
- J. Ostatní finanční náklady
- IX. Převod finančních výnosů
- K. Převod finančních nákladů
- \* Finanční výsledek hospodaření
- L. Daň z příjmů za běžnou činnost
  - L. 1. – splatná
  - 2. – odložená
- \*\* Výsledek hospodaření za běžnou činnost
- X. Mimořádné výnosy
- M. Mimořádné náklady
- N. Daň z příjmů z mimořádné činnosti
  - N. 1. – splatná
  - 2. – odložená
- \* Mimořádný výsledek hospodaření
- O. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
- \*\*\* Výsledek hospodaření za účetní období
- \*\*\*\* Výsledek hospodaření před zdaněním



## **Příloha 2 – Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění dle vyhlášky č. 500/2002 Sb**

- I. Tržby za prodej zboží
- A. Náklady vynaložené na prodané zboží
- + Obchodní marže
- II. Výkony
- II. 1. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb
- 2. Změna stavu zásob vlastní činnosti
- 3. Aktivace
- B. Výkonová spotřeba
- B. 1. Spotřeba materiálu a energie
- 2. Služby
- + Přidaná hodnota
- C. Osobní náklady
- C. 1. Mzdové náklady
- 2. Odměny členům orgánů obchodní korporace
- 3. Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění
- 4. Sociální náklady
- D. Daně a poplatky
- E. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- III. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu
- III. 1. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku
- 2. Tržby z prodeje materiálu
- F. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu
- F. 1. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku

- 2. Prodaný materiál
- G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období
- IV. Ostatní provozní výnosy
- H. Ostatní provozní náklady
- V. Převod provozních výnosů
- I. Převod provozních nákladů
- \* Provozní výsledek hospodaření
- VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- J. Prodané cenné papíry a podíly
- VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 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
- 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
- N. Nákladové úroky
- XI. Ostatní finanční výnosy
- O. Ostatní finanční náklady

- XII. Převod finančních výnosů
  - P. Převod finančních nákladů
  - \* Finanční výsledek hospodaření
  - Q. Daň z příjmů za běžnou činnost
    - Q. 1. – splatná
    - 2. – odložená
  - \*\* Výsledek hospodaření za běžnou činnost
- XIII. Mimořádné výnosy
  - R. Mimořádné náklady
  - S. Daň z příjmů z mimořádné činnosti
    - S, 1. – splatná
    - 2. – odložená
  - \* Mimořádný výsledek hospodaření
  - T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
  - \*\*\* Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)
  - \*\*\*\* Výsledek hospodaření před zdaněním

## **Příloha 3 – Směrná účtová osnova**

### **Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek**

- 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 06 – Dlouhodobý finanční majetek
- 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

### **Účtová třída 1 – Zásoby**

- 11 – Materiál
- 12 – Zásoby vlastní výroby
- 13 – Zboží
- 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby
- 19 – Opravné položky k zásobám

### **Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry**

- 21 – Peníze
- 22 – Účty v bankách
- 23 – Krátkodobé bankovní úvěry
- 24 – Krátkodobé finanční výpomoci
- 25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek
- 26 – Převody mezi finančními účty
- 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

### **Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy**

- 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
- 32 – Závazky (krátkodobé)
- 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
- 34 – Zúčtování daní a dotací
- 35 – Pohledávky za společníky
- 36 – Závazky ke společníkům
- 37 – Jiné pohledávky a závazky

- 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv
- 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

#### **Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky**

- 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy
- 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
- 43 – Výsledek hospodaření
- 45 – Rezervy
- 46 – Dlouhodobé bankovní úvěry
- 47 – Dlouhodobé závazky
- 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka
- 49 – Individuální podnikatel

#### **Účtová třída 5 – Náklady**

- 50 – Spotřebované nákupy
- 51 – Služby
- 52 – Osobní náklady
- 53 – Daně a poplatky
- 54 – Jiné provozní náklady
- 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti
- 56 – Finanční náklady
- 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti
- 58 – Mimořádné náklady
- 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

#### **Účtová třída 6 – Výnosy**

- 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží
- 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti
- 62 – Aktivace
- 64 – Jiné provozní výnosy
- 66 – Finanční výnosy
- 68 – Mimořádné výnosy
- 69 – Převodové účty

#### **Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty**

- 70 – Účty rozvahné
- 71 – Účet zisků a ztrát
- 75 až 79 – Podrozvahové účty

#### **Účtové třídy 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví**