



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Analýza nákladů, výnosů a výsledku hospodaření

Autor: Jana Suchá
Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice 2017

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana SUCHÁ**
Osobní číslo: **E13150**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Analýza nákladů, výnosů a výsledku hospodaření**
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:

Cílem práce je popsat kategorie nákladů a výnosů, vč. jejich zásad účtování a vykazování v účetních výkazech. Jejich komparací dále provést analýzu výsledku hospodaření. V aplikační části provést rozbor této problematiky u vybraného podnikatelského subjektu.

Rámcová osnova:

1. Základní charakteristika a klasifikace nákladů a výnosů - pohled českých účetních předpisů i IFRS/IAS.
2. Zásady pro účtování nákladů a výnosů (syntetická a analytická evidence).
3. Daňová uznatelnost nákladů a výnosů.
4. Výsledek hospodaření a jeho struktura (účetní zisk/ztráta, disponibilní zisk a jeho rozdělení).
5. Zobrazení uvedených položek v účetních výkazech.
6. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.
7. Analýza nákladů, výnosů a výsledku hospodaření u vybraného subjektu.
8. Zhodnocení výsledku a návrhy na opatření.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 50 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

1. Dvořáková, D. (2008). *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: ComputerPress.
2. Fibírová, J., Šoljaková L. & Wagner, J. (2007). *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI.
3. Grünwald, R. & Holečková, J. (2009). *Finanční analýza a plánování podniku*. Praha: Ekopress.
4. Chalupa, R. a kol. (2014). *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. Olomouc: ANAG.
5. Kovanicová, J. (2003). *Finanční účetnictví: světový koncept*. Praha: Polygon.
6. Popesko, B. (2009). *Moderní metody řízení: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada.
7. Ryneš, P. (2011). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc: ANAG.
8. Synek, M. (2011). *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada.

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví

Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví.

České účetní standardy pro podnikatele

Odborná periodika: Daně a účetnictví; Ekonom; Finance a úvěr; Finanční, daňový a účetní bulletin; Účetnictví; Účetnictví v praxi; aj.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **3. března 2015**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2016**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA (1)
Studentská 15
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Mílan Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 3. března 2015

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 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.

Datum

.....

podpis

Poděkování

Děkuji mému vedoucímu panu Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph.D., který mi poskytl odborné vedení a cenné rady při zpracování bakalářské práce. Dále děkuji ekonomickému úseku a vedení společnosti Fruko Schulz s. r. o. za poskytnutí podkladového materiálu pro zpracování praktické části práce. Závěrem děkuji své rodině za podporu při studiu.

Obsah

1	Úvod	3
2	Přehled literatury	4
2.1	Základní charakteristika a klasifikace nákladů a výnosů – pohled českých účetních předpisů i IAS/IFRS	4
2.1.1	Charakteristika nákladů a výnosů	4
2.1.2	Pohled IAS/IFRS	4
2.1.3	Změny v zákoně o účetnictví	5
2.1.4	Členění nákladů a výnosů – právní úprava ČR.....	6
2.2	Zásady pro účtování nákladů a výnosů	9
2.2.1	Časové rozlišení nákladů a výnosů	10
2.2.2	Výjimky ze zákazu kompenzace.....	10
2.2.3	Přeúčtování	11
2.3	Analytická evidence	12
2.4	Daňová uznatelnost nákladů a výnosů	12
2.4.1	Daňově neuznatelné náklady a výnosy	12
2.4.2	Daňově uznatelné náklady a výnosy.....	13
2.5	Výsledek hospodaření a jeho struktura	14
2.5.1	Účetní zisk, disponibilní zisk a jeho rozdělení	14
2.5.2	Účetní ztráta	15
2.5.3	Rozdělení zisku/ztráty u obchodních korporacích.....	16
2.6	Zobrazení uvedených položek v účetních výkazech.....	19
2.6.1	Obecné vymezení účetních výkazů.....	20
2.6.2	Výkaz zisku a ztráty.....	21
2.6.3	Výkaz o úplném výsledku hospodaření a výsledovka podle IAS/IFRS ...	21
2.6.4	Rozvaha	22

2.6.5	Rozvaha podle IAS/IFRS.....	23
3	Cíle a metodika práce.....	25
4	Fruko Schulz s. r. o.....	27
4.1	Historie společnosti.....	27
4.2	Ekonomické představení společnosti	28
5	Analýza nákladů, výnosů a výsledku hospodaření.....	30
5.1	Syntetická a analytická evidence výnosových a nákladových účtů	30
5.2	Vývoj nákladů a výnosů ve sledovaném období.....	34
5.2.1	Analýza provozních nákladů	35
5.2.2	Analýza finančních nákladů.....	42
5.2.3	Analýza provozních výnosů.....	43
5.2.4	Analýza finančních výnosů.....	47
5.3	Analýza výsledku hospodaření	48
5.3.1	Hrubý výsledek hospodaření	48
5.3.2	Transformace výsledku hospodaření na základ daně, vznik čistého výsledku hospodaření	49
5.3.3	Čistý výsledek hospodaření	50
5.3.4	Analýza finančních ukazatelů	51
6	Analýza výsledků.....	54
7	Závěr.....	57
8	Summary	59
9	Zdroje	60

1 Úvod

Analýza nákladů, výnosů a výsledku hospodaření představuje získání informací o jejich výši, struktuře a vývoji. Podnikům tyto fakta přinášejí možnost dobře plánovat a rozhodovat v daných situacích. Obchodní korporace chtějí dosahovat především kladného výsledku hospodaření, proto je nutné sledovat vývoj nákladů a výnosů, aby se nedostaly do případného ohrožení ztrátou.

Hlavním cílem bakalářské práce je provést analýzu nákladů, výnosů a výsledku hospodaření nejprve v teoretické části a následně pak v části praktické. V teoretické části jsou charakterizovány náklady a výnosy podle české právní úpravy účetnictví i podle mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS. U výsledku hospodaření je zkoumán původ jeho vzniku, hrubý výsledek hospodaření, čistý výsledek hospodaření a následné vypořádání zisku nebo ztráty u jednotlivých typů obchodních korporací. V neposlední řadě jsou popsány náležitosti a požadavky pro sestavení účetních dokladů.

V praktické části je nejdříve představena společnost, na které je analýza provedena. Jako zkoumaný podnik byla zvolena společnost Fruko Schulz s. r. o., která se zabývá výrobou a prodejem lihovin. Na základě poskytnutých podkladů pro vypracování analýzy, jsou zpracovány informace o analytickém třídění nákladových a výnosových účtů a jejich vývoji v průběhu sledovaného období. Podobně je zkoumán i výsledek hospodaření, který je sledován před zdaněním i po něm a je popsáno, jak společnost s disponibilním výsledkem hospodaření nakládá. Pro zhodnocení získaných informací jsou použity vybrané ukazatele z finanční analýzy.

V závěru práce jsou shrnuty zjištěné výsledky z každého zkoumaného roku zvlášť a vzájemně mezi sebou porovnány.

2 Přehled literatury

2.1 Základní charakteristika a klasifikace nákladů a výnosů – pohled českých účetních předpisů i IAS/IFRS

2.1.1 Charakteristika nákladů a výnosů

Pro účetní jednotky, které vedou účetnictví, patří náklady a výnosy k zásadním pojmům, protože spoluvytváří předmět účetnictví a rozdíl mezi nimi tvoří výsledek hospodaření (Chalupa a kol., 2014).

Výnosy představují peněžní ekvivalent prodaných výrobků, služeb a zboží (Skálová a kol., 2016). Jsou tvořeny přijatými nebo nárokovanými přírůstky ekonomických užitků účetní jednotky, kdežto příjmy jsou přírůstky peněžních prostředků (Ryneš, 2012; Štohl, 2011). Pro společnost představují dovršení podnikatelské aktivity, úspěšnost podniku na trhu nebo navrácení vynaložených nákladů a zisk (Skálová a kol., 2016).

Náklady lze definovat jako účelově vynaložené hospodářské prostředky a práce v peněžní formě (Skálová a kol., 2016) představující snížení ekonomického prospěchu v průběhu účetního období, oproti výdajům, které jsou úbytkem peněžních prostředků (Kovanicová a kol., 1997; Štohl, 2011). Pro podnik jsou přehledem spotřebované práce a prostředků za určité období a vyjadřují vztah společnosti k jejímu vnějšímu okolí (Skálová a kol., 2016).

Náklady a výnosy se účtují do období, se kterým věcně a časově souvisejí. Věcná a časová souvislost se zajišťuje pomocí účtů časového rozlišení, rezerv a dohadných účtů (Ryneš, 2012).

2.1.2 Pohled IAS/IFRS

Výnosy (Income)

Chápání výnosů českou úpravou účetnictví a podle IFRS je zcela odlišné, protože české účetnictví se těsně váže na daně. Pokud společnost v daňově orientovaném systému bude vykazovat výnosy v neoprávněné výši nebo předčasně, zaplatí z nich daň. IFRS není daňově orientovaný systém, snaží se v daném období vykázat jen ty výnosy,

o které se společnost skutečně zasloužila a zároveň předejít tzv. kreativnímu účetnictví (Krupová, 2009).

Obsah termínů income, gains a revenues je rozlišen v Koncepčním rámci. Česká účetní terminologie dosud nenašla vhodné ekvivalenty pro tyto termíny, ale lze je přeložit jako výnosy, které ovšem nemají stejný obsah.

Income (výnos) je složen z revenues a gains. Pojmem revenues jsou značeny výnosy z běžných činností, tedy tržby z prodeje výrobků, služeb a zboží a výnosy z úroků, dividend přijatého nájemného, ... Vyjádřit termín gains je složitější. Oficiální překlad IFRS používá jako ekvivalentní pojem „přínosy“. Přínosy jsou snižené o související náklady, nazývané losses. Jako příklad přínosů (gains) je možné uvést kladné výsledky z prodeje dlouhodobých aktiv včetně investic, krátkodobých aktiv (zásoby materiálu) a kurzové rozdíly.

Hospodářský výsledek ale není ovlivněn všemi přínosy, kterých podnik dosáhne. Za přínosy lze označit i výsledky z přecenění aktiv směrem nahoru. Zda se tyto rozdíly budou účtovat výsledkově nebo rozvahově, určují jednotlivé standardy umožňující zvýšení účetní hodnoty aktiv (Dvořáková, 2010).

Náklady (Expenses)

Stejně jako u výnosů Koncepční rámec rozlišuje náklady na losses, újmy, častěji ale ztráty, které jsou opakem přínosů (gains) a náklady vznikající z běžných činností, pro které však neexistuje ani v angličtině zvláštní termín.

Expenses a losses jsou náklady, které ovlivňují výsledek hospodaření v běžném účetním období, nikoliv však náklady na pořízení aktiv, ty jsou v anglickém jazyce nazývány termínem cost (Dvořáková, 2010).

2.1.3 Změny v zákoně o účetnictví

Od 1. 1. 2016 je v zákoně č. 563/1991 Sb. o účetnictví několik změn. Pro tuto práci jsou nejvýznamnější změnou zrušení mimořádných nákladů a výnosů a další drobné změny.

Mimořádné náklady a výnosy, tedy §35 a §36, jsou zcela vypuštěny. Již v minulosti bylo doporučováno tyto položky příliš nepoužívat. Vyhláška přímo dodává, že mimořádné náklady a výnosy patří od roku 2016 do řádku „F. 5. Jiné provozní

náklady“ a „III. 3. Jiné provozní výnosy“. V návaznosti na tuto novinku odpadají ve výkazu zisku a ztráty řádky „Výsledek hospodaření za běžnou činnost“, „Mimořádný výsledek hospodaření“ a „Daň z příjmu z mimořádné činnosti“. Touto změnou se česká legislativa přiblížila k pojetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS, které mimořádné náklady a výnosy v podstatě neznačí a účtují je do provozních nákladů a výnosů. Účetní jednotka ale bude muset v příloze účetní závěrky uvádět povahu a výši nákladů a výnosů, které jsou svým objemem nebo původem mimořádné.

Změna postihuje také vymezení vlastních nákladů. V §25 zákona o účetnictví jsou v 5. odstavci vymezeny vlastní náklady u zásob vytvořené vlastní činností a vlastní náklady u hmotného a nehmotného majetku.

Do vlastních nákladů u zásob vytvořených vlastní činností patří přímé náklady vynaložené na výrobu či jinou činnost, případně i přiřaditelné nepřímé náklady vztahující se k výrobě nebo jiné činnosti. Nově také lze do přímých nákladů započíst pořizovací cenu materiálu a dalších spotřebovaných výkonů vznikajících v přímé souvislosti s danou výrobou. Tato novinka platí i u nákladů hmotného a nehmotného majetku.

Do drobných změn lze zařadit novinku, která uvádí, že informace v příloze by měly být zařazovány ve stejném pořadí, v jakém jsou vykázány jednotlivé položky ve výkazu zisku a ztráty a v rozvaze.

Ve výkazu zisku a ztráty nově také není k nalezení položka odpisů. Tato položka ve výkazu nechybí, jen se nazývá „Úpravy hodnot v provozní oblasti“. Souhrnný řádek této položky se ve výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu rozpadá a obsahuje podrobnější členění, například úpravy hodnot trvalé, což jsou odpisy, nebo úpravy hodnot dočasné, kam patří opravné položky (Čížek, 2015).

2.1.4 Členění nákladů a výnosů – právní úprava ČR

Hospodářský výsledek je ovlivňován náklady a výnosy, proto je důležité sledovat jejich vývoj, a to i v podrobném členění. Tím jsou poskytovány informace, které vedou k úspěšnému rozhodování a řízení podnikových činností (Štohl, 2011).

Do základních typů třídění nákladů patří druhové, účelové a podle dopadu do daňové problematiky. Výnosy lze členit stejně (Skálová a kol. 2016).

Členění podle účtových skupin – druhové členění

Druhové členění nákladů sleduje formu nákladů při vstupu do hospodářské činnosti a poukazuje na to, jaká konkrétní aktiva, služby a práce byla spotřebována. Účtují se do účtové třídy 5 a výnosy jsou podle druhů účtovány do 6. účtové třídy (Skálová a kol., 2016).

Nákladové druhy vyjadřují ekonomickou podstatu nákladů v momentě jejich prvního vynaložení, tudíž podobu, v jaké vstupují do podniku z externího prostředí od externích partnerů.

Pro druhové členění nákladů jsou typické tři základní vlastnosti:

- jsou jednoduché z hlediska možnosti jejich podrobnějšího členění;
- vznikají spotřebou materiálu, služeb či prací od jiných subjektů (zaměstnanců, dodavatelů), jsou tedy externí;
- z pohledu jejich účetního zobrazení jsou prvotní, zobrazují se ihned při vstupu do podniku (Fibírová a kol., 2007).

Náklady jsou podle Českých účetních standard rozděleny do účtových skupin takto:

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 provozních nákladů*

56 – *Finanční náklady*

57 – *Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti*

58 – *Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace*

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

Třídění **výnosů** je od roku 2016 zkráceno pouze na 4 účtové skupiny:

60 – *Tržby za vlastní výkony a zboží*

64 – *Jiné provozní výnosy*

66 – *Finanční výnosy*

69 – *Převodové účty*

Členění v návaznosti na výsledek hospodaření – účelové členění

Z hlediska vykazování výsledku hospodaření členíme náklady a výnosy na provozní a finanční, mimořádné náklady a výnosy byly v novelizaci vypuštěny, viz *Změny v zákoně o účetnictví* (Chalupa a kol., 2014; Čížek, 2015). Účelové členění je velice rozsáhlé. Podniky mohou náklady třídit podle středisek, výrobků, činností, zakázek apod. Výsledek hospodaření je vykazován právě v tomto členění (Skálová a kol., 2016).

Provozní náklady a výnosy souvisejí s běžnou podnikatelskou činností, odrážejí se v ní skutečnosti, kvůli kterým byla účetní jednotka zřízena. Patří do účtové skupiny 50 – 55 a 60 – 64.

Finanční náklady a výnosy lze nalézt v účtové skupině 56, 57 a 66 a souvisejí především s peněžními prostředky a cennými papíry (Štohl, 2011).

Další typy členění nákladů a výnosů

Členění nákladů a výnosů podle věcné a časové souvislosti s účetním obdobím

Toto členění představuje rozdělení nákladů a výnosů do třech období, a to: náklady a výnosy související s běžným účetním obdobím, náklady a výnosy související s minulými účetními obdobími a náklady a výnosy, které souvisejí s příštími účetními obdobími (Chalupa a kol., 2014).

Kalkulační členění, členění v závislosti na objemu prováděných výkonů

Kalkulační členění dělí náklady na přímé a nepřímé (Štohl, 2011).

Přímé náklady lze konkrétně přiřadit k určitému druhu výkonu, neboť s ním úzce souvisí (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2007). Do přímých nákladů patří především **jednicové náklady**, které jsou vyvolány nejen druhem výkonu, ale i jeho jednotkou (Kráal a kol., 2006). Když je rozpoznána příčinná souvislost vzniku výkonu a jeho jednicových nákladů, lze stanovit pomocí norem spotřeby ekonomických zdrojů nákladový úkol jednicových nákladů (Fibírová a kol., 2007).

Náklady nepřímé vznikají v souvislosti s více druhy výkonů. Pro účelné vyjádření podílu nepřímých nákladů se používají různé metody. Jejich smysl spočívá v překlenutí zprostředkovaného vztahu mezi náklady a výnosy.

Režijní náklady přímo úměrně nerostou s počtem uskutečněných výkonů, jsou pouze ovlivňovány rozsahem aktivit a činností, jež zabezpečují průběh tvorby výkonů.

Normativy, limity a variátory stanovují jejich nákladový úkol. Režijní náklady se řídí pomocí rozpočtu (Král a kol., 2006).

Členění v závislosti na objemu prováděných výkonů rozděluje náklady na pevné (fixní) a proměnné (variabilní) (Štohl, 2011).

Fixní náklady jsou nezávislé na vytiženosti kapacity, ale jejich výše se ve vztahu ke kalkulační jednotce mění. Pokud roste stupeň využití kapacity na jednotku výkonu, snižuje se výše fixních nákladů. V opačném případě fixní náklady rostou, příkladem jsou odpisy dlouhodobého majetku (Chalupa a kol., 2014).

Variabilní náklady jsou závislé na stupni vytižení kapacity, jejich výše závisí na objemu prováděných výkonů, například spotřeba základního materiálu nebo mzdy (Štohl, 2011; Chalupa a kol., 2014).

Členění s ohledem na daňové předpisy

Členění je detailně rozebráno v kapitole 2.4.

2.2 Zásady pro účtování nákladů a výnosů

Obecné zásady pro zaúčtování nákladů a výnosů podle Českých účetních standardů jsou:

- nákladové a výnosové účty nemají počáteční zůstatky;
- náklady se účtují na stranu MD, výnosy na stranu D;
- účtují se do období, se kterým věcně i časově souvisí;
- o nákladech a výnosech se vždy účtuje brutto metodou;
- zůstatky nákladových účtů se při uzavírání účetních knih převádějí na vrub účtu 710 – Účet zisků a ztrát;
- zůstatky výnosových účtů se při uzavírání účetních knih převádějí ve prospěch účtu 710 – Účet zisků a ztrát.

Zahrnutí všech nákladů a výnosů, které hospodářsky patří do sledovaného období, je důležité pro správné vykazání výsledku hospodaření. Naopak je nutné vyloučit náklady a výnosy, které se týkají příštích účetních období, avšak zaúčtovány byly v běžném účetním období. Úprava nákladů a výnosů se účtuje pomocí účtů časového rozlišení, rezerv a dalších přechodných účtů.

Časové rozlišení se v rozvaze vyskytuje v aktivech i pasivech, rezervy nemají v aktivech protipoložku z důvodu dodržování zásady opatrnosti (Ryneš, 2012).

2.2.1 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Časově se rozlišují náklady a výnosy, jenž souvisí s konkrétním titulem, a u kterých je známa částka, účel vynaložené částky a období, ke kterému se částka vztahuje. Tyto tři předpoklady musejí být splněny současně. Pokuty, penále a manka a škody nelze časově rozlišovat (Ryneš, 2012).

V účtové osnově jsou pro časové rozlišení vymezeny účty 381- Náklady příštích období, 382- Komplexní náklady příštích období, 383- Výdaje příštích období, 384- Výnosy příštích období a 385- Příjmy příštích období.

Časové rozlišení není nezbytné užívat v případech, jde-li o nevýznamné částky nebo pravidelně se opakující výdaje. Ponechat nevýznamné částky v nákladech a výnosech bez časového rozlišení lze, pokud není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím nesleduje úmyslné upravování výsledku hospodaření.

Naopak je nutné uplatňovat časové rozlišení u případů přijatého a placeného nájemného, splátek finančního leasingu nebo případů řešících se pomocí dohadných položek, např. platby za vodu, plyn a elektrické energie.

Účetní jednotka si vnitřním předpisem stanoví postupy pro časové rozlišení. Je zakázáno je každoročně měnit, změna je možná jen ve výjimečných případech například při změně předmětu podnikání nebo z důvodů zpřesnění věrného zobrazení či zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky (Chalupa a kol., 2014).

2.2.2 Výjimky ze zákazu kompenzace

Jednou z všeobecných účetních zásad je zákaz kompenzace, ze kterého plyne povinnost účtovat o aktivech a pasivech v účetních knihách a v účetní závěrce je zobrazovat samostatně bez jejich vzájemné kompenzace (Sládková a kol., 2009).

Výjimky vzájemné zúčtování nákladů a výnosů uvádí Chalupa (2014), patří sem:

- doměrky a vratky nepřímých daní, daní z příjmů a poplatků, včetně účtování o odložené dani;
- dobropisy a refundace, které se týkají určité nákladové nebo výnosové položky a patří do účetního období, ve kterém byl náklad nebo výnos zaúčtován;

- komplexní náklady příštích období, rezervy a opravné položky;
- rozdíly zjištěné při inventarizaci, vzniklé v totožném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou výměnou dílčích druhů, u kterých se záměna může stát vzhledem k povaze druhů zásob, například podobné způsoby balení či různé rozměry spojovacích materiálů.

V účetní závěrce lze také navíc komplexně vykázat rezervy na daň z příjmů, uhrazené zálohy na daň příjmů, kurzové rozdíly, vlastní dluhopisy, zisky a ztráty z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu a pohledávky a závazky (kromě poskytnutých a přijatých záloh) od stejné právnické či fyzické osoby vedené ve stejných měnách a se splatností do 1 roku, aniž by se to považovalo za kompenzaci.

Souhrnné vykázání výše uvedených položek zobrazí účetní jednotka v příloze účetní závěrky (Chalupa a kol., 2014).

2.2.3 Přeúčtování

Účetní jednotka může odhalit, že v přijatých fakturách nebo v nákladech zaúčtovaných podle jiných dokladů jsou také zahrnuty sumy, které do jejich nákladů nepatří, příkladem jsou soukromé telefonní hovory, elektrický proud, nájemné, ... Pokud tato situace nastane, účetní jednotka může postupovat takto:

- odhalí-li se před zaúčtováním nároky, které mají zaplatit zaměstnanci nebo jiné účetní jednotky, sumy těchto nároků se zaúčtují rovnou na příslušné účty v účtové třídě 3- Zúčtovací vztahy;
- zjistí-li se tyto částky až po zaúčtování, pak se o dodatečně přijatých náhradách nebo o vyúčtovaných nárocích na náhrady účtuje na účtech v účtové třídě 3 a poníží se náklady v účtové třídě 5;
- účetní jednotky poskytující služby (cestovní ruch, veřejné stravování, ...) účtují celé částky přijatých faktur či jiných dokladů do účtové třídy 5 a tržby za služby se účtují do 6. účtové třídy pokud se nejedná o obyčejnou přefakturaci (Chalupa a kol., 2014).

2.3 Analytická evidence

Podle Českých účetních standard č. 019 je nutné přizpůsobit analytické účty v účtové třídě 5 ustanovením zákona o daních z příjmů. Především u účtů, na kterých se zachycují připočitatelné a odčitatelné položky pro zjištění základu pro výpočet daňové povinnosti, je nutné sledovat tyto položky odděleně. Položky, které se z hlediska působení na základ daně uznávají podle ustanovení zákona o daních z příjmů jen ve speciálně stanovených případech (dary nebo cestovné), jsou potřeba zajistit v účetnictví i podklady pro jejich analýzu z hlediska daňového.

V 6. účtové třídě, kde jsou slevy a srážky u dodavatele součástí tržeb, pro ně mohou být zřízeny samostatné analytické účty. Za slevy a srážky se považují všechny položky bez ohledu na to, zda zákazník měl na slevu nárok či jde o slevu dodatečně uznanou, například pro špatnou kvalitu (České účetní standardy).

2.4 Daňová uznatelnost nákladů a výnosů

Pokud má výsledek hospodaření pravdivě znázorňovat hospodaření účetní jednotky, musí se do něj zahrnout všechny náklady a výnosy, které v účetní jednotce vznikly, bez ohledu na to, jestli to daňové předpisy umožňují či ne. Daňový základ tedy nelze přímo z účetních údajů zjistit (Štohl, 2011). Daňový zákon vymezuje náklady neuznávané a uznávané na zajištění, dosažení a udržení příjmů (Fišer a Fišerová, 1998). Pro snadnější vyčíslení daňové základny je třeba účetní výsledek hospodaření upravit o položky, které snižují základ daně a naopak o položky zvyšující základ daně (Fišer a Fišerová, 1998; Štohl, 2011).

2.4.1 Daňově neuznatelné náklady a výnosy

Daňově neuznatelné náklady jsou vymezeny v §25 zákona č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů. Za náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uznávat především:

- cestovné nad normu,
- náklady na reprezentaci, zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a bezúplatná plnění,

- nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnanci zaměstnavatelem ve formě příspěvku na sportovní akce, kulturní pořady, zájezdy, ...
- oceňovací rozdíl vzniklý jiným způsobem než koupí, pokud je nákladem,
- pokuty, penále a úroky z prodlení,
- odpis pohledávky,
- manka a škody přesahující náhradu za ně,
- tvorba jiných než zákonných rezerv,
- tvorba jiných než zákonných opravných položek,
- zůstatkovou cenu hmotného i nehmotného majetku vyřazeného z užívání v důsledku bezúplatného převodu nebo darování,
- hodnota nealkoholických nápojů poskytované zaměstnavatelem jako nepeněžní plnění zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti.

Daňově neuznatelné výnosy jsou výnosy nezdaňované; nejsou předmětem daně, nejsou zahrnované do základu daně nebo jsou od daně osvobozené (Chalupa a kol., 2014).

2.4.2 Daňově uznatelné náklady a výnosy

Zákon č. 568/1992 Sb. o daních z příjmů v §24 upravuje daňově uznatelné náklady, tedy náklady k zajištění, dosažení a udržení příjmů (Chalupa a kol., 2014). Náklady se odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené zákonem o daních z příjmů a zvláštními předpisy. Nelze ale uplatnit výdaje, které již byly uplatněny v předchozím zdaňovacím období. Zákon vymezuje i další podmínky, které musí daňově uznatelné náklady splňovat:

- vynaložené náklady musí být prokazatelné,
- účetní jednotka vede náklady v účetnictví,
- nepatří do kategorie daňově neuznatelných nákladů.

Zákon uvádí nepřeborné množství daňově uznatelných nákladů, jsou to zejména:

- odpisy hmotného majetku,
- opravné položky a rezervy,
- nájemné,
- pojistné na sociální zabezpečení a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění,

- smluvní pokuty,
- škody vzniklé v důsledku živelných pohrom,
- náklady na pracovní a sociální podmínky a péči o zdraví zaměstnanců.

Výnosy daňově uznatelné neboli daňově účinné, jsou výnosy, které nejsou od daně osvobozeny, jsou předmětem daně a nejedná se o výnosy nezahrnované do základu daně či z jiného důvodu nezdaňované (Chalupa a kol., 2014).

2.5 Výsledek hospodaření a jeho struktura

Důležitým kvalitativním ukazatelem pro posouzení hospodaření účetní jednotky je výsledek hospodaření, který vzniká během účetního období (Štohl, 2011; Chalupa a kol., 2014). Zjišťuje se rozdílem výnosových účtů ve třídě 6 a nákladových účtů v účtové třídě 5 (Skálová a kol., 2016). Výsledkem může být zisk nebo ztráta (Müllerová a Šindelář, 2016).

V průběhu účetního období se na žádný účet o výsledku hospodaření neúčtuje, zaúčtuje se až na konci účetního období při uzavírání účetních knih na účet *710- Účet zisků a ztrát* (Chalupa a kol., 2014).

Výsledek hospodaření se pro účely vykazování člení od roku 2016 pouze na dvě části:

- provozní výsledek hospodaření – rozdíl mezi výnosovými a nákladovými účty účtových skupin 60 až 64 a 50 až 55 a také převodových účtů 597 a 697;
- finanční výsledek hospodaření – rozdíl mezi výnosy a náklady z účtových skupin 66, účtu 698 a účtových skupin 56 až 57 včetně účtu 598 (Ryneš, 2011).

2.5.1 Účetní zisk, disponibilní zisk a jeho rozdělení

Účetní zisk vzniká, pokud jsou výnosy větší než náklady. Po odečtení daně z příjmů je vytvořen čistý neboli disponibilní zisk (Munzar a Čuhlová, 1997).

Pokud podnik vykazuje na konci účetního období zisk, konečný zůstatek na účtu *710 – Účet zisků a ztrát* se vyskytuje na straně MD a podvojným zápisem se převede na stranu D účtu *702 – Konečný účet rozvažný*. Rozdělování zisku u jednotlivých typů obchodních korporací popisuje Müllerová a Šindelář (2016) a v této práci je účtování

zisku, popř. ztráty věnován kapitola 2. 5. 3 *Rozdělení zisku/ztráty u obchodních korporací*.

Až po schválení návrhu na rozdělení zisku příslušným orgánem účetní jednotky se účtuje o rozdělení výsledku hospodaření za předcházející účetní období. Obecně závazný právní předpis (zákon o obchodních korporacích), společenská smlouva, rozhodnutí valné hromady nebo stanovy obchodní společnosti či družstva stanoví pořadí rozdělení zisku (Chalupa a kol., 2014).

Strouhal (2011) představuje rozdělení **zisku** několika způsoby, účtování nastiňuje tabulka č. 1.

Tabulka č. 1: Účtování kladného výsledku hospodaření

Rozdělení zisku	MD	D
Počáteční stav	701	431
Vyplacení podílu na zisku	431	364
- srážková daň	364	342
Převod nerozděleného zisku	431	428
Příděl do rezervního fondu	431	421
Příděl do ostatních fondů	431	427
Zvýšení základního kapitálu	431	419

Zdroj: Převzato a upraveno: Strouhal (2011)

Zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích, který platí od roku 2014, nezná povinnost vytvářet zákonný rezervní fond. Valné hromady rozhodnou, zda budou zákonný rezervní fond tvořit či nikoliv. Společnosti, které vznikly před rokem 2014, mají dvě možnosti, jak se s touto situací vypořádat. Valná hromada může přijmout změnu stanov či společenské smlouvy, kde o rezervním fondu zmínka nebude nebo dobrovolně převezme tvorbu a použití rezervního fondu podle pravidel, která platila do konce roku 2013 (Chalupa a kol., 2014).

2.5.2 Účetní ztráta

Podnik může v účetním období vykázat i ztrátu, jestliže nákladové účty přesahují účty výnosové. V tomto případě je konečný zůstatek na účtu 710 – *Účet zisků a ztrát* na straně D a souvztažným zápisem se ztráta běžného roku převede na stranu MD účtu

702 – Konečný účet rozvažný. (Chalupa a kol., 2014).

Ztrátu lze vypořádat několika způsoby, které uvádí Strouhal (2011) v tabulce č. 2:

Tabulka č. 2: Účtování záporného výsledku hospodaření

Rozdělení ztráty	MD	D
Počáteční stav	431	701
Úhrada ztráty z rezervního fondu	421	431
Úhrada ztráty společníkem	354	431
Úhrada z kapitálových fondů	413	431
Převod neuhrazené ztráty	429	431
Snížení základního kapitálu	419	431

Zdroj: Převzato a upraveno: Strouhal (2011).

2.5.3 Rozdělení zisku/ztráty u obchodních korporacích

Společnost s ručením omezeným (s. r. o.)

Společnost s ručením omezeným po zaúčtování splatné daně z příjmů, uzavírá na konci účetního období výsledkové účty na účet 710- *Účet zisků a ztrát*, kde vzniká zisk nebo ztráta. Zůstatek je následně přeúčtován na účet 702- *Konečný účet rozvažný*. Stejný postup se provádí i u **akciových společností (a. s.)**. Účtování uzávěrkových operací u kapitálových společnostech znázorňuje tabulka č. 3 (Müllerová a Šindelář, 2016).

Tabulka č. 3: Uzávěrkové operace u s. r. o. a a. s.

	Uzávěrkové operace – s. r. o., a. s.	MD	D
1.	Uzavření výnosových účtů	6xx	710
2.	Uzavření nákladových účtů	710	5xx
3.	Uzavření aktiv	702	A
4.	Uzavření pasiv	P	702
5.	Uzavření účtu 710 – v případě zisku	710	702
6.	Uzavření účtu 710 – v případě ztráty	x	710 - 702

Zdroj: Převzato a upraveno: Müllerová a Šindelář (2016)

Na začátku dalšího účetního období se počáteční stavy účtů aktiv a pasiv zaúčtují na příslušné rozvahové účty souvztažně s účtem 701- Počáteční účet rozvažný a na účet 431- *Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení* je převeden zisk, popř. ztráta z období minulého (Müllerová a Šindelář, 2016).

Zákon o obchodních korporacích společnosti s ručením omezeným neudává žádnou zákonnou povinnost při rozdělování zisku. V praxi ale existují společnosti, které stále tvoří rezervní fond (Chalupa, 2014). Valná hromada rozhoduje o rozdělení zisku nebo úhradě ztráty ve schvalovacím řízení. Zisk je rozdělen podle společenské smlouvy do statutárních fondů a následně si mohou společníci zisk rozdělit nebo ho ponechat jako nerozdělený zisk minulých let. Zisk, určený valnou hromadou, je mezi společníky rozdělen podle poměru jejich podílů, pokud není stanoveno jinak. Částka určená k rozdělení nesmí překonat výši výsledku hospodaření z posledního účetního období sníženou o ztráty z let předchozích, zvýšenou o nerozdělený zisk minulých let a o příděl do fondů, vše v souladu se společenskou smlouvou a zákonem. Akciová společnost má stejný princip výplat podílů na zisku společníkům (Müllerová a Šindelář, 2016).

Akciová společnost měla povinnost tvořit zákonný rezervní fond do konce roku 2013. Akcionář má právo na podíl na zisku, který byl schválen valnou hromadou k rozdělení mezi akcionáře. Podíl je poměrem akcionářova podílu k základnímu kapitálu (zákon o obchodních korporacích).

Veřejná obchodní společnost (v. o. s.)

Výsledek hospodaření je u veřejných obchodních společností na konci účetního období převeden společníkům prostřednictvím účtu 596 – *Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům* souvztažně s účtem 354 – *Pohledávky za společníky při úhradě ztráty* nebo 364 – *Závazky ke společníkům při rozdělování zisku*. V tabulce č. 4 jsou detailně znázorněny uzávěrkové operace ve v. o. s. (Müllerová a Šindelář, 2016).

Tabulka č. 4: Uzávěrkové operace - v. o. s.

	Uzávěrkové operace	MD	D
1.	Převod ztráty společníkům	354	596
2.	Převod zisku společníkům	596	364
3.	Uzavření účtu 596 – v případě zisku	596	710
4.	Uzavření účtu 596 – v případě ztráty	710	596

Zdroj: Převzato a upraveno: Müllerová a Šindelář (2016)

Veřejná obchodní společnost také nemá podle zákona o obchodních korporacích žádnou povinnost tvoření jakýkoliv fondů. Zisk se dělí mezi společníky rovným dílem, pokud není ve společenské smlouvě stanoveno jinak (zákon o obchodních korporacích). Společníci podávají daňové přiznání, ve kterém si podíl na zisku zdaňují sami (Müllerová a Šindelář, 2016).

Komanditní společnost (k. s.)

Komanditní společnost přerozděluje zisk nebo ztrátu mezi komanditisty (společnost) a komplementáře (stejný postup jako u v. o. s.) rovným dílem, pokud není stanoveno ve společenské smlouvě jinak. Částka připadající na komanditisty se po zdanění mezi ně rozdělí podle jejich podílů. Část připadající na komplementáře se účtuje jako závazek ke společníkům při rozdělování zisku (účet 364) nebo v případě ztráty jako pohledávky za společníky při úhradě ztráty (účet 354), obojí souvztažně s účtem 596 – *Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům*.

Výsledek hospodaření připadající společnosti je zdaněn daní z příjmů právnických osob a po zaúčtování daně je možné uzavřít výsledkové účty. Účetní operace na konci účetního období jsou rozebrány v tabulce č. 5 (Müllerová a Šindelář, 2016).

Tabulka č. 5: Účetní operace na konci účetního období u k. s.

	Účetní případy	MD	D
1.	Uzavření výnosových účtů	6xx	710
2.	Uzavření nákladových účtů	710	5xx
3.	Převod podílu na zisku - komplementáři	596	364
4.	Převod podílu na ztrátě - komplementáři	354	596
5.	Uzavření účtu 596 – v případě zisku	710	596
6.	Uzavření účtu 596 – v případě ztráty	596	710
7.	Daň z příjmů právnických osob – za společnost	591	341
8.	Uzavření účtu 591 – Daň z příjmu splatná	710	591
9.	Uzavření účtu 710 – převod zisku	710	702
10.	Uzavření účtu 710 – převod ztráty	x	710 -702

Zdroj: Převzato a upraveno: Müllerová a Šindelář (2016)

V příštím účetním období je výsledek hospodaření převeden do schvalovacího řízení, v němž je rozhodnuto o jeho rozdělení mezi komanditisty. Podíl komanditistů podléhá srážkové dani ještě před vyplacením. Společníci mohou rozhodnout, že zisk zůstane ve společnosti, kde může být rozdělen do fondů nebo zůstat nerozdělený na účtu 428- *Nerozdělený zisk minulých let*. Ztráta bývá obvykle převedena na účet 429- *Neuhrazená ztráta minulých let*, přičemž ve společenské smlouvě může být ujednáno, že jsou komanditisté povinni ztrátu uhradit do výše tzv. komanditní sumy, která podle §129 Zákona o obchodních korporacích představuje sumu, do jejíž výše za dluhy společnosti ručí komanditisté (Müllerová a Šindelář, 2016).

2.6 Zobrazení uvedených položek v účetních výkazech

Úkolem účetních výkazů je poskytovat údaje pro finanční řízení podniku. Obsah nákladů, výnosů a koncepce výsledku hospodaření ve výsledovce a členění aktiv a pasiv v rozvaze se podřizuje tomuto základnímu požadavku.

Účetní informace zajímají i různé skupiny externích uživatelů. Ti chtějí znát informace o finančním postavení podniku nebo o změnách ve finanční situaci. Požadují také podrobnější informace o zisku či ztrátě, například zda vznikl při finančních transakcích nebo v provozní činnosti (Kovanicová a kol., 1997).

Požadované kvalitativní charakteristiky účetních výkazů podle Kovanicové a kol. (1997):

- **srozumitelnost** – uživatel by měl účetním výkazům porozumět, účetní informace je proto nutné prezentovat jasně, bez zbytečných složitostí a v logické struktuře;
- **relevantnost** – mají vyhovět informačním potřebám uživatelů, napomáhat jim ke správnému úsudku o stavu podniku, k předpovídání budoucího rozvíjení a k přijetí vhodných rozhodnutí; účetní výkazy mají obsahovat jen relevantní nikoliv neúčelové informace;
- **spolehlivost** – informace jsou spolehlivé, pokud jsou bez věcných chyb, předpojatosti a uživatelé si mohou být jisty, že pravdivě vykreslují skutečnost;
- **srovnatelnost** – interní i externí uživatelé vyžadují porovnávání účetních výkazů nejen v časovém období, ale také s ostatními podobnými podniky; je

tedy žádoucí, aby tytéž hospodářské operace probíhaly v různých podnicích shodně;

- **objektivita** – informace mají být ověřitelné a průkazné, nezávislý účetní profesionál by měl zpracováním výchozích účetních dat dospět ke shodným výsledkům, které jsou vykazovány; objektivita také souvisí s nezájatostí a nestranností.

2.6.1 Obecné vymezení účetních výkazů

Za účetní výkazy jsou považovány výkaz zisku a ztráty a rozvaha. Uspořádání a označování položek ve výkazu zisku a ztráty a v rozvaze je stanoveno v prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtující v soustavě podvojného účetnictví.

Obsah položek výkazu zisku a ztráty a rozvahy souvisí se směrnou účtovou osnovou, která je vymezena v příloze č. 4 prováděcí vyhlášky. Podrobnější náplň dílčích položek účetních výkazů je nutné zpracovat u každé účetní jednotky v návaznosti na užívaný účtový rozvrh.

Údaje pro sestavení účetních výkazů se získávají ze zůstatků účtů syntetických i analytických. Syntetické i analytické účty většinou navazují přímo na příslušné řádky účetních výkazů.

Pro sestavení a vyplnění výkazu zisku a ztráty a rozvahy se používají české koruny a za měrnou jednotku se považují celé tisíce Kč nebo miliony Kč v případě, že účetní jednotka vykazuje brutto aktiva vyšší než 10 mld. Kč.

V účetních výkazech musí platit základní účetní vazby; v rozvaze se aktiva musí rovnat pasívům a výsledek hospodaření ve výkazu zisku a ztráty musí být shodný s výsledkem hospodaření v rozvaze.

Všechny řádky v účetních výkazech se vyplňují, nevyplněné řádky se neproškrtaávají ani do nich nejsou vpisovány nuly nebo jiná znaménka (Ryneš, 2012).

Položky účetních výkazů se značí kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky, které se mohou dále členit na podpoložky. Položky, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být

sloučeny, pokud nejde o významnou částku nebo pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti (prováděcí vyhláška).

2.6.2 Výkaz zisku a ztráty

Stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů s náležitými mezisoučty na úrovni jednotlivých stupňů se nazývá výkaz zisku a ztráty, zkráceně výsledovka.

Dílčí stupně představují úroveň hospodaření v provozní (předmět činnosti podniku) a finanční činnosti (Ryneš, 2012).

Formálně může být výsledovka uspořádána ve vertikální nebo účetní formě. Ve vertikální formě jsou jednotlivé druhy nákladů a výnosů řazeny pod sebou podle předem stanoveného pořadí. V účetní formě, jinak také ve formě dvoustranného účtu, pravou stranu tvoří výnosy a levou stranu náklady, které se zároveň člení podle jednotlivých druhů. Ztráta se vykazuje na pravé straně a zisk na straně levé (Marek a kol., 2009).

V příloze č. 2 prováděcí vyhlášky lze nalézt uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty v druhovém členění, v příloze č. 3 v členění účelovém (Ryneš, 2012).

Při druhovém členění je nutné ověřit věcnou shodu nákladů období s výnosy, buď úpravou výnosů, nebo úpravou nákladů. V České republice se používá úprava výnosů.

V účelovém členění jsou porovnávány výnosy a náklady týkající se realizovaných výkonů. Pokud je výkaz zisku ztráty v účelovém členění, je účetní jednotka povinna zveřejnit v příloze i členění nákladů podle druhů (Strouhal, 2011).

2.6.3 Výkaz o úplném výsledku hospodaření a výsledovka podle IAS/IFRS

Hlavním účelem tohoto výkazu je sdělit informace uživatelům účetních informací o celkové výkonnosti účetní jednotky. Standard *IAS 1 – Sestavení a zveřejnění účetní závěrky* požaduje oddělit a samostatně vykázat položky úplného výsledku hospodaření za uplynulé období a položky ovlivňující jeho výši v rámci samostatného výkazu o úplném výsledku hospodaření.

Úplný výsledek hospodaření zahrnuje náklady a výnosy, které v daném účetním období ovlivnily výši zisku či ztráty účetní jednotky a ostatní změny vlastního kapitálu,

kteře nejsou způsobené transakcemi s vlastníky. Tyto změny jsou ze standardu nazývány ostatní výsledky hospodaření.

Ztrátu nebo zisk účetní jednotky neovlivňují transakce, které standard označuje jako ostatní výsledky hospodaření, patří sem: dopady přecenění dlouhodobých hmotných aktiv používaných účetní jednotkou k podnikání a také dlouhodobých nehmotných aktiv na reálnou hodnotu, které je zachyceno přímo do vlastního kapitálu; nevýsledkově zachycené kurzové rozdíly; zisky či ztráty z definovaných pojistných plánů a dopady z přecenění finančních aktiv, která patří do portfolia realizovatelných finančních investic.

Standard požaduje vykázání úplného výsledku hospodaření, protože zahrnuje všechny přínosy a újmy, ke kterým v daném účetním období došlo bez ohledu na to, jestli jsou vykazovány jako náklady a výnosy ovlivňující výsledek hospodaření nebo jsou zachyceny přímo ve vlastním kapitálu (Dvořáková, 2010).

Struktura o úplném výsledku hospodaření

Informace o úplném výsledku hospodaření může účetní jednotka prezentovat v rámci jednoho výkazu nebo v rámci dvou výkazů.

Pokud prezentuje informace v rámci jednoho výkazu, zahrnuje do něj veškeré náklady a výnosy výsledkově zachycené, ale také újmy i přínosy zachycené nevýsledkovým způsobem.

V rámci dvou výkazů se používá výsledovka, kde jsou vykázány výsledkově účinné transakce a výkaz o úplném výsledku hospodaření, který zaznamenává nevýsledkově účtované transakce (Dvořáková, 2010).

2.6.4 Rozvaha

Rozvaha je výkaz, který vypovídá o finanční pozici účetní jednotky. Představuje zdroje financování (pasiva) a přehled majetku (aktiva) v konečných stavech k určitému okamžiku. Pasiva se dále dělí na závazky a vlastní kapitál. (Strouhal, 2011).

Rozvaha může být formálně uspořádána také buď v účetní formě, nebo ve formě vertikální. V účetní formě levou stranu tvoří aktiva a stranu pravou pasiva – tato forma s drobnými odchylkami byla převzata do legislativní úpravy i Českou republikou. Ve vertikální formě jsou pod sebe řazeny nejprve položky aktiv a dále s minusovým

znaménkem položky pasiv, konečný výsledek výpočtu tvoří vlastní kapitál (Marek a kol., 2009).

V příloze č. 1 prováděcí vyhlášky je vymezeno uspořádání a označování položek rozvahy. Aktiva za běžné účetní období jsou v rozvaze vykazována v netto hodnotě rozložené na brutto stav majetku a korekci k jednotlivým prvkům aktiv (např. opravné položky). V netto hodnotách jsou uváděna aktiva za srovnatelné období. Pasiva, jako například rezervy, závazky či položky vlastního kapitálu, se vykazují za obě období v účetních hodnotách (Ryneš, 2012).

2.6.5 Rozvaha podle IAS/IFRS

Výkaz o finanční situaci, jak je podle IFRS nahrazen pojem rozvaha, se sestavuje poměrně stručně. Přímo do výkazů se uvádějí pouze významné položky, které jsou označeny odkazem na část přílohy, kde jsou detailně vysvětleny. Jsou zde i uvedeny všechny požadavky na zveřejňování uvedené ve standardu, který se na danou položku vztahuje.

V rozvaze musí být uveden název a datum výkazu, měna vykazování, úroveň zaokrouhlování a informace, zda se jedná o konsolidovanou nebo individuální rozvahu.

IFRS neurčuje povinný formát výkazu o finanční situaci. Určuje ale položky, které musí být uvedeny přímo na samostatném řádku. Patří sem například pozemky, budovy a zařízení, nehmotná aktiva, zásoby, investice do nemovitostí, peníze a peněžní ekvivalenty, rezervy, ...

Kromě položek uvedených přímo ve výkazu o finanční situaci, musí být také zveřejněny podrobné informace o vlastním kapitálu. IAS 1 nabízí možnost volby. Informace mohou být uvedené přímo ve výkazu nebo v příloze, ta se v praxi využívá častěji, a týkají se:

- 1) všech kategorií základního kapitálu, např.:
 - výše autorizovaných akcií,
 - výše akcií emitovaných a plně splacených,
 - výše akcií emitovaných, ne však plně splacených,
 - srovnání akcií v oběhu na začátku období i na konci, ...
- 2) popisu účelu a povahy všech fondů v rámci vlastního kapitálu.

Výsledky hospodaření z běžného období a z let minulých se v rozvaze nečlení, naopak se sčítají a nazývají nerozdělené zisky (Krupová, 2009).

3 Cíle a metodika práce

Hlavním cílem bakalářské práce je zhodnotit strukturu a výši jednotlivých nákladů, výnosů a výsledku hospodaření ve společnosti Fruko Schulz s. r. o., která se zabývá výrobou alkoholických produktů, které exportuje do celého světa.

Praktická část se nejprve věnuje charakteristice výše uvedené společnosti, která patří mezi největší likérky v České republice. Dále budou vyčísleny a porovnány nejvýznamnější náklady z provozní a finanční činnosti společnosti v jednotlivých letech a posouzeno, jaké ekonomické, politické či jiné důsledky ovlivnily jejich výši.

Výnosy budou zkoumány na stejném principu s tím, že kromě jejich výše bude předmětem zkoumání i původ výnosů, tzn., zda jsou z tuzemska či zahraničí, popřípadě z jaké investice.

Pro analýzu bylo zvoleno období posledních třech let, tzn. rok 2014, 2015 a 2016, protože tyto roky přinesly společnosti nejen pozitiva, ale i negativa. Pro zhodnocení nákladů a výnosů bude použita metoda finanční analýzy, zejména analýza absolutních ukazatelů, konkrétně vertikální analýza.

Praktická část je dále zaměřena na výsledek hospodaření v daných letech. Výsledek hospodaření bude vykázan v jednotlivých obdobích nejen před zdaněním, ale i po něm. Pro celkové zhodnocení je důležité znát nejen výši disponibilního zisku, ale také zisku před zdaněním, kde lze zjistit výši daňově neuznatelných nákladů, popř. výnosů, výši odpisů a dalších položek, které se v rámci úpravy výsledku hospodaření odečítají nebo přičítají.

V neposlední řadě je také důležité rozebrat nakládání společnosti se ziskem, popř. ztrátou. Do jakých fondů společnost přerozděluje zisk, zda hradí ztrátu z minulých let nebo jaké další operace provádí se ziskem, to je předmětem zkoumání disponibilního výsledku hospodaření. Podklady pro zpracování dat budou čerpány z účetních závěrek posledních let, které obsahují rozvahy, výkazy zisku a ztráty a přílohy a také obrátové předvahy.

V závěru budou použity některé ukazatele z finanční analýzy a výsledky porovnány a zhodnoceny. Vybrané ukazatele byly zvoleny tak, aby se vzorec vázal na náklady, výnosy nebo výsledek hospodaření. V návaznosti na výsledky budou případně doporučena opatření pro budoucí roky.

Tabulka č. 6: Vybrané ukazatele finanční analýzy

Název	Výpočet
Rentabilita tržeb	$\frac{\text{čistý zisk}}{\text{tržby (výnosy)}} * 100 = \dots \%$
Rentabilita nákladů	$\frac{\text{čistý zisk}}{\text{náklady}} * 100 = \dots \%$
Nákladovost	$\frac{\text{náklady}}{\text{výnosy}} * 100 = \dots \%$
Mzdová produktivita	$\frac{\text{výnosy}}{\text{mzdové náklady}} = \dots \text{ Kč}$
Obrat aktiv	$\frac{\text{výnosy}}{\text{aktiva}} = > 1$
Doba obratu závazků	$\frac{\text{závazky}}{\text{výnosy}/360} = \dots \text{ dny}$
Doba obratu pohledávek	$\frac{\text{pohledávky}}{\text{výnosy}/360} = \dots \text{ dny}$

Zdroj: Vlastní zpracování: Marek (2009), Steigauf (1999)

4 Fruko Schulz s. r. o.

4.1 Historie společnosti

Společnost Fruko Schulz s. r. o. sídlí v Jindřichově Hradci a patří mezi pět největších producentů alkoholických nápojů v České republice.

Historie této společnosti sahá až do dob Rakouska-Uherska. Fruko Schulz navázalo na tradici původního výrobce, společnost Moritz Schulz- výroba ovocných vín, který vyráběl dezertní a ovocná vína. Se vzrůstající výrobou nechal pan Schulz vybudovat rozsáhlé sklepy pro lisovnu ovoce. Prodejnost a popularita mu umožnila koupit pivovar v Kardašově Řečici, kam později nechal přemístit lisovnu barevného ovoce.

Mezi válkami se rodinná společnost moc nerozvíjela. Nadále se pokračovalo ve výrobě dezertních vín, např. borůvkových, jablečných a rybízových a také ve výrobě ovocných sirupů. Synové pana Schulze během druhé světové války emigrovali do Anglie, ale on sám se svou ženou, dcerou a vnučkou zůstal v Čechách.

