

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

Ekonomická fakulta

**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

2011

Renata Lidová

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

## **Výkaz zisků a ztrát a jeho vypovídací schopnost**

Vedoucí bakalářské práce

Ing. Zita Drábková

Autor

Renata Lidová

2011

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
- Ekonomická fakulta  
Akademický rok: 2009/2010

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Renata LIDOVÁ**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
Název tématu: **Výkaz zisků a ztrát a jeho vypovídací schopnost**  
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 bakalářské práce:

V teoretické části je cílem bakalářské práce je analýza Výkazu zisků a ztrát a jeho vypovídací schopnosti. V praktické části zhodnocení vypovídací schopnosti Výkazu zisků a ztrát a jeho zpracování v konkrétním podniku.

Osnova:

1. Úvod
2. Literární rešerše
3. Metodika
4. Teoretická část:
  - a) Výkaz zisku a ztrát - charakteristika
  - b) Náklady a výnosy - jejich účtování
  - c) Metodika sestavování výkazu zisků a ztrát
  - d) Vypovídací schopnost Výkazu zisků a ztrát
5. Praktická část:
  - a) Představení podniku
  - b) Postupy při sestavování Výkazu zisků a ztrát
  - c) Analýza a zhodnocení
6. Závěr
7. Summary
8. Použitá literatura
9. Přílohy

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **30 - 40 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

RYNEŠ, P. Podvojný účetnictví a účetní závěrka. Olomouc : ANAG, 2009. 974 s. ISBN 978-80-7263-503-0

FIŠEROVÁ, E. Abeceda účetnictví pro podnikatele. Olomouc : ANAG, 2008. 447 s. ISBN 978-80-7263-450-7

KOVANICOVÁ, D. Abeceda účetních znalostí pro každého. Praha : Polygon, 2007. 416 s. ISBN 978-80-7273-143-5

DUŠEK, J. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech. Praha : GRADA Publishing, 2008. 179 s. ISBN 978-80-247-2386-0

MRKOSOVÁ, J. Účetnictví 2008 : učebnice pro SŠ a VOŠ. Brno : Computer Press, 2008. 278 s. ISBN 978-80-251-1917-4

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

České účetní standardy pro podnikatele

Zákon č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zita Drábková**  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **1. března 2010**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2011**

prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc., prof.h.c.

děkanka

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

doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2010

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

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

V Písku 25. dubna 2011

.....

Renata Lidová

Děkuji vedoucí bakalářské práce paní Ing. Zitě Drábkové za odborné rady a připomínky při zpracování této práce.

Poděkování patří rovněž majitelům společnosti za poskytnutí údajů a informací potřebných k vypracování mé bakalářské práce.

# OBSAH

I.	Úvod .....	3
II.	Teoretická část – literární rešerše .....	5
1.	Účetní závěrka .....	5
1.1	Rozvaha .....	7
1.2	Výkaz zisku a ztráty .....	8
1.3	Přehled o peněžních tocích (cash flow) .....	10
1.4	Přehled o změnách vlastního kapitálu .....	11
1.5	Příloha k účetní závěrce .....	11
2.	Charakteristika nákladů a výnosů .....	12
2.1	Náklady .....	12
2.1.1	Základní členění nákladů .....	12
2.2	Výnosy .....	14
2.2.1	Základní členění výnosů .....	14
3.	Účtování nákladů a výnosů .....	16
3.1	Zásady účtování nákladů a výnosů .....	16
3.2	Daňové kritérium .....	19
4.	Metodika sestavení výkazu zisku a ztráty .....	21
4.1	Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění .....	21
4.2	Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění .....	28
5.	Vypovídací schopnost výkazu zisku a ztráty .....	32
5.1	Vypovídací schopnost údajů ve výkazu zisku a ztráty .....	32
5.2	Finanční analýza .....	33
III.	Metodika práce .....	35
IV.	Praktická část .....	36

7. Charakteristika společnosti .....	36
7.1 Historie a současnost .....	36
7.2 Účetnictví společnosti .....	37
8. Postupy při sestavení výkazu zisku a ztráty .....	39
8.1 Účtování nákladů a výnosů ovlivňujících vypovídací schopnost ..	39
8.1.1 Opravné položky .....	39
8.1.2 Postoupení pohledávek .....	41
8.1.3 Rezervy .....	42
8.1.4 Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku ..	44
8.1.5 Finanční leasing .....	47
8.1.6 Účtování o zásobách .....	49
8.1.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů .....	51
8.2 Povinnost k dani z příjmů .....	51
9. Analýza a zhodnocení vypovídací schopnosti .....	56
9.1 Daňová analýza nákladů a výnosů .....	56
9.2 Analýza výsledku hospodaření .....	57
9.3 Finanční analýza .....	59
V. Závěr .....	61
VI. Summary .....	63
VII. Přehled použité literatury .....	65

Seznam tabulek a grafů

Seznam příloh

Přílohy



# I. Úvod

Základní povinností všech podnikatelských subjektů je vést účetnictví v rozsahu a způsobem stanoveným zákonem o účetnictví. Podnikatelé zapsaní v obchodním rejstříku účtují v soustavě podvojného účetnictví o stavu a pohybu obchodního majetku a závazků, vlastního kapitálu, o nákladech, výnosech a zisku či ztrátě. Účetním obdobím je kalendářní nebo hospodářský rok. Účetní jednotky sestavují na konci účetního období účetní závěrku, jejíž nedílnou součástí je rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha.

Účelem založení podniku je vykonávání činnosti, která má sloužit k vytváření zisků a růstu podniku či přesněji jeho tržní hodnoty. Účetní výkaz, který sleduje výsledky hospodaření podniku, se nazývá výkaz zisku a ztráty a je spíše známý pod lidovým názvem výsledovka.

Při vykonávání hlavní činnosti podniku vzniká produkt, který je pak dodáván na trhy a prodáván. Tím podnik realizuje výnosy. Zároveň při tvorbě produktu (ať již jde o výrobky nebo služby) dochází ke spotřebě výrobních faktorů (práce, zásoby, majetek), čímž vznikají náklady. (Scholleová, 2008)

Výkaz zisku a ztráty je stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů, jehož obsahová náplň vybraných položek navazuje na směrnou účtovou osnovu. Účetní jednotka sestavuje výkaz zisku a ztrát v druhovém nebo účelovém členění. V případě účelového členění musí druhové členění uvést v příloze účetní závěrky.

Výsledovka vyčísluje výsledek hospodaření provozní, finanční, mimořádný, za běžnou činnost a za účetní období.

Cílem této práce je analýza a zhodnocení výkazu zisku a ztráty a jeho vypovídací schopnosti v konkrétním podniku. K dosažení cíle bude proveden rozbor nákladových a výnosových položek.

Bakalářská práce je rozdělena do dvou částí. V teoretické části se budu zabývat charakteristikou účetní závěrky včetně výkazu zisku a ztráty, náklady a výnosy – jejich

členěním, účtováním, metodikou sestavení výkazu zisku a ztráty v druhovém i účelovém členění a vypovídací schopností tohoto výkazu. V praktické části se zaměřím na konkrétní účtování nákladů a výnosů, na zjištění výsledku hospodaření a daňové povinnosti obchodní společnosti XXX, s. r. o., jejíž název nebude podle přání jednatelů zveřejněn. Dále zanalyzuji daňové dopady nákladů a výnosů, výsledek hospodaření a provedu finanční analýzu zaměřenou na tento výkaz.

## II. Teoretická část – literární rešerše

### 1. Účetní závěrka

Účetní závěrka je klíčovým a vrcholovým dokumentem, kterým vrcholí účetní práce v účetní jednotce za celé účetní období. Účetní závěrka musí poskytnout uživateli, tj. státu (daňové orgány), akcionářům, resp. společníkům, bankám, burzám, věřitelům a veřejnosti širokou škálu informací o majetkové, finanční a důchodové situaci podniku.

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky, tj. věrný a poctivý obraz o majetku (aktivech), závazcích, vlastním kapitálu a o nákladech a výnosech a výsledku hospodaření jako rozdílu mezi výnosy a náklady. (Ryneš, 2009)

Povinné náležitosti účetní závěrky jsou stanoveny zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Rozsah a způsob jejího sestavování stanovuje vyhláška č. 500/2002 Sb.

Podle zákona o účetnictví tvoří účetní závěrku:

- ❖ rozvaha (balance);
- ❖ výkaz zisku a ztráty (výsledovka);
- ❖ příloha.

Může zahrnovat:

- ❖ přehled o peněžních tocích (cash flow);
- ❖ přehled o změnách vlastního kapitálu. (Mrkosová, 2010)

Účetní závěrka podle § 18 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví musí obsahovat:

- ❖ jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky;
- ❖ identifikační číslo, pokud ho má účetní jednotka přiděleno;
- ❖ právní formu účetní jednotky;
- ❖ předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena;
- ❖ rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje;

- ❖ okamžik sestavení účetní závěrky a podpisový záznam statutárního orgánu.

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu podle § 18 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem, s výjimkou akciových společností, které sestavují závěrku v plném rozsahu.

Podle § 19 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví jsou podnikatelské subjekty povinny sestavovat účetní závěrku k rozvahovému dni, tj. den, kdy uzavírají účetní knihy. Tento paragraf definuje:

- ❖ řádnou účetní závěrku – sestavuje se k poslednímu dni účetního období;
- ❖ mimořádnou účetní závěrku – sestavuje se v ostatních případech, jako např. u právnických osob ke dni skončení likvidace nebo konkurzu;
- ❖ mezitímní účetní závěrku – sestavuje se v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, jako např. při změně právní formy, neuzavírají se při ní účetní knihy. (Dušek, 2010)

Povinnost ověření účetní závěrky auditorem se řídí § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, který stanoví, že účetní závěrku musí mít povinně ověřeny:

a) akciové společnosti, které ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň jednoho ze tří dále uvedených kritérií,

b) ostatní obchodní společnosti, které ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří uvedených kritérií:

1. úhrn rozvahy více než 40 mil. Kč,
2. čistý obrat více než 80 mil. Kč,

3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců včetně případů pracovního vztahu člena k družstvu v průběhu účetního období více než 50, zjištěný způsobem stanoveným na základě zvláštního právního předpisu,

c) zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů, a to za podmínek podle písmene b),

d) fyzické osoby, které podnikají nebo provozují jinou samostatnou výdělečnou činnost, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, a to za podmínek podle písmene b),

e) účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

## **1.1 Rozvaha**

Všeobecně se požaduje, aby rozvaha podávala informace:

- ❖ o funkční skladbě aktiv, což vyžaduje odlišit stálá (dlouhodobá) aktiva od oběžných aktiv,
- ❖ o likviditě podniku, jež vypovídá o schopnosti podniku hradit závazky; to vyžaduje mj. vykazovat pohledávky a závazky podle zůstatkové doby jejich splatnosti,
- ❖ o finanční struktuře, tj. o velikosti vlastních a cizích zdrojů,
- ❖ o struktuře vlastního kapitálu v rozčlenění na interní zdroje financování, jejichž původ spočívá v tvorbě zisku (fondy tvořené ze zisku, výsledek hospodaření minulých let, výsledek hospodaření běžného účetního období), a na externí, popř. kombinované zdroje vlastního financování (základní kapitál, emisní ážio a ostatní kapitálové fondy). (Kovanicová, 2007)

Ve vzoru rozvahy jsou aktiva uváděna v běžném účetním období jako

- ❖ brutto hodnota, tj. pořizovací cena, cena jmenovitá nebo vlastní náklady,
- ❖ korekce s minusovým znaménkem, která představuje vytvořené oprávký a opravné položky,
- ❖ netto hodnota jako rozdíl brutto hodnoty a korekce.

Netto hodnoty se navíc uvádějí v běžném účetním období a minulém účetním období pro sledování vývoje.

#### Struktura aktiv

- A. Pohledávky za upsaný vlastní kapitál
- B. Dlouhodobý majetek
- C. Oběžná aktiva
- D. Časové rozlišení

Pasiva se člení na:

- ❖ vlastní zdroje (vlastní kapitál);
- ❖ cizí zdroje (závazky) uspořádané podle doby splatnosti na dlouhodobé a krátkodobé

Stav pasiv je ve výkazu uváděn pouze v běžném a v minulém účetním období.

#### Struktura pasiv

- A. Vlastní kapitál
- B. Cizí zdroje
- C. Časové rozlišení. (Ryneš, 2009)

Základní bilanční rovnice:  $AKTIVA = PASIVA$

Uspořádání a označování položek rozvahy stanovuje příloha č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

## **1.2 Výkaz zisku a ztráty**

Úkolem tohoto výkazu je informovat o finanční výkonnosti podniku. Výkaz má vertikální podobu a je uspořádán stupňovitě – tak, aby umožnil vyčíslit:

- ❖ provozní výsledek hospodaření (před zdaněním),

- ❖ finanční výsledek hospodaření,
- ❖ výsledek hospodaření za běžnou činnost (po zdanění daní z příjmů),
- ❖ mimořádný výsledek hospodaření po zdanění,
- ❖ (celkový) výsledek hospodaření za účetní období. (Kovanicová, 2007)

Výsledovka se dělí na tři základní části, které se zabývají výsledky hospodaření z provozní, finanční a mimořádné činnosti.

**Provozní VH** = výnosy z účtů 60x až 65x a 697 – náklady z účtů 50x až 55x a 597

**Finanční VH** = výnosy z účtů 66x až 67x a 698 – náklady z účtů 56x až 57x a 598

**VH za běžnou činnost** = provozní VH + finanční VH – daň za běžnou činnost (účty 591 + 592 + 595)

**Mimořádný VH** = výnosy 68x – náklady 58x – daň z příjmů z mimořádné činnosti (účty 593 + 594)

**VH před zdaněním** = provozní VH + finanční VH + výnosy 68x – náklady 58x

**VH za účetní období** (po zdanění) = VH za běžnou činnost + VH za mimořádnou činnost - účet 596

Výkaz zisků a ztrát je v podstatě rozvedením jedné z rozvahových položek – hospodářského výsledku běžného roku – a že tudíž nemůže být ovlivněn žádným jiným způsobem než právě změnami rozvahových položek, které jsou zároveň výnosem či nákladem. (Kovanicová, 1995)

Výkaz zisku a ztráty obsahuje náklady a výnosy v druhovém nebo účelovém uspořádání. Náklady jsou uvedeny v běžném i minulém účetním období.

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty je stanoveno v příloze č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. – druhové členění a v příloze č. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb. – účelové členění.

Druhové členění nákladů v provozní oblasti sleduje povahu nákladů – jaké druhy nákladů byly vynaloženy. Během roku se jednotlivé druhy nákladů promítají do

výsledovky (jsou účtovány na výsledkové účty nákladů) dle časového hlediska (tzn. v okamžiku, kdy byly vynaloženy) bez ohledu na jejich věcné hledisko (na co byly vynaloženy).

Účelové členění nákladů sleduje příčinu vzniku nákladů – na jaký účel byly vynaloženy (výrobu, zajištění správy, řízení, odbytu). Při účelovém členění nákladů jsou náklady na výrobu promítnuty do výsledovky až v okamžiku vykázání výnosu, k jehož uskutečnění přispěly. (Kynclová, 2007)

### **1.3 Přehled o peněžních tocích (cash flow)**

Po rozvaze, která sleduje stav majetku a kapitálu v podniku, a výsledovce, která zachycuje výsledky hospodaření jako rozdíl mezi výnosy a náklady podniku, se ukazuje důležité mít přehled o skutečných peněžích, které do podniku přicházejí a odcházejí z něj. Za tím účelem se sestavuje třetí účetní výkaz, a tím je výkaz o peněžních tocích – výkaz cash flow. (Scholleová, 2008)

Přehled o peněžních tocích je jednou z metod finanční analýzy podniku. Peněžním tokem rozumíme veličinu, která zobrazuje přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků při činnosti podniku za určité časové období (rok, čtvrtletí, měsíc).

Rozborem peněžních toků se podnik snaží odhalit příčiny platební neschopnosti, i když vykazuje zisk. Přehled o peněžních tocích transformuje náklady a výnosy vykazované ve výkazu zisků a ztrát na výdaje a příjmy peněžních prostředků, tj. zjišťuje skutečný příjem peněz v pokladně a na bankovním účtu. (Mrkosová, 2010)

Požaduje se, aby peněžní toky byly vykázány zvlášť za provozní činnost, za investiční činnost a za činnost související s financováním. Jednotlivé činnosti jsou vymezeny zhruba takto:

- ❖ Provozní činnost: rozumí se jí základní výdělečné činnosti podniku a dále ostatní aktivity, které není prakticky možné nebo účelné začlenit do investiční činnosti nebo do financování.



- ❖ Investiční činnost zahrnuje pořízení a vyřazení dlouhodobého majetku (včetně prodeje), popř. i činnosti související s poskytováním úvěrů, půjček a výpomocí, které nejsou provozní činností.
- ❖ Financováním (v české terminologii „finanční činností“) se rozumí operace, jejichž důsledkem jsou změny ve velikosti a struktuře dlouhodobých zdrojů vlastních i cizích (tj. změny ve vlastním kapitálu a v dlouhodobém cizím kapitálu), případně i změny krátkodobých závazků vztahujících se k financování podniku. (Kovanicová, 2007)

Peněžní toky z provozní činnosti se zjišťují metodou přímou a nepřímou. Peněžní toky z finanční a investiční činnosti se zjišťují pouze metodou přímou.

Uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích stanovuje § 40 vyhlášky č. 500/2002 Sb. a základní postupy sestavování upravuje Český účetní standard pro podnikatele č. 023.

#### **1.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Sestavuje se za běžné účetní období s uvedením srovnatelných údajů za minulé období. (Ryneš, 2009)

#### **1.5 Příloha k účetní závěrce**

Příloha tvoří nedílnou součást účetní závěrky podnikatelů. Informuje o detailech a podrobnostech finanční a majetkové situace, které se nedají přímo vyčíst nebo odvodit z rozvahy či výkazu zisků a ztrát. Povinná forma a závazná struktura není stanovená, předpokládá se, že podnik sestaví přílohu popisným způsobem nebo tabulkovou formou, případně kombinací. Příloha obsahuje obecné údaje o podniku, hlavní činnost, datum vzniku, popis změn, průměrný počet zaměstnanců, půjčky, úvěry atd.