V roce 1948 byl podnik znárodněn a opět nedocházelo k výraznému rozvoji, navíc byla společnost připojena ke skupině Jihočeského Furata, která zahrnovala i další závody s různým výrobním zaměřením.

Do podvědomí obyvatelstva se dostal jindřichohradecký závod zejména výrobou jindřichohradeckého rumu. „Rum s plachetnicí“ si získal oblibu především svou chutí a kvalitou a firma si podobu této plachetnice chrání ochrannou známkou. Postupem času se závod na výrobu lihovin, sirupů a ovocných vín začal osamostatňovat a nakonec se od skupiny Jihočeská Furata úplně odtrhl. V Kardašově Řečici byl zřízen lihovar a lisovna a podnik se začal rozvíjet.

Samostatný státní podnik FRUKO Jindřichův Hradec s. p. vznikl v roce 1990. Syn původních majitelů Rudolf Schulz dostal v roce 1993 v restituci zpět provoz v Jindřichově Hradci. V tomto roce vzniká společnost Fruko Schulz spol. s r. o.

Devadesátá léta byla pro společnost významná. Firma převedla hlavní část výroby do nového objektu na Jiráskově předměstí a opustila tak historické centrum Jindřichova Hradce. Vybavení likérky a instalace stáčecí linky umožnila výrobu veškerých lihovin v novém provozu. Vysoká poptávka po octu vedla k instalování samostatné linky nejen na stáčení octa do PET lahví, ale také ovocných sirupů. Společnost dále investovala

do skladu cukru, samostatné varny a zásobních nádrží. Celá výroba a také stáčení, skladování a odbyt se od té doby nachází v novém objektu.

Společnost pokračovala ve výrobě tradičních likérů, ovocných sirupů a samozřejmě Jindřichohradeckého rumu a Vodky Kaiser Franz Josef. Tyto stěžejní značky byly z důvodu boje s falzifikátory a černými výrobci chráněny hologramem na etiketě. Přelom tisíciletí přinesl rozšíření portfolia o lihovinu Absinth a její slabší variantu Absinth likér a instalování originálního ruského zařízení na výrobu ruské vodky Alexander Pushkin. Výroba byla iniciována panem Pavlem Puškinem, potomkem ruského básníka Alexandra Sergejeviče Puškina.

Ing. Josef Nejedlý a Ing. Vladislav Blecha odkoupili v roce 2003 třicetiprocentní vlastnický podíl od potomků Rudolfa Schulze. V témže roce došlo ke změně názvu Jindřichohradeckého rumu na Tuzemák z důvodu připravovaného vstupu ČR do Evropské unie.

Zásadní změna na trhu s alkoholickými nápoji nastala 1. července v roce 2005, kdy se veškeré výrobky musí opatřovat kolky, aby se zamezilo černému trhu s alkoholem a zlepšil se výběr spotřební daně.

Petrohradská likérka Ladoga koupila v roce 2008 minoritní podíl akcií vlastníka – společnosti Furato. Tento krok znamenal pro firmu Fruko-Schulz vstup do Ruské federace, zavedly se nové technologie, výroba nových likérů převážně pro ruský trh a export obecně (www.fruko.cz).

4.2 Ekonomické představení společnosti

Tabulka č. 7: Výkaz zisku a ztráty

Položka	2014	2015	2016
Náklady	331 916	308 989	252 568
Výnosy	346 471	300 846	257 355
VH před zdaněním	14 555	-8 143	4 787
VH po zdanění	12 222	-8 143	4 787

Zdroj: Převzato a upraveno: Výkaz zisku a ztráty (www.justice.cz)

Tabulka č. 8: Rozvaha

Položka	2014	2015	2016
Stálá aktiva	80 435	71 887	35 089
Oběžná aktiva	191 090	182 724	163 923
Časové rozlišení	2 029	1 014	1 037
Aktiva	273 554	255 625	200 049
Vlastní zdroje	57 846	49 646	57 373
Cizí zdroje	209 849	202 334	139 033
Časové rozlišení	5 859	3 645	3 643
Pasiva	273 554	255 625	200 049

Zdroj: Převzato a upraveno: Rozvaha (www.justice.cz)

5 Analýza nákladů, výnosů a výsledku hospodaření

5.1 Syntetická a analytická evidence výnosových a nákladových účtů

V kapitole syntetické a analytické účty započne samotná analýza nákladů a výnosů. Při prvním seznámení s nákladovými a výnosovými účty, budou vyobrazeny ty, které společnost využívá nejvíce a následně uvedeno i jejich analytické třídění. Vzhledem k tomu, že hlavní činností společnosti Fruko Schulz s. r. o. je kromě výroby, obchodu a služeb také silniční motorová doprava a samozřejmě výroba a úprava kvasného lihu, konzumního lihu, lihovin a alkoholických výrobků, největší a zároveň nejrozdělenější analytickou evidenci mají účty spotřeby materiálu, služeb a ostatních provozních nákladů. Naopak u výnosů patří rozsáhlejší analytické členění účtům tržby za výrobky, tržby z prodeje služeb a také tržby za zboží. Společnost nevytváří analytickou evidenci podle určitého klíče, kromě nedaňových nákladů, které mají společný analytický účet 900, např. 518/900.

Účtová skupina 50

Účet 501- Spotřeba materiálu je rozčleněn na účet 501/010 Spotřeba jednicového materiálu, který tvoří největší podíl vynaloženého materiálu. Patří sem náklady na nákup základních surovin vstupujících do výroby jako je cukr, líh nebo třešň. Na druhém místě, co se významnosti nákladů týče, se nachází 501/030 Spotřeba režijního materiálu kam patří lahve či etikety. Účet 501/100 Spotřeba jednicového materiálu – kontrolní pásky eviduje kolky, které líkérka umísťuje na lahve s alkoholem.

Spotřebu pohonných hmot sleduje účet 501/050; 052; 053, kde je spotřeba dvou osobních automobilů rozdělena na dva analytické účty a spotřeba nákladních automobilů je spojena a evidována na jednom společném.

Spotřeba energie, účet 502, je pro lepší přehled členěn na spotřebu elektrické energie 502/010, plynu 502/020 a vody 502/030.

Syntetický účet 504- *Prodané zboží* rozlišuje prodané zboží v prodejně CASH&CARRY a v prodejně v centru Jindřichova Hradce, kde kromě svých výrobků prodává firma i jiné produkty, například ruskou vodku, a na zboží prodané na benzinové pumpě.

Účtová skupina 51

Účet 511- Opravy a udržování zahrnuje opravy automobilů a paletových vozíků pod analytikou 511/020 a ostatní opravy a udržování, kam spadají výrobní linky a stroje, účtuje na 511/010.

Cestovné je rozlišováno podle použití vozidla. Pokud zaměstnanec použije soukromý automobil, připadá výplata cestovného na 512/020. Ostatní cesty jsou účtovány na účet 512/010.

K účtu *518- Ostatní služby* připadá několik kategorií služeb. Společnost rozděluje náklady za služby do široké škály analytických účtů. Pro lepší přehled sleduje náklady:

- 518/020 logistické,
- 518/030 na reklamu a inzeráty,
- 518/050 na dopravu a mýtné,
- 518/060 na výstavy,
- 518/100 nájemné,
- 518/110 vyúčtování provizí zástupcům,
- 518/130 odměny za služby společnosti EKO-KOM,
- 518/120 školení a semináře.

Účtová skupina 52

Mzdové náklady jsou děleny na mzdy zaměstnanců 521/010, mzdy společníků a členů 521/040, ostatní osobní náklady a náhrada za nemocenské dávky jsou také evidovány na zvláštních účtech, konkrétně 521/020 Ostatní osobní náklady a 521/030 Náhrada nemocenských dávek.

524- Zákonné sociální pojištění je stejně jako mzdové náklady rozčleněno na fond sociálního pojištění za zaměstnance 524/010 a sociální pojištění za společníky 524/011. Stejně tak je rozlišeno i zdravotní pojištění. Účet 524/020 patří zdravotnímu pojištění za zaměstnance a 524/021 zdravotnímu pojištění za společníky.

Príspevky na obědy a zdravotní prohlídky se účtují na účet *527- Zákonné sociální náklady*.

Účtová skupina 53

Tato skupina zahrnuje daň z nemovitostí účtovanou na 532/010, ostatní daně a poplatky 538/020, kde se účtuje o správních, soudních a arbitrážních poplatcích a jiné ostatní daně a poplatky jsou na účtu 538/200.

Účtová skupina 54

542- Prodaný materiál, 543- Dary a 544- Smluvní pokuty a úroky z prodlení mají analytickou evidenci, ale na účtech se vyskytují pouze samostatně, tzn. 542/010 Prodaný materiál eviduje veškerý prodaný materiál, kam spadají vratné obaly, které se promítají nejen v nákladech, ale i ve výnosech. Na účtu *545- Ostatní pokuty a penále* jsou sledovány pokuty České obchodní inspekci a celnímu úřadu na analytice 545/040, popřípadě další pokuty, na účtu 545/900.

V rámci účtu *548- Ostatní provozní náklady* jsou analyticky roztržiděná především jednotlivá pojištění majetku, tzn. havarijní 548/014, povinné ručení 548/013, pojištění právní ochrany 548/011 nebo zákonné pojištění za škodu při pracovním úrazu 548/010. Lze tu ale také nalézt účet *548/080 Bonusy, slevy – lihoviny*, které tvoří nejvyšší část nákladů na tomto účtu. Jsou to náklady spojené s prodejem výrobků velkým obchodním řetězcům.

Manka a škody na materiálu eviduje účet 549/100.

Účtová skupina 55

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou zařazeny do třech kategorií. Vyúčtování odpisů hmotného majetku, vyúčtování odpisů k softwaru a vyúčtování odpisů k formám je analytické třídění účtu 551, přičemž nejzatíženějším analytickým účtem je účet 551/020 Vyúčtování k odpisům HIM, kam patří nejen odpisy samostatných movitých věcí, ale také budov.

Dalšími účty ve skupině 55 jsou: *554- Tvorba ostatních rezerv, 558- Tvorba zákonných opravných položek a 559- Tvorba opravných položek*. Tvorba rezerv zaznamenává rezervy na nevyčerpanou dovolenou a na odměnu auditorce.

Účtová skupina 56

V této skupině se nacházejí finanční účty, jakou jsou 562- *Úroky*, 563- *Kurzové ztráty* a 568- *Ostatní finanční náklady*. Na účet úroků zaznamenává firma úroky z bankovních a spotřebitelských úvěrů, ale také úroky z krátkodobých finančních výpomocí od spřízněných firem, což jsou podniky společníků. Z obrátové předvahy roku 2016 vyplývá, že tento rok byl použit i účet 561- *Prodané cenné papíry a vklady*. Jeho analytickým účtem je účet 561/100 Prodaný podíl.

Účtová skupina 58

Podle novely zákon o účetnictví z roku 2016 se nyní pro změny stavů využívají nové účty v účtové skupině 58. Společnost v této skupině účtuje na účty 582/010 Změna stavu polotovarů, 583/010 Změna stavu výrobků a 585/010 Aktivace materiálu a zboží.

Účtová skupina 59

Tato skupina nabízí pouze jeden účet a to účet 591- *Daň z příjmů z běžné činnosti-splatná*.

Účtová skupina 60

Tržby za vlastní výrobky patří k nejvýznamnějšímu výnosovému účtu a je rozdělen na tři základní podskupiny a to:

- 601/010 Tržby z prodeje vlastních výrobků – polotovary,
- 601/020 Tržby z prodeje vlastních výrobků – export,
- 601/100 Tržby z prodeje vlastních výrobků – lihoviny.

Nejzatíženější podskupinou je účet 601/100 Tržby za lihoviny, kam patří všechny alkoholické výrobky putující k tuzemským spotřebitelům. Společnost v účetnictví dále nerozděluje výši výnosů za určitý druh alkoholického produktu. Účet 601/010 Tržby za polotovary, eviduje například rum prodávaný pekárnám a cukrárnám a na účtu 601/020 jsou výrobky, které firma vyváží do Evropské unie i mimo ni. V minulých letech byl využíván také účet 601/110 *Tržby z prodeje vlastních výrobků- sirupy*, výroba ale skončila v roce 2014.

Účet 602- Tržby z prodeje služeb je rozdělen na výnosy z dopravních služeb, výnosy za prodané obědy a služby jako takové, které ale tvoří jen malou část výnosů. Další

služby analytickým členěním zatížené nejsou. U účtu 604- *Tržby za zboží* je uvedeno pouze to, zda se jedná a prodej pohonných hmot (604/055) či ostatního prodaného zboží (604/155), například příslušenství do automobilů, které společnost prodává na své benzinové stanici FrukOIL.

Účtová skupina 61:

Do účtové skupiny 61 účtuje firma do roku 2015 na účty 612/010- Změna stavu polotovarů, 613/010- Změna stavu výrobků a 621/010- Aktivace materiálu a zboží.

Účtová skupina 64

Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotné majetku účet 641, není sledován pod zvláštní analytikou. Naopak *642- Tržby z prodeje materiálu*, člení výnosy z prodeje materiálu na 642/010, za odpad na 642/020 a z prodeje materiálových zásob-export na účtu 642/200.

Jiné provozní výnosy nepatří k významným výnosovým účtům, ale pro potřeby společnosti je rozlišen na účty: 648/010 Ostatní provozní výnosy, 648/020 Náhrady škody, 648/080 Bonusy- materiál a 648/100 Haléřové vyrovnání- výnos.

Účtová skupina 66

Úroky a kurzové zisky jsou jediné účty z finančních účtů, které společnost využívá. Kurzové zisky nemají zvláštní analytické členění a úroky jsou rozlišeny na úroky z bankovních účtů 662/010 a úroky z finančních výpomocí 662/030, kterými firma zatěžuje půjčky spřízněným firmám.

5.2 Vývoj nákladů a výnosů ve sledovaném období

V této kapitole jsou postupně analyzovány provozní náklady, finanční náklady, provozní výnosy a finanční výnosy. Jednotlivé hodnoty nákladů i výnosů jsou rozepsány do tabulek a příčiny jejich vzniku náležitě popsány. Grafy poukazují na poměr nákladů a výnosů u účtů s rozsáhlou analytikou. Cílem je zjistit, jak probíhal vývoj těchto zkoumaných položek napříč zvoleným obdobím. Údaje pro zpracování tabulek jsou převzaty z výkazů zisku a ztráty, příloh a obrátových předvah z vybraných let.

5.2.1 Analýza provozních nákladů

Analýza provozních nákladů mapuje náklady, které přímo vstupují do výrobků nebo úzce souvisejí s výrobní činností, například daně, služby spojené s exportem, skonta a bonusy nebo náklady na prodané zboží. Pro získání výsledků bude použita vertikální analýza.

Tabulka č. 9 ukazuje vývoj provozních nákladů v daných letech. Důvody a příčiny vzniku těchto nákladů jsou rozebrány pod tabulkou č. 10, která se zaměřuje na vertikální analýzu nákladů. I když od roku 2016 je jiná struktura Výkazu zisku a ztráty, odpisy jsou ve výkazu nazývány *úpravy hodnot* a změny stavu zásob jsou vykazovány ve výnosech, tabulka je strukturována podle výkazu zisku a ztráty před rokem 2016.

Tabulka č. 9: Vývoj provozních nákladů

Položka nákladů	2014	2015	2016
	V tis. Kč		
Náklady na prodané zboží	105 278	93 236	73 839
Spotřeba materiálu a energie	118 850	92 813	69 520
Služby	37 473	41 016	25 557
Osobní náklady	29 070	31 949	27 593
Daně a poplatky	303	294	312
Odpisy DM a materiálu	10 370	15 975	15 675
Změna stavu rezerv a opravných položek	- 2 796	- 780	119
Ostatní provozní náklady	22 334	27 210	8 713

Zdroj: Vlastní zpracování

Níže uvedená tabulka č. 10 představuje procentní podíl jednotlivých provozních nákladů na celkových provozních nákladech sledovaného období. Největší podíl nákladů představují náklady na prodané zboží a spotřeba materiálu a energie. Společně tvoří tyto skupiny nákladů více než polovinu vynaložených nákladů společnosti. Zatímco v roce 2014 tvořily náklady na spotřebu materiálu a energie s cca 37 % třetinový podíl na celkových nákladech, další roky přinesly mírný pokles a největší podíl převzaly náklady na prodané zboží s 33 % podílem v roce 2016. Další skupinou významných nákladů jsou služby a osobní náklady. Vývoj nákladů na služby není nijak

výrazný, hodnoty se pohybují mezi cca 11 – 14 %, naopak u osobních nákladů dochází k mírnému růstu. Z původních 9 % v roce 2014 se v roce 2016 vyšplhaly k 12,5 %. Další položka nákladů, která se v posledních letech výrazně proměnila, jsou ostatní provozní náklady. V roce 2015 dosáhly výše 9 %, poté klesly na 4 %. Výrazná změna nastala u změn rezerv a opravných položek, kdy se ze záporných hodnot v roce 2014 dostala v roce 2016 do hodnot kladných. Ostatní náklady nepřinesly výrazné změny.

Tabulka č. 10: Vertikální analýza provozních nákladů

Položka nákladů	2014	2015	2016
	V %		
Náklady na prodané zboží	32,81	30,90	33,36
Spotřeba materiálu a energie	37,04	30,76	31,41
Služby	11,68	13,60	11,55
Osobní náklady	9,06	10,59	12,47
Daně a poplatky	0,09	0,10	0,14
Odpisy DM a materiálu	3,23	5,29	7,08
Změna stavu rezerv a opravných položek	- 0,87	- 0,26	0,05
Ostatní provozní náklady	6,96	9,02	3,94
Celkové provozní náklady	100,00	100,00	100,00

Zdroj: Vlastní zpracování

V odstavcích níže budou dále popsány jednotlivé položky tabulky č. 9 a zhodnocen tak vývoj provozních nákladů v daném období.

Náklady na prodané zboží

Náklady na prodané zboží jsou rozděleny na prodané zboží na prodejně (podnik má prodejny dvě, novou CASH&CARRY a v centru Jindřichova Hradce) a na podnikové čerpací stanici. Větší podíl patří vynaloženým nákladům na čerpací stanici, kde se prodávají především pohonné hmoty, ale také příslušenství do automobilů nebo některé alkoholické nápoje. Náklady postupně klesají. Z obrátové předvahy lze ale vyčíst, že náklady v prodejně zůstávají po sledované období konstantní a největší výkyvy jsou právě na benzinové stanici. Hlavní příčinou je odliv řidičů velké

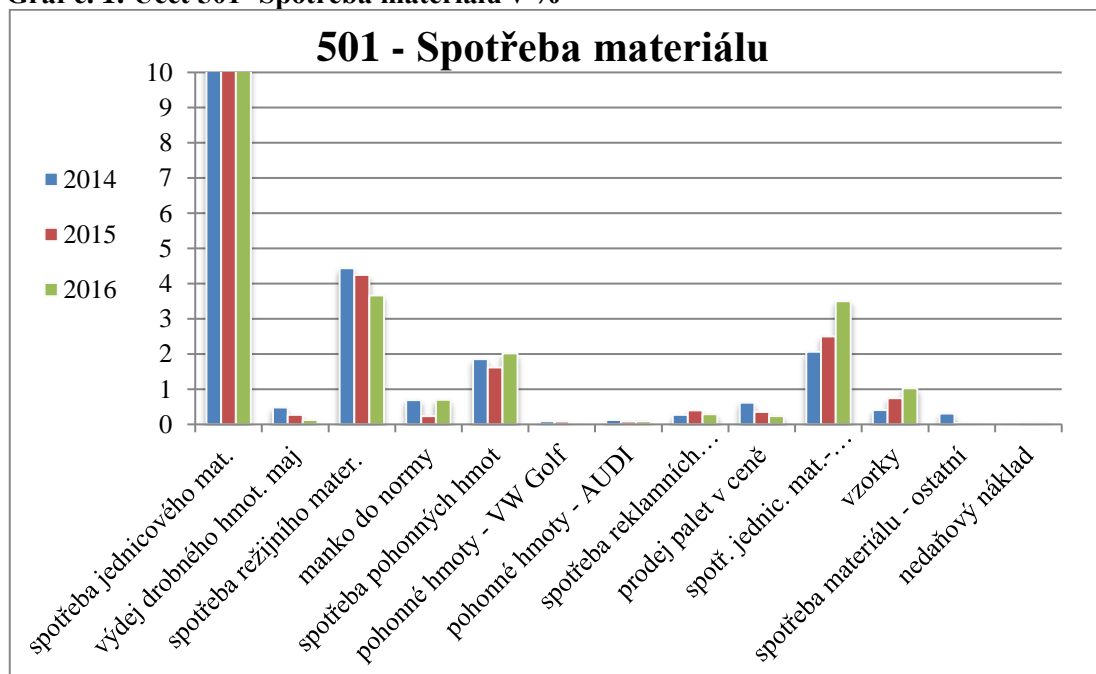
kamionové společnosti, kterým nařídilo jejich vedení nakupovat pohonné hmoty u konkurence.

Spotřeba materiálu a energie

Spotřeba materiálu přímo úměrně klesá s tržbami za výrobky. Původní plán vyrábět sycené vinné nápoje jako hlavní výrobek se neosvědčil. Tuzemští spotřebitelé dávají přednost šampaňskému před syceným vinným nápojem, a proto se náklady na výrobu těchto komodit v daných letech snižují.

Spotřeba jednicové materiálu tvoří ve sledovaném období nejvyšší podíl nákladů na účtu 501- Spotřeba materiálu, jak je zřejmé z grafu č. 1. Jednicový materiál tvoří kolem 90 % všech nákladů účtovaných na tento účet. Jelikož jsou jednicové náklady nejvyšší položkou, graf je upraven tak, aby výše ostatních nákladů byla dobře viditelná. Druhé místo zastupuje spotřeba režijního materiálu, která pomalu klesá od 4,44 % k 3,66 %. Další pozici zaujímá spotřeba jednicového materiálu- kontrolní pásy, která na rozdíl od režijního materiálu pomalu roste. Posledním výraznějším nákladem je spotřeba pohonných hmot, která je v období proměnlivá.

Graf č. 1: Účet 501- Spotřeba materiálu v %



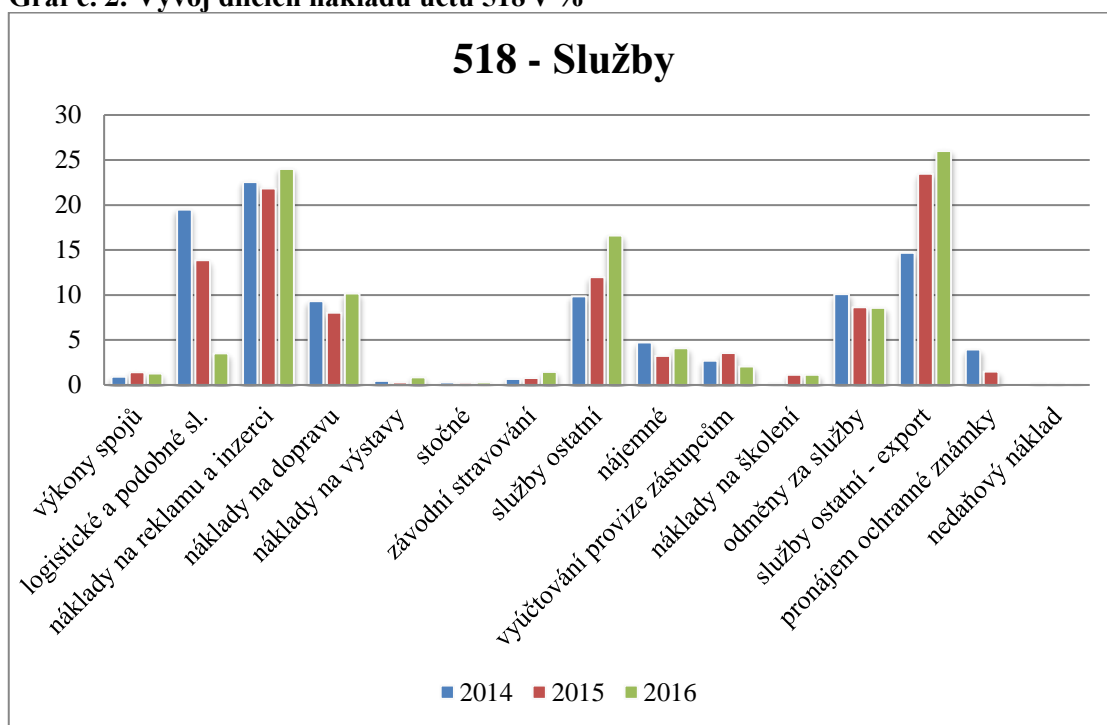
Zdroj: Vlastní zpracování

Služby

V roce 2014 začala ve velkém množství výroba sycených vinných nápojů, kromě tuzemského trhu se měl výrobek prodávat i na trhu ruském, a proto většinový podíl těchto nákladů se týká nákladů na exportní služby. Patří sem náklady na reklamu, propagaci, marketing, promo akce, ... Ruský trh byl předzásoben i v roce 2015, proto byly náklady na služby také vysoké. Rok 2016 už nepřinesl tak významný odběr jako roky minulé, přesto jsou náklady na export vysoké. Kromě nákladů na export patří do významných nákladů účtu 518 také náklady na reklamu a inzerci, ostatní služby, bez kterých by podnik nemohl fungovat a náklady na dopravu. Značný podíl tvořily i náklady logistické, ty ale v roce 2016 poklesly.

Graf č. 2 ukazuje procentní vývoj dílčích nákladů nákladového účtu 518- Služby. Největší zastoupení mají náklady na reklamu a inzerci, pohybují se kolem 22 – 24 % celkových nákladů. Služby ostatní- export zaznamenávají značný nárůst. V roce 2015 představovaly 15 % na všech nákladech, kdežto v roce 2016 narostly na 25 %. Opačným příkladem jsou služby logistické, kterých se využívá méně a méně. Významně se podílí na skladbě nákladů i náklady na dopravu, služby ostatní a odměny za služby. Služby ostatní zaznamenávají nárůst, oproti odměnám za služby a nákladům na dopravu, které se pohybují v podobných číslech po celou dobu sledování.

Graf č. 2: Vývoj dílčích nákladů účtu 518 v %



Zdroj: Vlastní zpracování

Osobní náklady

V roce 2014 bylo v podniku zaměstnáno 95 pracovníků, z toho 6 zaměstnanců tvořilo řídicí orgán. V následujícím roce poklesl přepočtený stav zaměstnanců na 85, řídicí orgán zůstal ve stejném počtu. I přes tuto skutečnost vzrostly osobní náklady z cca 29 mil. Kč na cca 32 mil. Kč. Jedním z důvodů bylo zvýšení osobní nákladů členů řídicího orgánu přibližně o půl milionu korun. Dalším důvodem byl fakt, že v roce 2014 byla namontována nová výrobní linka, na kterou bylo potřeba dalších 10 zaměstnanců. Predikce vytíženosti ale nebyla naplněna, a proto noví zaměstnanci zůstali pouze do konce roku 2014. Vlivem snížení počtu zaměstnanců v roce 2016, nyní je ve společnosti 72 pracovníků, se snížily i osobní náklady. Přesto ale průměrná hrubá mzda ve firmě stoupá. Zatímco v roce 2014 byla průměrná mzda cca 19 tis. Kč, v roce 2015 si zaměstnanci polepšili na 23 tis. Kč a v roce 2016 se vyhoupla na 23,7 tis. Kč.

Daně a poplatky

Do těchto nákladů firma řadí daně silniční a z nemovitosti a také kolky. Meziroční přírůstek nákladů ze silniční daně mezi roky 2015 a 2016 má za vinu nákup dvou osobních a jednoho nákladního automobilu, na které se váže silniční daň.

Odpisy dlouhodobého majetku a materiálu

Odpisy dlouhodobého majetku se zvýšily v roce 2015 o 5 milionů Kč, protože v předešlém roce byla zakoupena výrobní linka a navýšena tak brutto hodnota majetku z 39,1 mil. Kč na 91,7 mil. Kč. Odpisy zůstaly v podobné výši i následující rok, firma mimo jiné nakoupila tři nová auta a technicky zhodnotila starší majetek. V prosinci 2016 byla ale linka prodána, tudíž lze předpokládat snížení odpisů v následujícím období.

Změna stavu rezerv a opravných položek

Každoročně firma vytváří pouze rezervu na nevyčerpanou dovolenou, kterou následující rok rozpouští a hradí tak náklady na proplácení těchto dovolených. Opravné položky jsou tvořeny jen k pohledávkám.

V roce 2014 byla hodnota rezerv a opravných položek nízká z důvodu rušení opravných položek k pohledávkám. Pohledávky, na které Fruko Schulz tvořilo opravné položky, byly ze stran dlužníků uhrazené a hodnoty se snižovaly.

I v roce 2015 docházelo k úhradám od dalších dlužníků, ale částka nebyla tak výrazná jako rok předchozí.

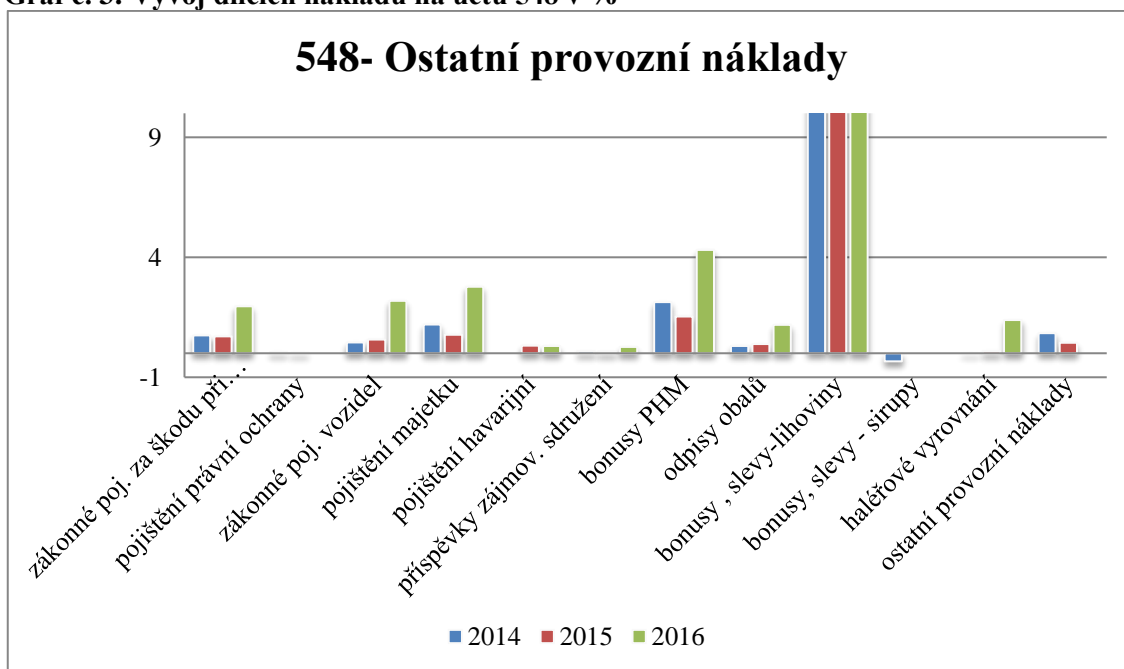
V roce 2016 už podnik o opravných položkách neúčtoval, konečný stav 119 tis. Kč zapříčil stav rezerv, kdy na analytický účet 554/200 Tvorba ostatních rezerv- nevyčerpaná dovolená, bylo vytvořeno více peněžních prostředků, než společnost v daném roce vyčerpala.

Ostatní provozní náklady

Od loňského března platí novela zákona č. 395/2009 Sb., o významné tržní síle při prodeji zemědělských a potravinářských produktů a jejím zneužití, který upravuje vyjednávání odběratele a dodavatele v obchodních vztazích. Než nabyla novela účinnost, prodávala firma Fruko Schulz své výrobky obchodním řetězcům v brutto cenách. Obchodní řetězce pak zpětně inkasovaly peníze za vyskladnění výrobků v hlavních regálech nebo za samotný odběr výrobků. Nyní se výrobky prodávají v netto cenách, tzn. očištěných od bonusů a dalších poplatků, neboť novela stanovila horní hranici pro bonusy, skonta, odměny a další poplatky, které si může odběratel inkasovat. Tato změna legislativy se proměnila i do provozních nákladů, které v minulém roce rapidně klesly na přibližně 8 mil. Kč. Souvztažně s ostatními provozními náklady se musí sledovat i účet tržby za vlastní výrobky, protože odběratelé nakupují v nižších cenách a nižší jsou i výnosy.

Bonusy a slevy- lihoviny představují pro účet 548- Ostatní provozní náklady největší zatížení. Tvoří cca 90 % vynaložených provozních nákladů. Další náklady jsou minimální, ale v loňském roce zaznamenaly přírůstek. Patří sem zákonné pojištění za škodu při práci, zákonné pojištění vozidel, pojištění majetku, bonusy z pohonných hmot a odpisy obalů. Tento vývoj je vyobrazen v grafu č. 3.

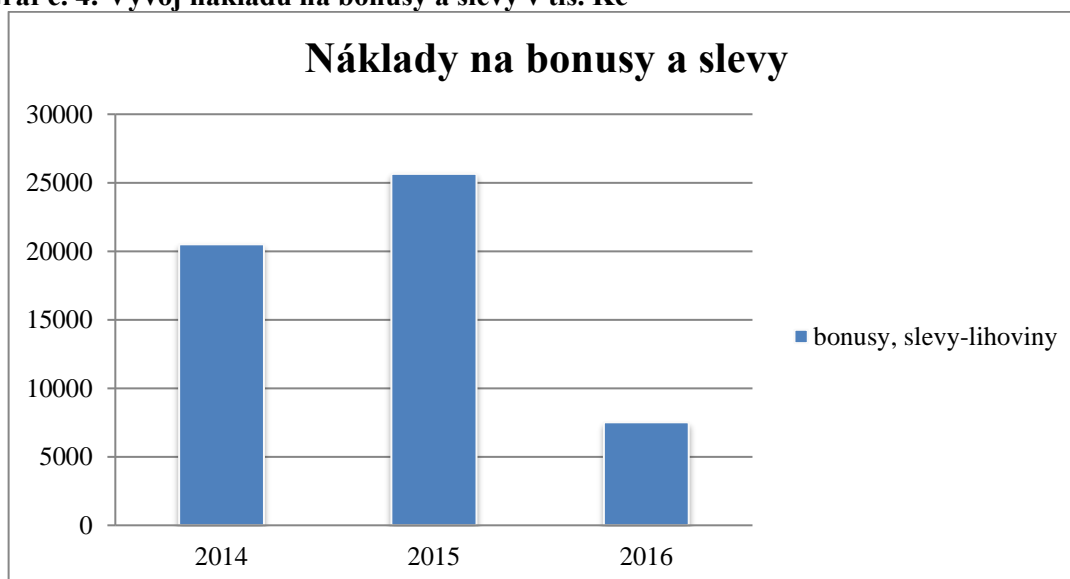
Graf č. 3: Vývoj dílčích nákladů na účtu 548 v %



Zdroj: Vlastní zpracování

Pro lepší zhodnocení nákladů na bonusy a slevy, je vyobrazen graf č. 4, který ukazuje, jak se snížily náklady po účinnosti novely zákona o významné tržní síle. Z grafu lze vyčíst pokles nákladů, který je zapříčiněn již zmiňovaným prodejem výrobků za ceny již očištěné od bonusů a slev v roce 2016.