## 2. Charakteristika nákladů a výnosů

Při hospodářské činnosti se majetek spotřebovává či opotřebovává – vynakládá se v souvislosti s výrobou výrobků, prodejem zboží a poskytovanými službami. Zároveň podnik nakupuje od dodavatelů různé služby (ať už za hotové nebo na obchodní úvěr), má závazky vůči zaměstnancům z titulu dlužných mezd, vůči institucím sociálního a zdravotního pojištění atd. Tím vším vznikají náklady podniku, které reprezentují kategorii vstupů do hospodářských procesů. Výsledky z hospodářské činnosti (výrobky, provedené služby – obecně „výkony“) jsou prodány (realizovány) a reprezentují kategorii výstupů, výnosy podniku. (Kovanicová, 2007)

### 2.1 Náklady

Náklady jsou snížením ekonomického prospěchu během účetního období, a to:

- ❖ jednak ve formě snížení (úbytku, spotřeby) aktiv; toto snížení se týká jak peněžních, tak nepeněžních aktiv,
- ❖ jednak ve formě vzniku závazků (zvýšení dluhů). (Kovanicová, 2007)

Náklady představují pro podnik:

- ❖ souhrn spotřebovaných prostředků a práce za určité období, jsou tokovou veličinou vyjádřenou za určitý čas,
- ❖ vstup, začátek podnikatelské aktivity,
- ❖ vztah podniku k vnějšímu okolí. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

#### 2.1.1 Základní členění nákladů

Třídění nákladů je prováděno z různých hledisek a podle různých kritérií.

##### *Druhové členění nákladů*

Toto členění sleduje prvotní formu nákladů při jejich vstupu do hospodářské činnosti, odpovídá na otázku, co bylo spotřebováno, jako konkrétní aktiva, nakupované služby nebo práce. V účtové osnově pro podnikatelské subjekty jsou náklady obsaženy v 5. účtové třídě právě v druhovém členění. Rozlišujeme:

- ❖ spotřebované nákupy (materiál, zboží),
- ❖ služby (opravy, cestovné, reprezentace),
- ❖ osobní náklady (mzdy, sociální pojištění),
- ❖ daně a poplatky,
- ❖ jiné provozní náklady (pokuty a penále, dary, odpis nedobytných pohledávek, manka a škody),
- ❖ odpisy hmotného a nehmotného majetku, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů,
- ❖ finanční náklady (úroky, kurzové ztráty),
- ❖ mimořádné náklady (škody ze živelních pohrom).

Jedná se o náklady externí, které podnik získává pro svou činnost z vnějšího okolí. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

#### *Účelové členění nákladů*

Náklady se účelově třídí podle útvarů a podle výkonů.

Třídění nákladů podle útvarů je sledováním nákladů podle středisek. Náklady, které lze přímo připočítat určitému nákladovému středisku, označujeme jako jednicové náklady střediska, náklady, které nelze připočítat přímo, ale pouze pomocí určitého klíče, označujeme jako režijní náklady střediska nebo též střediskové náklady. Obvykle se v podniku rozlišují režijní náklady materiálové, výrobní, správní a odbytové. Přehledem nákladů středisek je rozpočet.

Třídění nákladů podle výkonů (kalkulační třídění) umožňuje zjišťování nákladů podle jednotlivých výrobků. Umožňuje zjistit výnosnost (rentabilitu) výrobků. Rozlišujeme dvě základní skupiny nákladů – přímé náklady, které lze přiřadit jednotlivým druhům výrobků, a nepřímé náklady, které jsou společně vynakládány na více druhů výrobků nebo na chod celého útvaru. Přímě přičitatelnými (jednicovými) náklady obvykle jsou výrobní materiál a výrobní mzdy, nepřímě přičitatelnými (režijními) náklady jsou všechny ostatní náklady. (Synek, 2010)

## *Členění nákladů podle výsledku hospodaření*

Pro zjištění výsledku hospodaření se náklady člení na tři skupiny:

- ❖ provozní náklady – zahrnují běžné účetní případy, které souvisejí s hlavními činnostmi podniku (např. spotřebované nákupy, služby, osobní náklady, daně a poplatky),
- ❖ finanční náklady – zahrnují finanční transakce účetní jednotky (např. úroky z úvěrů a půjček, bankovní poplatky, kurzové ztráty, rezervy),
- ❖ mimořádné náklady – zahrnují neobvyklé, nahodilé, mimořádné účetní případy (např. mimořádné škody na majetku, změna oceňování majetku).

## **2.2 Výnosy**

Výnosy jsou zvýšením ekonomického prospěchu během účetního období, a to:

- ❖ jednak ve formě zvýšení (přírůstku) peněžních, případně i nepeněžních aktiv,
- ❖ jednak (spíše ojediněle) ve formě specifických případů snížení či zániku závazku (např. prominutí jeho úhrady).

Oba případy zvyšují zisk běžného roku, čímž zvyšují vlastní kapitál. (Kovanicová, 2007)

### **2.2.1 Základní členění výnosů**

Výnosy se člení stejně jako náklady podle různých kritérií a hledisek.

#### *Druhovému členění výnosů*

Jedná se o členění dle výnosových druhů, tj. stejnorodých skupin výnosů.

Výnosové druhy:

- ❖ tržby za vlastní výkony a zboží,
- ❖ změny stavu vnitropodnikových zásob,
- ❖ aktivace,

- ❖ jiné provozní výnosy,
- ❖ finanční výnosy,
- ❖ mimořádné výnosy. (Sedláček, 2004)

#### *Účelové členění výnosů*

Účelové členění je třídění výnosů podle útvarů a výkonů. Využívá se hlavně ve vnitropodnikovém účetnictví.

#### *Členění výnosů podle výsledku hospodaření*

Výnosy se člení v návaznosti na vykazování výsledku hospodaření na:

- ❖ provozní výnosy – běžné účetní případy týkající se hlavní činnosti podniku (např. tržby z prodeje zboží, z prodeje služeb, z prodeje dlouhodobého majetku),
- ❖ finanční výnosy – zahrnují finanční operace (např. výnosové úroky z cenných papírů),
- ❖ mimořádné výnosy – mimořádné účetní případy (např. náhrady škod způsobené nahodilými událostmi).