Graf č. 4: Vývoj nákladů na bonusy a slevy v tis. Kč



Zdroj: Vlastní zpracování

Z grafu vyplývá, že pokles nákladů na bonusy a slevy byl v roce 2016 znatelný. I když novela nabyla účinnosti až v březnu, lze brát v úvahu pouze 10 měsíců zákonného omezení, náklady se z 25 mil. Kč snížily na 7,5 mil. Kč. Znamená to ale, že přímo úměrně poklesy i tržby z prodeje výrobků.

5.2.2 Analýza finančních nákladů

Jak je zřejmé z tabulky č. 11, finanční náklady v podniku nejsou tak vysoké jako náklady z provozní činnosti. Náklady z finančního majetku společnosti vůbec nevznikají a nákladové úroky se pohybují v podobných číslech. Znatelná změna se týká ostatních finančních nákladů, kam patří odměny peněžním ústavům, které v roce 2014 vzrostly na 3,2 mil. Kč a následný rok se zase snížily o milion Kč. Hlavním důvodem je účelový úvěr ve výši 1 500 tis. EUR, se splatností v roce 2019, který byl společnosti poskytnut v roce 2014 na nákup výrobní linky. Získání tohoto úvěru přineslo vyšší finanční náklady. Jelikož firma v prosinci 2016 linku prodala, chtěla úvěr splatit co nejdříve. Po jednání s bankou ale zjistila, že je lepší úvěr splácet, protože náklady za předčasné splacení by byly vyšší než úroky, které firma zaplatí ve splátkách. Firma se proto rozhodla linku dál splácet. Zřídila speciální účet, kam odvedla celou zbývající výši úvěru a banka se peníze postupně odebírá.

Kromě splacení úvěrů jsou do ostatních finančních nákladů účtovány i bankovní záruky, kurzové rozdíly, poplatky za vedení účtů nebo za platební příkazy. Bankovní záruky spočívají v tom, že pokud podnik nezaplatí například celní správě spotřební daň, banka odvede peníze za něj. V tomto případě ale vznikají další náklady, které společnost zatěžují.

V roce 2016 prodala společnost podíl v podniku, jehož vlastnila v jiném podniku za 1 mil. Kč, ze kterého měla vyšší náklad než výnos a tvoří tak významnou část finančních nákladů. Do nákladů vstoupilo 600 tis. Kč, které patří právě prodanému podílu ve společnosti.

Nákladové úroky se pohybují v podobných částkách po celé sledované období a zahrnují především úroky bance a úroky z půjček u tuzemských bank.

Tabulka č. 11: Vývoj finančních nákladů

Položka nákladů	2014	2015	2016
	V tis. Kč		
Náklady z finančního majetku	-	-	-
Nákladové úroky	1 629	1 811	1 762
Ostatní finanční náklady	3 257	2 233	2 079

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka č. 12 se zaměřuje na vertikální pohled finančních nákladů. Ostatní finanční náklady zaznamenaly pokles v roce 2015 cca o 10%, přesto ale tvoří většinu vynaložených finančních nákladů. Nákladové úroky rostou, za období dvou let se jejich výše změnila přibližně o 12 % směrem vzhůru.

Tabulka č. 12: Vertikální analýza finančních nákladů

Položka nákladů	2014	2015	2016
	V %		
Náklady z finančního majetku	-	-	-
Nákladové úroky	33,34	44,78	45,36
Ostatní finanční náklady	66,66	55,22	54,64
Celkové finanční náklady	100,00	100,00	100,00

Zdroj: Vlastní zpracování

5.2.3 Analýza provozních výnosů

Tabulka č. 13 zaznamenává hodnoty provozních výnosů ve sledovaném období. První pohled ukazuje na skutečnost, že si firma v posledních letech značně pohoršila. Společnost, která prodává své výrobky nejen v tuzemsku, ale také v zahraničí, poznamenal vývoj těchto států. Především ruský trh, který vzhledem k vysoké inflaci a omezení prodeje alkoholických výrobků, zasáhl výnosy Fruko Schulz ve značné míře. Nejen ekonomické, ale i politické problémy mezi Evropskou unií a Ruskem, vedly ke snížení tržeb z prodeje výrobků, jelikož Rusko zamítá pořizování zboží z EU.

Tabulka č. 13: Vývoj provozních výnosů

Položka výnosů	2014	2015	2016
	V tis. Kč		
Tržby z prodeje zboží	113 241	102 028	81 232
Tržby za vlastní výrobky a služby	219 673	187 712	136 408
- z toho výnosy plynoucí z tuzemska	237 402	210 978	179 705
- z toho výnosy plynoucí ze zahraničí	95 512	78 762	37 935
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	1 205	60	35 810
Tržby z prodeje materiálu	6 168	3 497	2 587
Ostatní provozní výnosy	773	227	124

Zdroj: Vlastní zpracování

Z příloh účetních závěrek lze také vyčíst, jak vysoké jsou výnosy z *prodeje vlastních výrobků, zboží a služeb* z tuzemska a ze zahraničí. Tyto skutečnosti jsou také zaneseny do tabulky č. 13. V roce 2014 tržby z prodeje zboží, výrobků a služeb v tuzemsku činily 237 402 tis. Kč, v roce 2015 se snížily na 210 978 tis. Kč a další rok také klesly na 179 705 tis. Kč. Tržby ze zahraničí zaznamenaly také pokles o cca 17 mil. Kč mezi roky 2014/2015 a následně o více než 40 mil. Kč. Tento pohled poukazuje na fakt, že k poklesu tržeb nedošlo jen z důvodů problémů zahraničních odběratelů, ale i úbytku poptávky v tuzemsku.

Je ale žádoucí brát v potaz účinnost novely zákona o významné tržní síle, která, jak už je popsáno výše, udává horní hranici pro bonusy a skonta. Pokles provozních nákladů znamená i pokles výnosů z prodeje vlastních výrobků, protože velké řetězce nakupují za nižší ceny. Ve výsledku by měl ale být zisk stejný, protože větší výnosy znamenaly větší náklady na bonusy a slevy. Nyní jsou výnosy menší, ale společnosti nemusí platit tak vysoké náklady. Kromě novely zákona snížilo tržby i zastavení výroby sirupů a také velká konkurence.

V roce 2016 ale dávali zákazníci přednost likérům, a proto se zvedl odbyt a na následující rok má společnost sjednáno velké množství smluv. Tím by mohlo dojít k vyšším tržbám za prodej výrobků nejen v tuzemsku.

Tržby z prodeje zboží sledují výnosy z prodeje pohonných hmot, příslušenství do automobilů a jiných alkoholických produktů, například ruské vodky. Odchod

významného odběratele pohonných hmot a celosvětově nižší ceny ropy ponížily tyto výnosy.

Významný rozdíl v tržbách zaznamenala i položka tržby z prodeje dlouhodobého majetku a to především v předešlém roce. Rozdíl plyne z prodeje výrobní linky, která společnosti nepřinesla očekávaný přínos. Z důvodu její nevytíženosti, rozhodli majitelé firmy o prodeji. V prosinci 2016 byla linka vyřazena z majetku a prodaná za 35 mil. Kč. Dalším krokem byl prodej dvou automobilů, které byly nahrazeny novými.

Účet tržby z prodeje materiálu slouží jako pomocný při účtování vratných obalů, konkrétně vratných palet nebo lahví. Souvztažně s výnosovým účtem se sleduje i účet 542- Prodaný materiál. Po obdržení klasické faktury za materiál obdrží firma i dobropis na vratné obaly, které zaúčtuje s mínusem takto:

- - 642 a – 343 MD/ - 321 D
- a poté minusovou příjemku - 112 MD/ - 542 D.

Tímto jsou náklady i výnosy vyrovnány.

Na účet se ale také zaznamenávají rozbité lahve, které se následně prodávají jako skleněné střepy.

Tabulka č. 14 mapuje procentní zastoupení jednotlivých výnosů na celkových provozních výnosech daného roku. Předpokládané nejvyšší výnosy jsou z prodeje vlastních výrobků. I když rok 2016 přinesl pokles o 10 %, výrobky patří k nejvýnosnějším a tvoří nadpoloviční podíl všech výnosů. Tržby z prodeje zboží se pohybují nad 30 % a tvoří tak druhé nejvýznamnější výnosy. Největší skok ale přinesly tržby z prodeje dlouhodobého majetku, kde z úplného minima, vzrostly v roce 2016 na cca 14 %. Důvodem je již výše uvedený prodej výrobní linky a dalších movitých věcí. Tržby z prodeje materiálu a ostatní provozní výnosy jsou velmi nízké a pohybují se v obdobných číslech celé období.

Tabulka č. 14: Vertikální analýza provozních výnosů

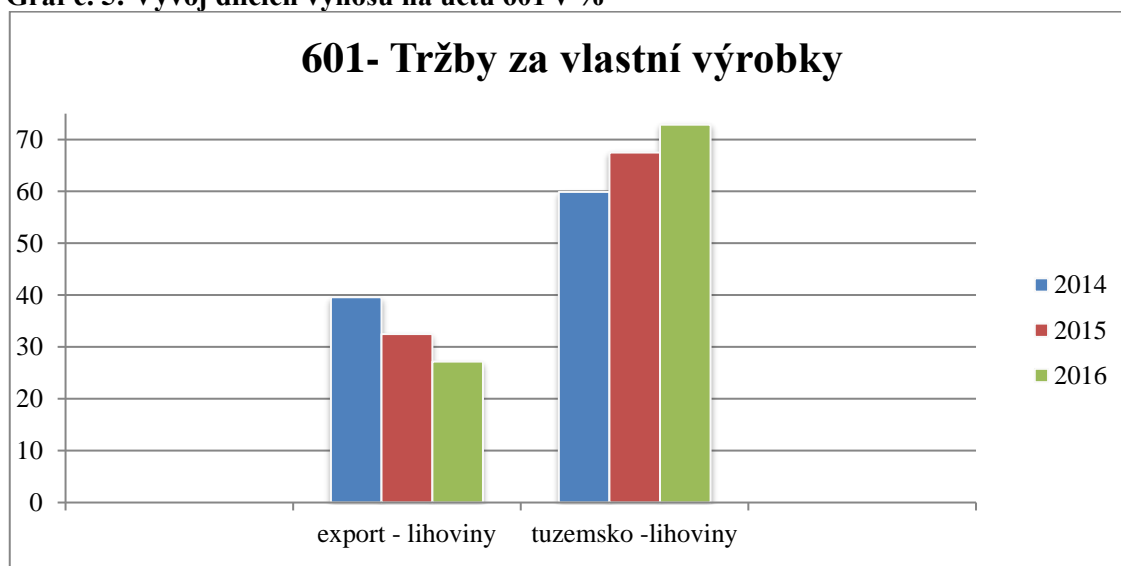
Položka výnosů	2014	2015	2016
	V %		
Tržby z prodeje zboží	33,20	34,76	31,71
Tržby za vlastní výrobky	64,41	63,95	53,25
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	0,35	0,02	13,98
Tržby z prodeje materiálu	1,81	1,19	1,01
Ostatní provozní výnosy	0,23	0,08	0,05
Celkové provozní výnosy	100,00	100,00	100,00

Zdroj: Vlastní zpracování

Graf č. 5 znázorňuje procentní vývoj jednotlivých výnosů na celkových tržbách za vlastní výrobky. Nejmenší podíl mají výnosy z polotovarů a sirupů, které v grafu zaznamenány nejsou. Důvodem je velice malý podíl, který by nebyl v grafu viditelný.

Výnosy z prodeje výrobků- export zaznamenávají pokles. Ze 40 % podílu na celkových výnosech účtu 601 se propadly na 27 %. Opačně je na tom analytický účet tržby z prodeje výrobků- tuzemsko -lihoviny, kde dochází k růstu. V roce 2016 dosáhl podíl výnosů účtu tržby za vlastní výrobky 70 %.

Graf č. 5: Vývoj dílčích výnosů na účtu 601 v %



Zdroj: Vlastní zpracování

5.2.4 Analýza finančních výnosů

Finanční výnosy nehrají tak významnou roli jako výnosy provozní. Firma neinvestuje do finančního majetku a výnosy, které podniku plynou, jsou pouze z úroků nebo kurzových zisků.

Tabulka č. 15: Vývoj finančních výnosů

Položka výnosů	2014	2015	2016
	V tis. Kč		
Výnosové úroky	424	521	449
Ostatní finanční výnosy	2 655	2 654	744

Zdroj: Vlastní zpracování

Výnosové úroky lze rozdělit na bankovní úroky a úroky z finančních výpomocí pro spřízněné společnosti, protože podnik umožňuje společníkům vypůjčit si peníze pro jejich společnosti. Bankovní úroky tvoří jen velmi malou část těchto výnosů.

Ostatní finanční výnosy obsahují kurzové zisky z obchodování s cizinou, splácení úvěru a v roce 2016 i prodej podílu.

V roce 2016 prodala společnost již výše zmiňovaný podíl, prodej se uskutečnil za 1 mil. Kč, přičemž čistý zisk byl pouze 400 tis. Kč, protože 600 tis. Kč vstoupilo do nákladů

Finanční výnosy v roce 2014 a 2015 mají velmi vysoké hodnoty, protože nestabilní kurz eura vedl k vysokým kurzovým výnosům. Každá splátka úvěru je přepočtena na denní kurz, stejně tak je tomu i u zůstatkové ceny úvěru. Jelikož v roce 2015 kurz od ledna do konce roku klesal, přišla tak společnost k velkým kurzovým výnosům.

Tabulka č. 16: Vertikální analýza finančních výnosů

Položka výnosů	2014	2015	2016
	V %		
Výnosové úroky	13,77	16,41	36,71
Ostatní finanční výnosy	86,23	83,59	63,29
Celkové finanční výnosy	100,00	100,00	100,00

Zdroj: Vlastní zpracování

5.3 Analýza výsledku hospodaření

Tato část práce se zaměřuje na rozložení výsledku hospodaření za období posledních třech let. Prvně bude zkoumán výsledek hospodaření před zdaněním, tedy hrubý výsledek hospodaření. Následně krátce popsána transformace výsledku hospodaření na základ daně, vyčíslení daně a posléze výše čistého hospodářského výsledku. V závěru bude popsáno, jak společnost nakládá se ziskem, popř. ztrátou.

5.3.1 Hrubý výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření před zdaněním měl ve sledovaném období proměnlivý průběh. Firma zažívala velmi prosperující rok 2014, po kterém přišlo období propadu v podobě několikamilionové ztráty, následovanou rokem 2016 s pomalým nárůstem zisku a vrácením se tak do kladných čísel, na které je firma zvyklá. Následně bude rozebrán každý rok zvlášť.

Rok 2014

V roce 2014 firma dosáhla hrubého zisku přes 14,5 milionu Kč. Celkové náklady činily 331 milionu Kč a výnosy se pohybovaly okolo 346 milionu Kč. Tento rok byl pro firmu opravdu ziskový. Ve velké míře exportovala do zahraničí, ale největší odbyt byl v tuzemsku. Výroba sirupů již skončila, ale poslední doprodej zásob ještě v tomto roce probíhal.

Rok 2015

Rok 2015 přinesl hluboký propad. Po úspěšném předchozím roce se společnost propadla do minusových čísel, konkrétně do ztráty ve výši 8,1 milionu Kč. Největší podíl na tomto neúspěchu nese rozhodnutí vyrábět především sycené vinné nápoje. Nákup nové linky za několik milionů korun, vysoké odpisy a zároveň nízký odbyt nového produktu přispěl ke ztrátovému období. Celkové náklady vyšplhaly na 308 milionu Kč a výnosy na cca 300 milionu Kč.

Rok 2016

Po ztrátovém roce přichází období navrácení se do stavu, který patří k hlavním cílům všech společností, a to k zisku. Hodnota hrubého zisku společnosti činí 4,8 milionu Kč.

Celkové náklady dosáhly 252,5 milionu Kč a výnosy lehce přes 257 milionu Kč. Důvodem je upuštění od hlavního cílu prodávat především sycené nápoje. Poptávka po ovocných likérech se zvětšila a začala být oblíbeným produktem českých spotřebitelů. Výrobní linka, která nepřinesla kýžený výsledek, byla prodána a společnost se vrací k ověřeným produktům.

5.3.2 Transformace výsledku hospodaření na základ daně, vznik čistého výsledku hospodaření

Abby mohla společnost volně nakládat se ziskem, musí být nejdříve hrubý výsledek hospodaření transformován na základ daně a následně vypočítána, odečtena a odvedena daň. Poté může podnik rozhodovat v jaké výši a jakou cestou zisk rozdělí. Kapitola transformace výsledku hospodaření na základ daně nastíní tento výpočet. Jaké daňově neuznatelné náklady a výnosy společnost v průběhu roku účtuje nebo jestli uplatňuje slevy na dani, bude popsáno v odstavcích níže.

Jak je již uvedeno, v roce 2014 dosáhla společnost vysokého hrubého výsledku hospodaření, přibližně 14 mil. Kč. Při zjišťování základu daně je nutné vyčíslit ty náklady a výnosy, které nelze do základu daně zahrnout. V případě firmy Fruko Schulz jde především o nákladové účty:

- 513 – Náklady na reprezentaci,
- 543 – Dary,
- 545 – Ostatní pokuty,
- 554 – Tvorba ostatních rezerv,
- xxx/900 – Analytické účty nákladových účtů, které v průběhu roku eviduje společnost jako nedaňové,
- 559 – Opravné položky k pohledávkám.

Daňové odpisy se rovnají účetním, a proto rozdíl není do výpočtu daně zanesen.

Základ daně je ještě ponížěn o bezúplatné plnění, které vymezuje §20 odst. 8 zákona o dani z příjmu. Společnost poskytuje tyto plnění zdravotně postiženým.

Po odečtení a přičtení všech výše uvedených položek vznikl základ daně, ze kterého se spočítá daň. Od daně si firma ještě odečítá slevu na dani za zaměstnání osob se zdravotním postižením.

Celková záloha na daň z příjmů právnických osob za rok 2014 byla 750 800 Kč. Po vyčíslení daňové povinnosti, která činila 2 333 tis. Kč a odečtení zaplacených záloh, bylo finančnímu úřadu doplaceno 1 582 tis. Kč.

Za rok 2015 byl postup obdobný, společnost opět nezahrnovala výše uvedené položky s tím rozdílem, že výsledek základu daně byl záporný a daň nebyla vyčíslena. Společnosti byl vrácen přeplatek na zálohách cca 1,9 mil. Kč.

V červnu roku 2017 bude teprve daň za přecházející rok vyčíslena. Odhad je ale takový, že firma použije ztrátu z roku 2015 a nevznikne tak žádná daňová povinnost.

5.3.3 Čistý výsledek hospodaření

Kapitola o disponibilním výsledku společnosti Fruko Schulz se zaměřuje na vyčíslení čistého výsledku hospodaření a jeho následného rozdělení. O rozdělování rozhoduje valná hromada, která zasedá jednou ročně, většinou v červnu.

Společnost ve svém účtovém rozvrhu účtuje na 421- Zákonný rezervní fond, který stále tvoří, ačkoliv povinnost ho tvořit zanikla v roce 2014, 423- Statutární fondy, kde jsou rozděleny statutární fondy-FKSP, který slouží na úhradu obědů, v statutární fondy- fyzické osoby. Značně využívaný je ale účet 428- Nerozdělený zisk minulých let. Naopak při rozdělování zisku neúčtuje o odměnách pro společníky. V minulosti byla společníkům z kladného výsledku hospodaření odvedena odměna, ale ve sledovaném období o této skutečnosti účtováno nebylo.

V roce 2014 činil hrubý zisk 14,5 mil. Kč, podnik pak odvedl daň ve výši 2,3 mil. Kč. Disponibilní zůstatek, který podnik přerozděloval, byl tedy 12,2 mil. Kč. Rozdělení zisku bylo provedeno ve třech krocích. Částka 92 tis. Kč byla převedena na účet 423- Statutární fondy- FKSP, kde jsou prostředky na již zmiňované obědy, 352 tis. Kč bylo přeúčtováno na účet 421- Zákonný rezervní fond. Zbytek peněz, 11,8 mil. Kč firma ponechala jako nerozdělený zisk na účtu 428- Nerozdělený zisk minulých let.

Rok 2015 přinesl již zmiňovanou ztrátu 8 milionu Kč, a proto nevznikla žádná daňová povinnost. Naopak vznikl záporný výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení na účtu 431 a v roce 2016 bylo nutné ztrátu vypořádat. Společnost se rozhodla o ponížení účtu 421- Zákonný rezervní fond, který převedla na účet 428- Nerozdělený zisk minulých let. Tím byly převedeny poslední prostředky z toho účtu a účet byl

zrušen. Celá ztráta byla uhrazena v plné výši z nerozděleného zisku minulých let a firma tak nemusela využít účet 429- Neuhrazená ztráta minulých let, který by postupně v budoucích letech rozpouštěla.

O rozdělení zisku z **roku 2016** zatím společnost nerozhodla, protože ještě nebyla vyčíslena daň. Lze ale předpokládat, že zisk, který společnosti vznikl, nebude rozdělen a celá jeho výše bude přeúčtována na 428- Nerozdělený zisk minulých let. Důvodů může být několik, ale hlavní příčinou je fakt, že se Fruko Schulz může v budoucnu opět dostat do ztráty, kterou díky našetřenému zisku z předchozích období může bez větších obtíží uhradit.

5.3.4 Analýza finančních ukazatelů

V rámci kompletní analýzy nákladů a výnosů budou použity vybrané ukazatele finanční analýzy zaměřené především na tržby a náklady. Ukazatele za jednotlivé roky jsou spočítány v tabulce č. 17 a následně okomentovány.

Tabulka č. 17: Vybrané finanční ukazatele

Ukazatel	Hodnota ukazatele ve sledovaném období		
	2014	2015	2016
Rentabilita tržeb	3,53 %	-2,71 %	1,86 %
Rentabilita nákladů	3,66 %	-2,64 %	1,90 %
Nákladovost	96,47 %	102,71 %	98,14 %
Mzdová produktivita	16,04 Kč	12,70 Kč	12,57 Kč
Obrat aktiv	1,27	1,18	1,29
Doba obratu pohledávek	129,01 dnů	132,80 dnů	116,22 dnů
Doba obratu závazků	118,50 dnů	136,27 dnů	165,30 dnů

Zdroj: Vlastní zpracování

Rentabilita tržeb představuje, kolik Kč zisku připadá na 1 Kč výnosů a měla by se pohybovat nad 10 %. V roce 2014 připadalo na 1 Kč výnosů 0,0353 Kč zisku, v dalším roce byl ale propad a ukazatel vyšel -2,71 %, což znamená, že ztráta -0,0271 Kč připadala na 1 Kč výnosů, nelze tedy hovořit o ziskovosti. Podnik by neměl tolik experimentovat, jako to udělal s výrobní linkou na vinné šumivé nápoje v roce 2015,

protože ten rok vznikla ztráta a hodnota rentability vyšla v záporné hodnotě. Ukazatel v roce 2016 byl počítán s hrubým výsledkem hospodaření, protože daň bude vyčíslena až v červnu 2017, ale je předpokládáno, že společnost do daňového přiznání zahrne i ztrátu z minulého období a nevznikne tak daňová povinnost. Rentabilita tržeb za rok 2016 má hodnotu 1,86 %.

Pro srovnání ukazatele rentability tržeb byly vybrány tři podniky podnikající ve stejném odvětví a porovnány v tabulce č. 18. Do vybraných společností patří Rudolf Jelínek a. s., GRANETTE & STAROREŽNÁ Distilleries a. s. a Jan Becher – Karlovarská Becherovka, a. s. Ukazatele jsou spočítány pouze za období 2014 a 2015, protože data z roku 2016 nejsou veřejně dostupná.

Tabulka č. 18: Rentabilita tržeb vybraných podniků v odvětví

Název společnost	Hodnota ukazatele ve sledovaném období v %	
	2014	2015
Rudolf Jelínek a. s.	4,67	2,55
GRANETTE & STAROREŽNÁ Distilleries a. s.	3,59	1,84
Jan Becher -Karlovarská Becherovka, a. s.	25,97	14,03
Fruko Schulz s. r. o.	3,53	-2,71

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je vidět z výše uvedené tabulky Fruko Schulz stojí s rentabilitou tržeb až na posledním místě. Rovnat se s konkurencí může pouze v roce 2014 a to se společností GRANETTE & STAROREŽNÁ Distilleries a. s., kdy hodnoty ukazatele byly podobné. Firma Rudolf Jelínek a. s. měla hodnotu ukazatele o něco vyšší, ale rozdíl nebyl tak markantní, konkrétně 4,67 %. Absolutně největší hodnotu vykazuje společnost Jan Becher s 25,97 % v roce 2014 a 14,03 % v roce 2015. I když je vidět rozdíl mezi uvedenými podniky, celkově ale výše rentability tržeb klesá. Každý z uvedených podniků zaznamenal v roce 2015 propad rentability přibližně o polovinu.

Rentabilita nákladů hodnotí, jak efektivně společnost hospodaří. Představuje, kolik Kč zisku připadá na 1 Kč vynaložených nákladů. V roce 2014 byla rentabilita nákladů nejvyšší a na 1 Kč vynaložených nákladů připadalo 0,0366 Kč vynaložených zisku. Rok

2015 přinesl, stejně jako u rentability tržeb, záporné hodnoty ukazatele. Následující období se ukazatel vyhoupl zpět do kladné hodnoty a vyšel 1,90 %, tedy na korunu nákladů připadalo 0,019 Kč zisku. Hodnoty by měly mít stoupající charakter, což v tomto případě není.

Nákladovost byla největší v roce 2015, kdy 1 Kč výnosů připadalo 1,0271 Kč nákladů. Nákladovost by neměla být vyšší než 100%, což bylo porušeno a vznikla tak ztráta. V roce 2016 se nákladovost pohybovala také u hranice 100%, ale protože společnost vykázala zisk, zastavila se u hodnoty 98,14 %. Naopak nejnižší hodnota byla v roce 2014, kdy se podniku dařilo nejvíce, na korunu výnos připadalo 0,947 Kč nákladů.

Mzdová produktivita představuje, kolik korun výnosů přinese 1 Kč vynaložených mzdových nákladů. Z tabulky vyplývá, že největší výnosy připadly na korunu mzdových nákladů v roce 2014, kdy se podniku dařilo nejlépe. I když v roce 2015 vznikla ztráta, na korunu mzdových nákladů připadlo 12,70 Kč výnosů, protože výnosy byly přes 300 tis. Kč. Ukazatel vyšel v podobné hodnotě i v roce 2016, přesněji 12,57 Kč, protože výnosy i náklady značně poklesly.

Obrat aktiv představuje, kolikrát se majetek obrátí v průběhu období ve výnosech nebo také jak efektivně hospodaření společnost s majetkem. Hodnota ukazatele by měla být vyšší než 1, což bylo ve všech obdobích splněno. Nejlépe využívala společnost majetek v roce 2016, kdy se výše ukazatele vyšplhala na 1,29.

Doba obratu pohledávek je poměrně dlouhá. Ve výsledku čeká společnost v průměru 129,01 na úhradu pohledávky. V roce 2015 dosáhla hodnota nejvyššího bodu, a to 132,80 dnů byla doba od vystavení do úhrady pohledávky. V roce 2016 klesla na 116,22 dne, i přesto je ale výše ukazatele vysoká.

Fruko Schulz si poslední rok sledovaného období nestojí dobře především v ukazateli **doba obratu závazků**, kdy doba od doručení faktury po odeslání peněz dodavateli je 165,3 dne. Roky předešlé byla hodnota ukazatele také vysoká, ale rok 2016 je extrémní. V roce 2014 vyšel ukazatel 118,50 dnů a rok poté 136,27 dnů.

6 Analýza výsledků

Společnost Fruko Schulz s. r. o. vyrábějící alkoholické produkty, zažila ve sledovaném období 2014-2016 náročné ekonomické výkyvy. V roce 2014 velice prosperovala a čistý zisk překročil 12 mil. Kč, ale v roce 2015 se propadla do ztráty více než 8 mil. Kč. Následující rok 2016 přinesl zlepšení a firma se dostává zpět do kladných čísel, i když zisk nebyl tak vysoký jako v roce 2014, přesto ho bylo dosaženo, a to ve výši 4,8 mil. Kč.

V rámci splnění hlavního cíle této práce, byla analyzována výše jednotlivých nákladů i výnosů a také sledována analytická evidence těchto účtů. Firma si vede celkem rozsáhlou a přehlednou analytickou evidenci jednotlivých nákladů a výnosů, která jí pomáhá při plánování, rozhodování i sestavování daňového přiznání.

Náklady byly vyčísleny za každý rok a srovnána jejich výše. Mezi nejvýznamnější náklady společnosti patří náklady na materiál a energie, prodané zboží, služby a osobní náklady. Všechny uvedené náklady v průběhu období klesaly. Výjimkou jsou osobní náklady, které byly nejvyšší v roce 2015. Jelikož společnost postihly okolnosti, které nemohla až tak ovlivnit, snižovala náklady. Náklady na prodané zboží se snížily díky odchodu významného odběratele pohonných hmot. Materiál byl také nakupován v menší míře, jelikož výrobky neměly tak velký odbyt a za služby, které z největší části obsahovaly náklady na export, také společnost zaplatila méně, protože tolik své výrobky neexportovala. Změny nastaly i u ostatních provozních nákladů, kde díky platnosti novely zákona o významné tržní síle, prodávala společnost již v očištěných cenách a náklady na bonusy a slevy pro velkoodběratele se značně snížily především v roce 2016.

Výnosy měly stejný průběh jako náklady. V průběhu vybraných let měly klesající charakter. Jak lze předpokládat nejvyšší výnosy přináší společnosti prodej zboží a vlastních výrobků. Výnosy z prodeje zboží navazují na náklady prodaného zboží, čím méně společnost zboží prodávala, tím méně ho i nakupovala, náklady i výnosy poklesly. Tržby za výrobky se také propadaly vlivem menšího zájmu spotřebitelů nejen v zahraničí, ale i v tuzemsku. Navíc se poslední rok velkým obchodím řetězcům prodávaly výrobky v netto cenách, proto byla i výše výnosů menší. Jediné výnosy, které přinesly významný nárůst, jsou tržby z prodeje dlouhodobého majetku.

Ty pro společnost nezastupovaly významnou část výnosů, ale v roce 2016 díky prodeji výrobní linky, přiteklo do podniku 35 mil. Kč.

Firma ve sledovaném období zaznamenala tedy velice dobrý rok 2014, kritický rok 2015 a ucházející rok 2016. Rozhodnutí ponechávat zisk z předchozích let jako nerozdělený, se ukázalo jako správné, protože ztráta mohla být uhrazena právě z těchto uložených peněz. Proto firma ani nadále nepočítá s vyplácením podílů společníkům, ale plánuje zisk zaúčtovat jako nerozdělený i v následujícím období.

V rámci **analýzy finančních ukazatelů** byly použity některé ukazatele rentability a aktivity, doplněné o mzdovou produktivitu a nákladovost.

První rok zkoumaného období (2014) přinesl neadekvátnější hodnoty ukazatelů. Rentabilita tržeb se pohybovala přes 3,5 %, rentabilita nákladů 3,66 % a nákladovost byla na nejnižších číslech, tedy 96,47 %. Doba obratu závazků byla také nejnižší, hradit závazky byla společnost schopna za 118,50 dne po obdržení faktury. Doba obratu pohledávek byla 129,01 dne. Obrat aktiv měl podobný výsledek jako rok 2016, přesněji 1,27. Hodnota mzdové produktivity vyšla 16,04 Kč, což je také nejlepší výsledek.

V roce **2015**, kdy podnik vykázal ztrátu, atakovaly některé ukazatele hranice krizových bodů. Rentabilita tržeb i nákladů se dostala do minusových hodnot, tudíž nelze hovořit o ziskovosti. Nákladovost přesáhla hodnotu 100%, což znamenalo, že na 1 Kč výnosů muselo být použito přes 1,02 Kč nákladů, což vedlo ke ztrátě. Obrat aktiv vyšel v adekvátních hodnotách (větší než 1), ale byl za sledované období nejnižší. Doba obratu pohledávek a závazku sice dosahovala vysokých hodnot, konkrétně 132,80 dnů na pohledávky a 136,27 dnů na závazky, přesto ale neměla nejhorší výsledek. Mzdová produktivita si také nestála nejhůře, 12,70 Kč mzdových nákladů bylo využito na korunu výnosů.

Rok **2016** znamenal restart společnosti po ztrátě. Hodnoty se pomalu vracely do optimálních čísel. Nákladovost přesáhla hranici 98 %, rentabilita tržeb překročila 1,90 % a rentabilita nákladů 1,94 %. Doba obratu pohledávek byla na nejnižší hodnotě, konkrétně za 116,22 dne firma obdržela peníze od odběratelů. Mzdová produktivita byla také nejnižší, přesněji 12,57 Kč mzdových nákladů bylo potřeba na 1 Kč výnosů. Obrat aktiv byl velice podobný jako v roce 2014, a to 1,29, zato nejvyšší ve sledovaném období. Naopak nejhorší hodnotu měl ukazatel doby obratu závazků, který vyšel 165,3 dne, což znamená, že firma splácela závazky až za 165,3 dne.

Při **srovnání rentability tržeb** s vybranými podniky v odvětví na území České republiky vyplynulo, že společnost dosahuje podobných hodnot jako dvě ze tří zkoumaných likérek v zemi. Společnost GRANETTE & STAROREŽNÁ Distilleries a. s. dosahovala v roce 2014 přibližně stejné hodnoty ukazatele jako sledovaná firma Fruko Schulz s. r. o., a to 3,50 %, u společnosti Rudolf Jelínek a. s. byla hodnota ukazatele o více než 1 % vyšší. U spotřebitelů hraje velkou roli historie, neboť společnost Jan Becher – Karlovarská Becherovka, a. s. se svou populární Becherovkou dosahovala rentability tržeb v témže roce skoro 26 % a v roce 2015 cca 14 %.

7 Závěr

Hlavním cílem bakalářské práce bylo analyzovat náklady, výnosy a výsledek hospodaření nejdříve teoreticky a poté na vybrané společnosti. Na základě provedeného zkoumání bylo zjištěno, co náklady a výnosy jsou, jak se vykazují, člení a vzniká z nich výsledek hospodaření. Tyto skutečnosti byly zaznamenány i v praktické části a mohlo tak být posouzeno jaké náklady společnost zatěžují a jaké výnosy tvoří z podniku Fruko Schulz s. r. o. jednu z největších likérek v České republice.

V rámci teoretické práce byly náklady a výnosy definovány podle české právní úpravy účetnictví i podle mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS. Náklady a výnosy byly rozděleny do kategorií podle různých hledisek, výsledek hospodaření zase popsán jako hrubý i čistý a znázorněno bylo i účtování zisku či ztráty v jednotlivých typech obchodních korporací. Náležitosti účetních dokladů a krátké rozebrání výsledovky a rozvahy doplnily závěr teoretické části práce.