## **3. Účtování nákladů a výnosů**

### **3.1 Zásady účtování nákladů a výnosů**

Zásady pro účtování nákladů a výnosů upravuje Český účetní standard č. 019 – Náklady a výnosy v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a v návaznosti na vyhlášku č. 500/2002 Sb.

**Účtová třída 5** obsahuje prvotní a ve vybraných případech i druhotné náklady. Na jednotlivé účty této účtové třídy se účtují účetní případy narůstajícím způsobem od začátku účetního období.

Zůstatky účtů v účtové třídě 5 se při uzavírání účetních knih převádějí na vrub příslušného účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát.

Analytické účty v účtové třídě 5 je třeba přizpůsobit ustanovením zákona o daních z příjmů.

**Účtová třída 6** obsahuje výnosy narůstajícím způsobem od začátku účetního období. Prvotní výnosy se v této třídě zachycují časově rozlišené. Slevy a srážky jsou u dodavatele součástí tržeb, mohou na ně být zřízeny samostatné analytické účty. Daň z přidané hodnoty vyznačená na vystaveném daňovém dokladu není součástí tržeb, ale účtuje se o ní přímo ve prospěch příslušného účtu skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

Zůstatky účtů v účtové třídě 6 se při uzavírání účetních knih převádějí ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát.

#### **Náklady a výnosy zachycují účetní jednotky podle těchto zásad:**

- ❖ náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisejí,
- ❖ opravy nákladů a výnosů minulých účetních období se účtují na účtech nákladů a výnosů, kterých se týkají; jen v případě, že jde o významnou částku těchto oprav, považují se za mimořádné náklady nebo výnosy,

- ❖ náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku,
- ❖ náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období nebo výdajů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 – Přejídné účty aktiv a pasiv,
- ❖ výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období nebo příjmů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 – Přejídné účty aktiv a pasiv.

### **Zásada kompenzace**

§ 7 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví stanovuje, že účetní jednotky jsou povinny účtovat o aktivech, pasivech, jakož i o finančních prostředcích státního rozpočtu a finančních prostředcích rozpočtů územních samosprávných celků, nákladech a výnosech v účetních knihách a zobrazovat je v účetní závěrece samostatně, bez jejich vzájemného zúčtování. Porušením vzájemného zúčtování nejsou případy upravené účetními metodami.

Podle § 58 vyhlášky č. 500/2002 Sb. se za porušení vzájemného zúčtování v účetnictví a v účetní závěrece účetní jednotky nepovažuje zúčtování:

- ❖ dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován,
- ❖ doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků, včetně účtování o odložené dani,
- ❖ rozdílů zjištěných při inventarizaci, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob, například v důsledku různých rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení zásob,
- ❖ rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období.

V účetní závěrce se navíc dle § 58 vyhlášky č. 500/2002 Sb. za vzájemné zúčtování nepovažuje souhrnné vykázání kursových rozdílů, zisků a ztrát z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu, pohledávek a závazků, s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh vůči téže fyzické nebo právnické osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejných měnách, a vykázání vlastních dluhopisů.

### **Časové rozlišení nákladů a výnosů**

V souvislosti s účtováním nákladů a výnosů musíme mít stále na zřeteli, že hlavním úkolem účetnictví je věrné zobrazení skutečnosti, tzn. hospodářské a finanční situace. Abychom dodrželi tuto zásadu, je nutné pro zjištění výsledku hospodaření z nákladů a výnosů vyloučit ty náklady a výnosy, které se sledovaným účetním obdobím časově a věcně (obsahově) nesouvisejí. (Mrkosová, 2010)

Časově rozlišujeme náklady, výnosy, příjmy a výdaje, které nastaly v jednom účetním období, ale věcně a časově patří do následujícího období. Časové rozlišení není nutné používat u nevýznamných částek a u pravidelně se opakujících výdajů, popř. příjmů.

#### *Účet 381 - Náklady příštích období*

Představují výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů období příštích, a to jednotlivých konkrétních nákladových položek (např. nájemné placené předem).

#### *Účet 382 – Komplexní náklady příštích období*

Mají vztah nikoli k jednotlivému nákladovému druhu, ale k určitému účelu (např. k přípravě a záběhu výroby nových výrobků).

#### *Účet 383 - Výdaje příštích období*

Představují náklady, které s běžným účetním obdobím souvisejí, ale výdaj s nimi spojený nebyl dosud uskutečněn (např. nájemné placené pozadu).



### *Účet 384 - Výnosy příštích období*

Představují příjmy běžného období, které věcně patří do výnosů období příštích (např. předem přijaté nájemné).

### *Účet 385 - Příjmy příštích období*

Jsou částky, které věcně a časově souvisejí s výnosy běžného období, a které nejen že podnik neobdržel, ale které nebyly ani zaúčtovány na účtech pohledávek (např. provedené, ale dosud nevyúčtované práce). (Kovanicová, 2007)

## **3.2 Daňové kritérium**

Náklady obsažené v 5. účtové třídě účtové osnovy pro podnikatele představují jakýkoli úbytek aktiv podniku. V zásadě se nehledí na ustanovení daňových předpisů, cílem je věrně zachytit veškeré úbytky majetku podniku vynaložené v podnikatelské činnosti. Součástí nákladů jsou i tvorby rezerv, opravných položek a daň z příjmů. Všechny tyto účetní případy působí na majetek podniku, snižují jej. Každé snížení majetku podniku se promítne do 5. účtové třídy nazvané Náklady. Tyto „účetní náklady“ však neslouží pro daňové účely v plné výši.

Pro daňové účely zavádí zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů pojem výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané, ve výši stanovené zákonem o daních z příjmů nebo jinými předpisy.

Příklad nákladů, o které lze snížit daňový základ pouze ve výši, jakou stanovuje zákon o daních z příjmů:

- ❖ odpisy hmotného majetku;
- ❖ pořizovací cena cenných papírů;
- ❖ daňová zůstatková cena vyřazeného hmotného majetku.

Náklady zahrnované do daňového základu ve výši určené jinými předpisy:

- ❖ tvorba rezerv a opravných položek (zákon o rezervách);

- ❖ pojištění hrazené zaměstnavatelem za zaměstnance (zákon o sociálním pojištění);
- ❖ náklady na pracovní cesty (zákon o cestovních náhradách).

Náklady, které nelze odečítat od daňového základu:

- ❖ výdaje na reprezentaci;
- ❖ daň z příjmů;
- ❖ tvorba účetních rezerv a opravných položek. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

## 4. Metodika sestavení výkazu zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Uspořádání a označování položek stanovují přílohy č. 2 a 3 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. Položky se uvádějí odděleně, ve stanoveném pořadí a označují se kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic, arabských číslic a názvem položky. Náklady a výnosy se uvádějí v běžném a minulém období.

Položky se označují:

- ❖ římskou číslicí – jde o položku výnosovou (např. II. Výkony)
- ❖ velkým písmenem – jde o položku nákladovou (např. B. Výkonová spotřeba)
- ❖ symbolem + nebo \* - jde o položku rozdílovou (např. + Obchodní marže)

Při podrobnějším členění je položka označena více než jedním znakem a je pak součástí sumární položky vyšší kategorie, která je uvedena nad ní (např. B. Výkonová spotřeba je součtem B.1. Spotřeba materiálu a energie a B.2. Služby). (Scholleová, 2008)

Kontrolní vazba:

Položka „\*\*\* Výsledek hospodaření za účetní období“ ve výkazu zisku a ztráty = položka „A.V Výsledek hospodaření běžného účetního období“ v rozvaze. (Fišerová, 2008)

### 4.1 Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty v druhovém členění stanovuje příloha č. 2 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. Označení účtů nejsou povinná, neboť účtová osnova je rámcová a konečná čísla účtů si zvolí každá účetní jednotka sama.

Název a obsah položky

**I. Tržby za prodej zboží**

účet 604 - obsahuje tržby za prodané zboží v ceně bez DPH

**A. Náklady vynaložené na prodané zboží**

účet 504 - zahrnuje pořizovací cenu prodaného zboží

**+ Obchodní marže**

obsahuje rozdíl z vyúčtovaných tržeb za prodané zboží a nákladů vynaložených na prodané zboží

**II. Výkony**

**II. 1. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb**

účty 601, 602

**2. Změna stavu zásob vlastní činnosti**

účtová skupina 61 – tj. nedokončená výroba, polotovary, výrobky, zvířata;  
tato položka může mít i zápornou hodnotu

**3. Aktivace**

účtová skupina 62 – v této položce je hodnota aktivovaných nákladů zejména na zásoby a dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností

**B. Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)**

obsahuje náklady na materiál, energie, opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, nájemné a náklady na pořízení drobného nehmotného majetku;  
podle charakteru jsou řazeny mezi spotřebu materiálu a energií nebo služby

**B. 1. Spotřeba materiálu a energie - účty 501, 502**

**2. Služby – účtová skupina 51**

+ **Přidaná hodnota (I. – A. + II. – B.)**

Přidaná hodnota = obchodní marže + výkony – výkonová spotřeba

vyjadřuje hodnotu přidanou zpracováním, tj. hodnotu, kterou podnikatel přidá svou činností k hodnotě nakupovaných meziproductů, a představuje ocenění výrobních faktorů podniku (odpisy, osobní náklady, nákladové úroky) a vytvořený zisk; podíly jednotlivých složek na přidané hodnotě lze analyzovat a porovnávat s jinými podobnými podniky; zvyšování přidané hodnoty je hodnoceno pozitivně

**C. Osobní náklady (C.1. až C.4.)**

**C. 1. Mzdové náklady - účet 521**

**2. Odměny členům orgánů společnosti a družstva – účet 523**

**3. Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění - účty 524, 525, 526**

**4. Sociální náklady – účty 527, 528**

**D. Daně a poplatky**

účtová skupina 53 – obsahuje veškeré daně a poplatky s výjimkou daně z příjmů

**E. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

účet 551 – obsahuje účetní odpisy

**III. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu**

**III. 1. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku – účet 641**

**2. Tržby z prodeje materiálu – účet 642**

**F. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu**

**F. 1. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku – účet 541**

**2. Prodaný materiál – účet 542**

**G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období**

účty 552, 554, 555, 557, 558, 559 – obsahuje rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období; tato položka může mít i zápornou hodnotu

**IV. Ostatní provozní výnosy**

účty 644, 646, 648 – obsahují zejména smluvní pokuty a úroky z prodlení, výnosy z postoupených pohledávek a výnosy z odepsaných pohledávek, inventarizační rozdíly, dotace k úhradě nákladů nebo k úhradě jiné ekonomické újmy a pojistná plnění, která nejsou uvedena v položce „XIII. Mimořádné výnosy“.

**H. Ostatní provozní náklady**

účty 543, 544, 545, 546, 548, 549 – obsahují zejména poskytnuté dary, smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, odpis pohledávek, pojistné vztahující se k provozní činnosti, inventarizační rozdíly a škody v provozní oblasti; škodou se v tomto případě rozumí fyzické znehodnocení, to je neodstranitelné poškození nebo zničení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a zásob, a to z objektivních i subjektivních příčin; dále obsahuje spotřebu preferenčních limitů, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a spotřebu povolenek na emise; spotřeba povolenek je vykázána bez ohledu na jejich následné vyřazení a jejich číselné označení v rejstříku obchodování s povolenkami

**V. Převod provozních výnosů**

účet 697 – obsahuje převod provozních výnosů do mimořádných

**I. Převod provozních nákladů**

účet 597 – obsahuje převod provozních nákladů do mimořádných

**\* Provozní výsledek hospodaření**

zohledňuje položky „I. Tržby za prodej zboží“ až „I. Převod provozních nákladů“; ukazuje, jak se podniku dařilo v jeho hlavní výdělečné činnosti

**VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů - účet 641**

**J. Prodané cenné papíry a podíly – účet 561**

**VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku**

účet 665 - obsahuje zejména dividendy, podíly na zisku, úrokové výnosy u dluhových cenných papírů ve věcné a časové souvislosti, u dluhopisů s pevnou úrokovou sazbou držených do splatnosti, rozdíl mezi pořizovací cenou bez kuponu a jmenovitou hodnotou dluhopisu ve věcné a časové souvislosti, u dluhopisů, jejichž úrokový výnos je stanoven rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a nižším emisním kursem, rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou

**VII. 1. Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem**

**2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů**

**3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku**

**VIII. Výnosy z krátkodobého finančního majetku – účet 666**

**K. Náklady z finančního majetku**

účet 566 – obsahuje například u dluhopisů s pevnou úrokovou sazbou držených do splatnosti rozdíl mezi pořizovací cenou bez kuponu a jmenovitou hodnotou ve věcné a časové souvislosti

**IX. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů – účty 664, 667**

**L. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů – účty 564, 567**

**M. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti**

účty 574, 579 – obsahuje rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv a opravných položek ve finanční oblasti; tato položka může mít i zápornou hodnotu

**X. Výnosové úroky – účet 662**

**N. Nákladové úroky – účet 562**

položka „X. Výnosové úroky“ a položka „N. Nákladové úroky“ obsahuje úroky vykázané ve věcné a časové souvislosti; do příslušné položky patří i úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování

**XI. Ostatní finanční výnosy**

účty 663, 668 – obsahují zejména kursové rozdíly a nároky na náhrady mank a schodků na finančním majetku

**O. Ostatní finanční náklady**

účty 563, 568, 569 – obsahují zejména kursové ztráty, manka, schodky a škody na finančním majetku a bankovní výlohy

**XII. Převod finančních výnosů**

účet 698 – obsahuje převod finančních výnosů do mimořádných

**P. Převod finančních nákladů**

účet 598 – obsahuje převod finančních nákladů do mimořádných

**\* Finanční výsledek hospodaření**

zohledňuje položky „VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů“ až „P. Převod finančních nákladů“



**Q. Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)**

**Q. 1. - splatná – účty 591, 595**

**2. - odložená – účty 592**

**\*\* Výsledek hospodaření za běžnou činnost**

součet provozního a finančního výsledku hospodaření snížený o daň z příjmů z běžné činnosti

**XIII. Mimořádné výnosy**

účty 681, 688 – obsahuje výnosy z operací zcela mimořádných vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky, jakož i výnosy z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících

**R. Mimořádné náklady**

účtová skupina 58 – obsahuje náklady z operací zcela mimořádných vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky, jakož i náklady z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících

**S. Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1. + S.2.)**

**S. 1. - splatná – účet 593**

**2. - odložená – účet 594**

**\* Mimořádný výsledek hospodaření**

rozdíl položky „XIII. Mimořádné výnosy“ a součtu položek „R. Mimořádné náklady“ a „S. Daň z příjmů z mimořádné činnosti“

**T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům**

účet 596 – obsahuje nárok na podíl na zisku nebo povinnost úhrady ztráty vůči společníkům veřejné obchodní společnosti a komplementářům komanditní společnosti

**\*\*\* Výsledek hospodaření za účetní období**

je součtem položek „\*\* Výsledek hospodaření za běžnou činnost“ a „\* Mimořádný výsledek hospodaření“ sníženým o položku „T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům“

**\*\*\*\* Výsledek hospodaření před zdaněním**

je součtem položek „\* Provozní výsledek hospodaření“, „\* Finanční výsledek hospodaření“ a položky „XIII. Mimořádné výnosy“ sníženým o položku „R. Mimořádné náklady“

Zdroj: Ryneš, 2009

## **4.2 Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění**

Uspořádání a označování položek v účelovém členění stanovuje příloha č. 3 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Jestliže se účetní jednotka rozhodne sestavit výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, je povinna druhové členění nákladů a výnosů uvést v příloze k účetní závěrce.

Název a obsah položky

**I. Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb**

**A. Náklady prodeje**

**\* Hrubý zisk nebo ztráta**

**B. Odbytové náklady**

**C. Správní režie**

**II. Jiné provozní výnosy**

**D. Jiné provozní náklady**

**\* Provozní výsledek hospodaření**

zohledňuje položky „I. Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb“ až „D. Jiné provozní náklady“

**III. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů**

**E. Prodané cenné papíry a podíly**

**IV. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku**

**IV. 1. Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem**

**2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů**

**3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku**

**V. Výnosy z krátkodobého finančního majetku**

**F. Náklady z finančního majetku**

**VI. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů**

**G. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů**

**H. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti**

**VII. Výnosové úroky**

**I. Nákladové úroky**

**VIII. Ostatní finanční výnosy**

**J. Ostatní finanční náklady**

**IX. Převod finančních výnosů**

**K. Převod finančních nákladů**

**\* Finanční výsledek hospodaření**

zohledňuje položky „III. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů“ až „K. Převod finančních nákladů“

**L. Daň z příjmů za běžnou činnost**

**L. 1. - splatná**

**2. - odložená**

**\*\* Výsledek hospodaření za běžnou činnost**

je součtem položek „\* Provozní výsledek hospodaření“ a „\* Finanční výsledek hospodaření“ sníženým o položku „L. Daň z příjmů za běžnou činnost“

**X. Mimořádné výnosy**

**M. Mimořádné náklady**

**N. Daň z příjmů z mimořádné činnosti**

**N. 1. - splatná**

**2. - odložená**

**\* Mimořádný výsledek hospodaření**

je rozdílem položky „X. Mimořádné výnosy“ a součtu položek „R. Mimořádné náklady“ a „N. Daň z příjmů z mimořádné činnosti“

**O. Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům**

**\*\*\* Výsledek hospodaření za účetní období**

je součtem položek „\*\* Výsledek hospodaření za běžnou činnost“ a „\* Mimořádný výsledek hospodaření“ sníženým o položku „O. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům“

**\*\*\*\* Výsledek hospodaření před zdaněním**

je součtem položek „\* Provozní výsledek hospodaření“, „\* Finanční výsledek hospodaření“ a položky „X. Mimořádné výnosy“ sníženým o položku „M. Mimořádné náklady“

Zdroj: Ryneš, 2009

## **5. Vypovídací schopnost výkazu zisku a ztráty**

### **5.1 Vypovídací schopnost údajů ve výkazu zisku a ztráty**

Zajištění vypovídací schopnosti účetních výkazů je základní podmínkou komunikace mezi jejich uživateli. Vypovídací schopnost údajů v účetních výkazech však snižuje řada skutečností.