Praktická část zahrnovala představení společnosti Fruko Schulz s. r. o. a vyčíslení jednotlivých nákladů, výnosů a posléze i výsledku hospodaření. Jednotlivé položky byly představeny z hlediska významnosti pro společnost a popsáno, jaké skutečnosti je v daných letech ovlivnily. Výsledek hospodaření byl znázorněn jako hrubý i čistý a krátce byla i vyobrazena transformace zisku na základ daně a vyčíslení daně samotné. Ve sledovaném období dosáhla společnost v roce 2014 čistého zisku přes 12 mil. Kč, přičemž následující rok se propadla do ztráty 8 mil. Kč. Poslední zkoumaný rok přinesl opět zisk, a to 4,8 mil. Kč. Opomenuto nebylo ani nakládání se ziskem či ztrátou, tzn., o jakých skutečnostech účtuje firma následující období při přerozdělování zisku nebo při úhradě ztráty.

Z finanční analýzy bylo použito několik ukazatelů zahrnující náklady, výnosy a zisk, konkrétně rentabilita tržeb i nákladů, nákladovost, mzdová produktivita, obrat aktiv a doba obratu závazků a pohledávek. Rentabilita tržeb byla porovnána s různými společnostmi podnikající ve stejném odvětví. Výsledkem bylo zjištění, že si společnost Fruko Schulz s. r. o. stojí podobně jako dvě ze tří vybraných společností pouze v roce 2014, výsledky ukazatelů se pohybovaly v rozmezí od 3,50 % do 4,70 %. Jen společnost Jan Becher se může pyšnit adekvátními hodnotami ukazatele v obou letech, konkrétně 25,97 % v roce 2014 a 14,03 % v roce 2015.

Zpracování tohoto tématu bylo zajímavé a poučné. Teoretická část přinesla mnoho užitečných informací, které mohu využít i v budoucnu, praktická část mi zase umožnila nahlédnout do společnosti s dlouho historií a vysokým obratem a poznat tak skutečné fungování firmy. Zajímavé bylo také spolupracovat a komunikovat s ekonomickým úsekem podniku.

8 Summary

The main aim of this thesis was to evaluate the development and structure of costs, revenues and profit or loss income. The theoretical part defines costs and revenues according to Czech accounting regulation and according to international standards IAS/IFRS. Profit or loss income is described before tax and after tax and accounting of these facts is also represented. At the end of the theoretical part necessities of bookkeeping documents, a balance sheet and a profit and loss statement are described. The paper deals with the company Fruko Schulz Ltd., which produces a wide range of alcoholic beverages and exports them all over the world for example to Russia. In the practical part I analyzed the analytic record keeping of costs and revenues and I also described its development and the cause of origin of this account. The years of analysis are 2014- 2016. The profit income or loss income is expressed in numbers in this period and it is monitored what the company does with profit or loss. At the end of the practical part some indicators of financial analysis are calculated.

Key words: costs, revenues, profit income, loss income, analytic record keeping

9 Zdroje

České účetní standardy pro podnikatele (2002 Sb.). Česká republika.

Čížek, L. (2015). *Novela vyhlášky 500/2002 Sb. jako reakce na novelu zákona o účetnictví*. *Účetnictví*, 62(10), 2-3.

Dvořáková, D. (2008). *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: ComputerPress.

Fibírová, J., Šoljaková L. & Wagner, J. (2007). *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI.

Fišerová, E., & Fišer J. (1998). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka pro podnikatele*. Praha: REFIS Agt.

Chalupa, R., Kadlec, J., Pilátová, J., Procházková, D., Sedlák, R., Skálová J., & Vlach, P., (2014). *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. Olomouc: ANAG.

Kovanicová, J., Fireš, B., Vomáčková H., Zelenka I., Chmátalová E. & Rulfová H. (2003). *Finanční účetnictví: světový koncept*. Praha: Polygon.

Král B., Šoljaková L., Fibírová J., Zralý M., Menšík M. & Wagner J., (2006). *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press.

Krupová, L. (2009). *IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX.

Marek, P. a kol. (2009). *Studijní průvodce financemi podniku*. Praha: Ekopress.

Munzar, V. & Čuhlová J. (1997). *Slovník základních pojmů z účetnictví*. Praha: Fortuna

Müllerová, L. & Šindelář, M. (2016). *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada.

Skálová J., a kol. (2016). *Podvojně účetnictví 2016*. Praha: GRADA Publishing.

Sládková, E., Mrkvička, J. & Šrámková, A. (2009). *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: ASPI.

Steigauf, S. (1999). *Investiční matematika*. Praha: GRADA.

Strouhal, J. (2011). *Účetní závěrka*. Praha: Wolters Kluwer.

Štohl, P. (2011). *Učebnice účetnictví 2011: pro střední školy a pro veřejnost*. Znojmo: Vzdělávací středisko Štohl.

Ryneš, P. (2011). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc: ANAG.

Vyhláška č. 500. (2002 Sb.). Česká republika.

Zákon o účetnictví č. 563. (1991 Sb.). Česká republika.

Zákon o daních z příjmů č. 568. (1992 Sb.). Česká republika.

Zákon o obchodních korporacích č. 90. (2012 Sb.). Česká republika.

www.fruko.cz

www.justice.cz

Seznam tabulek a grafů

Tabulky

Tabulka č. 1: Účtování kladného výsledku hospodaření	15
Tabulka č. 2: Účtování záporného výsledku hospodaření	16
Tabulka č. 3: Uzávěrkové operace u s. r. o. a a. s.	16
Tabulka č. 4: Uzávěrkové operace - v. o. s.	17
Tabulka č. 5: Účetní operace na konci účetního období u k. s.	18
Tabulka č. 6: Vybrané ukazatele finanční analýzy	26
Tabulka č. 7: Výkaz zisku a ztráty	28
Tabulka č. 8: Rozvaha	29
Tabulka č. 9: Vývoj provozních nákladů	35
Tabulka č. 10: Vertikální analýza provozních nákladů	36
Tabulka č. 11: Vývoj finančních nákladů	43
Tabulka č. 12: Vertikální analýza finančních nákladů	43
Tabulka č. 13: Vývoj provozních výnosů	44
Tabulka č. 14: Vertikální analýza provozních výnosů	46
Tabulka č. 15: Vývoj finančních výnosů	47
Tabulka č. 16: Vertikální analýza finančních výnosů	47
Tabulka č. 17: Vybrané finanční ukazatele	51
Tabulka č. 18: Rentabilita tržeb vybraných podniků v odvětví	52

Grafy

Graf č. 1: Účet 501- Spotřeba materiálu v %	37
Graf č. 2: Vývoj dílčích nákladů účtu 518 v %	38
Graf č. 3: Vývoj dílčích nákladů na účtu 548 v %	41

Graf č. 4: Vývoj nákladů na bonusy a slevy v tis. Kč.....	41
Graf č. 5: Vývoj dílčích výnosů na účtu 601 v %.....	46

Seznam příloh

Příloha č. 1: Výkaz zisku a ztráty 2015

Příloha č. 2: Rozvaha 2015

Výkaz zisku a ztráty 2015


VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY		
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 100%; text-align: center; vertical-align: middle;"> otisk podacího razítka </div>	k. 3 1 . 1 2 . 2 0 1 5 Od: 1.1.2015 Do: 31.12.2015 v tisících Kč IČ 4 6 6 7 9 4 2 1	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Fruko - Schulz s. r. o. Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání, liší-li se od bydliště Jiráskovo předměstí 629/III Jindřichův Hradec 377 01

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	(Rok 2014)
I.	Tržby za prodej zboží	001	+102 028	+113 241
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	+93 236	+105 278
+	Obchodní marže	003	+8 792	+7 963
II.	Výkony	004	+191 859	+222 005
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	+187 712	+219 673
II.2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	006	+2 952	+1 093
II.3.	Aktivace	007	+1 195	+1 239
B.	Výkonová spotřeba	008	+133 829	+156 323
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	009	+92 813	+118 850
B.2.	Služby	010	+41 016	+37 473
+	Přidaná hodnota	011	+66 822	+73 645
C.	Osobní náklady součet	012	+31 949	+29 070
C.1.	Mzdové náklady	013	+22 953	+21 230
C.2.	Odměny členům orgánů obchodní korporace	014	+774	+372
C.3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	+7 970	+7 242
C.4.	Sociální náklady	016	+252	+226
D.	Daně a poplatky	017	+294	+303
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	018	+15 975	+10 370
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	019	+3 557	+7 373
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	020	+60	+1 205
III.2.	Tržby z prodeje materiálu	021	+3 497	+6 168
F.	Zůstatková cena prod. dlouhodobého majetku a materiálu	022	+3 043	+5 656
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	023		
F.2.	Prodáný materiál	024	+3 043	+5 656
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	025	-780	-2 796
IV.	Ostatní provozní výnosy	026	+227	+773
H.	Ostatní provozní náklady	027	+27 210	+22 334
V.	Převod provozních výnosů	028		
I.	Převod provozních nákladů	028		
*	* Provozní výsledek hospodaření	030	-7 085	+16 854

Ověřila dne:
30. 06. 2016
 Mgr. Ing. Vladislava Sahrulová

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	(Rok 2014)
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	031		
J.	J. Prodané cenné papíry a podíly	032		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	033		
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	034		
VII.2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	035		
VII.3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	036		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	037		
K.	Náklady z finančního majetku	038		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	039		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	040		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	041		
X.	Výnosové úroky	042	+ 521	+ 424
N.	Nákladové úroky	043	+ 1 811	+ 1 629
XI.	Ostatní finanční výnosy	044	+ 2 654	+ 2 655
O.	Ostatní finanční náklady	045	+ 2 422	+ 3 749
XII.	Převod finančních výnosů	046		
P.	Převod finančních nákladů	047		
*	Finanční výsledek hospodaření	048	- 1 058	- 2 299
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	049		+ 2 333
Q.1.	splatná	050		+ 2 333
Q.2.	odložená	051		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	052	- 8 143	+ 12 222
XIII.	Mimořádné výnosy	053		
R.	Mimořádné náklady	054		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	055		
S.1.	splatná	056		
S.2.	odložená	057		
*	Mimořádný výsledek hospodaření	058		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	059		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	060	- 8 143	+ 12 222
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	061	- 8 143	+ 14 555

Ověřila dne:
30. 06. 2016
 Mgr. Ing. Vladislava Sahuľová

Sestaveno dne: 29.6.2016	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárního orgánu Účetní jednotky, poznámka
Právní forma: Společnost s ručením omezeným účetní jednotky:	Ing. Nejedlý Josef
Předmět podnikání: Výroba lihovin a ostatních alkoholických nápojů	
Pozn.:	

Rozvaha 2015

ROZVAHA	
<div style="border: 1px solid black; height: 100px; width: 100%;"></div> <p style="text-align: center; font-size: small;">otisk podacího razítka</p>	<p style="text-align: center;">k 3 1 . 1 2 . 2 0 1 5</p> <p style="text-align: center;">Od: 1.1.2015 Do: 31.12.2015</p> <p style="text-align: center;">v tisících Kč</p> <p style="text-align: center;">iČ 4 6 6 7 9 4 2 1</p> <p style="font-size: x-small;">Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Fruko - Schulz s. r. o.</p> <p style="font-size: x-small;">Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání, liší-li se od bydliště Jiráskovo předměstí 629/III Jindřichův Hradec 377 01</p>

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto (Rek 2014)
	AKTIVA CELKEM	001	+344 312	-88 687	+255 625	+273 554
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek	003	+160 528	-88 641	+71 887	+80 435
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	+2 780	-2 543	+237	+0
B.I.1.	Zřizovací výdaje	005				
B.I.2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
B.I.3.	Software	007	+2 590	-2 353	+237	+0
B.I.4.	Ocenitelná práva	008	+190	-190	+0	+0
B.I.5.	Goodwill	009				
B.I.6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
B.I.7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
B.I.8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	+157 748	-86 098	+71 650	+80 435
B.II.1.	Pozemky	014	+1 772		+1 772	+1 772
B.II.2.	Stavby	015	+50 731	-26 913	+23 818	+21 386
B.II.3.	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	+105 245	-59 185	+46 060	+57 277
B.II.4.	Pěstelské celky trvalých porostů	017				
B.II.5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
B.II.6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
B.II.7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				
B.II.8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
B.II.9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022				
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	023				
B.III.1.	Podíly - ovládaná osoba	024				
B.III.2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
B.III.3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027				
B.III.5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
B.III.6.	Polizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
B.III.7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

Ověřila dne:
30. 06. 2016
Mgr. Ing. Vladislava Šarulová

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto (Rok 2014)
C.	Oběžná aktiva	031	+182 770	-46	+182 724	+191 090
C.I.	Zásoby	032	+59 514		+59 514	+58 260
C.I.1.	Materiál	033	+20 378		+20 378	+22 651
C.I.2.	Nedokončená výroba a poletovary	034	+1 597		+1 597	+1 738
C.I.3.	Výrobky	035	+13 052		+13 052	+9 231
C.I.4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
C.I.5.	Zboží	037	+24 487		+24 487	+24 640
C.I.6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C.II.	Dlouhodobé pohledávky	039				
C.II.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
C.II.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041				
C.II.3.	Pohledávky - podstatný vliv	042				
C.II.4.	Pohledávky za společníky	043				
C.II.5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
C.II.6.	Dohadné účty aktivní	045				
C.II.7.	Jiné pohledávky	046				
C.II.8.	Odložená daňová pohledávka	047				
C.III.	Krátkodobé pohledávky	048	+111 019	-46	+110 973	+124 161
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	+95 005	-46	+94 959	+111 942
C.III.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050				
C.III.3.	Pohledávky - podstatný vliv	051				
C.III.4.	Pohledávky za společníky	052				
C.III.5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
C.III.6.	Stat - daňové pohledávky	054	+1 917		+1 917	
C.III.7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	+1 262		+1 262	+2 767
C.III.8.	Dohadné účty aktivní	056				
C.III.9.	Jiné pohledávky	057	+12 835		+12 835	+9 452
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	+12 237		+12 237	+8 669
C.IV.1.	Peníze	059	+1 060		+1 060	+1 851
C.IV.2.	Účty v bankách	060	+11 177		+11 177	+6 818
C.IV.3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
C.IV.4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D.I.	Časové rozlišení	063	+1 014		+1 014	+2 029
D.I.1.	Náklady příštích období	064	+1 014		+1 014	+1 984
D.I.2.	Komplexní náklady příštích období	065				
D.I.3.	Příjmy příštích období	066	+0		+0	+45

Ověřila dne:

30. 06. 2016


Mgr. Ing. Vladislava Sahuřová

Označ.	PASIVA	šísle řádku	Běžné účetní období	Minulé období
			Netto	Netto (Rok 2014)
	PASIVA CELKEM	001	+255 625	+273 554
A	Vlastní kapitál	002	+49 646	+57 846
A.I.	Základní kapitál	003	+31 000	+31 000
A.I.1.	Základní kapitál	004	+31 000	+31 000
A.I.2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	005		
A.I.3.	Změny základního kapitálu	006		
A.II.	Kapitálové fondy	007	-900	-900
A.II.1.	Ážio	008		
A.II.2.	Ostatní kapitálové fondy	009	+100	+100
A.II.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	010	-1 000	-1 000
A.II.4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	011		
A.II.5.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	012		
A.II.6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	013		
A.III.	Fondy ze zisku	014	+2 867	+2 480
A.III.1.	Rezervní fond	015	+2 419	+2 067
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	016	+448	+413
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	017	+24 822	+13 044
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	018	+24 822	+13 044
A.IV.2.	Neuhrazená ztráta minulých let	019		
A.IV.3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	020		
A.V.1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	021	-8 143	+12 222
A.V.2.	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku (-)	021a		
B	Cizí zdroje	022	+202 334	+209 849
B.I.	Rezervy	023	+871	+1 116
B.I.1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	024		
B.I.2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	025		
B.I.3.	Rezerva na daň z příjmů	026		
B.I.4.	Ostatní rezervy	027	+871	+1 116
B.II.	Dlouhodobé závazky	028	+1 819	+975
B.II.1.	Závazky z obchodních vztahů	029		
B.II.2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	030		
B.II.3.	Závazky - podstatný vliv	031		
B.II.4.	Závazky ke společníkům	032		
B.II.5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	033		
B.II.6.	Vydané dluhopisy	034		
B.II.7.	Dlouhodobé směňky k úhradě	035		
B.II.8.	Dohadné účty pasivní	036		
B.II.9.	Jiné závazky	037	+1 819	+975
B.II.10.	Odsložený daňový závazek	038		

Ověřila dne:
30. 06. 2016
 Mgr. Ing. Vladislava Sahuřová

Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé období
			Netto	Netto (Rok 2014)
B.III.	Krátkodobé závazky	039	+112 062	+113 070
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	040	+36 653	+34 106
B.III.2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	041		
B.III.3.	Závazky - podstatný vliv	042		
B.III.4.	Závazky ke společníkům	043	+4 000	+4 000
B.III.5.	Závazky k zaměstnancům	044	+1 610	+1 644
B.III.6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	045	+907	+914
B.III.7.	Stát - daňové závazky a dotace	046	+67 645	+72 336
B.III.8.	Krátkodobé přijaté zálohy	047		+10
B.III.9.	Vydané dluhopisy	048		
B.III.10.	Dohadné účty pasivní	049		
B.III.11.	Jiné závazky	050	+1 247	+60
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	051	+87 582	+94 688
B.IV.1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	052	+28 733	+38 560
B.IV.2.	Krátkodobé bankovní úvěry	053	+58 849	+56 128
B.IV.3.	Krátkodobé finanční výpomoci	054		
C.I.	Časové rozlišení	055	+3 645	+5 859
C.I.1.	Výdaje příštích období	056	+3 245	+5 859
C.I.2.	Výnosy příštích období	057	+400	

Ověřila dne:
30. 06. 2016
 Mgr. Ing. Vladislava Sallulová

Sestaveno dne: 29.6.2016	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárního orgánu účetní jednotky, poznámka
Právní forma: Společnost s ručením omezeným účetní jednotky:	Ing. Nejedlý Josef
Předmět podnikání: Výroba lihovin a ostatních alkoholických nápojů	
Pozn.:	