V praxi vznikají dva základní problémy – jeden souvisí s tím, že účetní výkazy nedokumentují vždy přesně ekonomickou realitu hospodaření podniků; druhý problém vyplývá z nejednotnosti pravidel a výkaznictví v různých zemích – tzn. z omezené možnosti srovnávání podniků.

Další důležitý problém pro hodnocení finanční situace a porovnání v jednotlivých časových obdobích představuje inflace. Ta se dotýká v různé míře všech aktiv a pasiv, výnosů i nákladů, má tudíž vliv i na výsledek hospodaření.

Výsledek hospodaření i položky rozvahy mohou být ovlivněny různorodostí přijaté účetní politiky podniku. Do vykazování výsledků hospodaření se promítá zvolená účetní politika společnosti, např. způsoby odepisování, tvorba a čerpání rezerv atd.

Velikost účetních odpisů záleží na rozhodnutí podniku. Odpisová politika může být zvolena tak, že odpisy jsou nižší a neodpovídají reálnému opotřebení. Výsledkem pak může být vyšší účetní provozní výsledek hospodaření a jeho nadhodnocení v porovnání s reálným stavem. Může také dojít k podhodnocení aktiv zvolením odpisové politiky, která vede k odpisům vyšším, než odpovídá realitě a nižšímu výsledku hospodaření.

Zvýšenou pozornost je třeba věnovat tvorbě a čerpání rezerv. Rezervy se tvoří způsobem a k účelům stanoveným zákonem o rezervách. Vytvořením rezervy se snižuje základ daně a daňová povinnost se odkládá do budoucího období. Podniky mohou řešit slabší výkonnost v některém roce rozpuštěním rezerv. Výsledkem může být vyšší zisk a konstatování finančního analytika, že podnik byl úspěšný a jeho rentabilita vysoká. Kvalitní finanční analytik však za tímto ziskem uvidí skryté rozpuštění rezerv a do své analýzy tento fakt zakomponuje. (Knapková, 2010)

Omezení v českém účetnictví je také způsobeno tím, že finanční leasing aktiv není reálná hodnota aktiva vykazována v aktivech, ale prostřednictvím časově rozlišených nákladů přímo do výsledku hospodaření podniku.

Další skutečností je, že tento výkaz nezobrazuje tok. Přírůstek kapitálu se takto může vykazovat bez vazby na jeho formu.

Výsledek hospodaření daného účetního období odráží pouze činnost v určitém období v souladu s aktuálním principem nákladů a výnosů. Navíc výsledek hospodaření i výsledek, resp. výnosy, které nebyly generovány na tržním principu – jedná se o aktivaci vnitropodnikových služeb a změnu stavu zásob vlastní výroby.

Obsahem provozního výsledku hospodaření jsou činnosti, které zahrnují nejen provozní činnosti např. prodej aktiv, prodej materiálu.

Veškerá výše uvedená omezení do jisté míry zkreslují hodnocení finančního zdraví podniku. Při výpočtu jednotlivých poměrových ukazatelů, bonitních a bankrotních modelů vycházející z finančních výkazů sestavených dle českých účetních předpisů, by měli vzít v úvahu. (Drábková, 2009)

## **5.2 Finanční analýza**

Výkaz zisku a ztráty se používá při hodnocení finančního zdraví firmy pomocí finanční analýzy. Hlavním cílem rozboru je zjistit rentabilitu podnikatelské činnosti. Mezi nejvýznamnější poměrové ukazatele patří ukazatel rentability tržeb.

### **Rentabilita tržeb - ROS (Return On Sales – ROS)**

Ukazatel rentability tržeb vyjadřuje procentuelní podíl zisku na tržbách z prodeje zboží, výrobků a služeb. Vývoj ukazatele závisí na strategii společnosti, na změnách ceny, nákladů, struktury sortimentu.

$$ROS = \frac{Zisk}{Tržby}$$

Zisk v čitateli zlomku může mít podobu zisku po zdanění, zisku před zdaněním nebo EBIT (zisk před úroky a zdaněním). Ukazatel vyjadřuje ziskovou marži, která je důležitým ukazatelem pro hodnocení úspěšnosti podnikání. Zisk je vztažen k tržbám jako nejdůležitější položce výnosů u nefinančních společností. Hodnotu ziskové marže je vhodné porovnat s podobnými podniky.

Pro srovnání ziskové marže mezi podniky lze doporučit využití EBIT, aby hodnocení nebylo ovlivněno různou kapitálovou strukturou a v případě podniků z různých zemí i odlišnou mírou zdanění.

Místo tržeb lze také použít výnosy; tento ukazatel potom měří, kolik čistého zisku (nebo EBIT) připadá na 1 Kč celkových výnosů podniku. (Knapková, 2010)



### **III. Metodika práce**

Hlavním úkolem této bakalářské práce je analýza a zhodnocení vypovídací schopnosti výkazu zisku a ztráty. Výkaz zisku a ztráty je důležitý výkaz, který poskytuje informace o nákladech a výnosech účetní jednotky.

V první kapitole praktické části charakterizují obchodní společnost a její metody účtování. Vybranou společností je XXX, s. r. o., jejíž hlavní činností je realizace vytápění plynovodů, vodovodů, kanalizací, tepelných zařízení a technologií.

Další kapitola je věnována postupům sestavení výkazu zisku a ztráty za zdaňovací období k 31.12.2009. Zaměřím se na účtování atypických účetních operací nákladů a výnosů, které ovlivňují vypovídací schopnost tohoto výkazu a zjištění daňové povinnosti podnikatelského subjektu. Výsledek hospodaření před zdaněním představuje rozdíl mezi výnosy a náklady, který upravím dle náležitostí zákona o daní z příjmů, vypočtu daňovou povinnost účetní jednotky.

Při zpracování vycházím z vlastních praktických poznatků, z výkazů a údajů poskytnutých společností, ze směrné účtové osnovy podle vyhlášky a z účtového rozvrhu dané účetní jednotky.

Další kapitola je zaměřena na analýzu vypovídací schopnosti výkazu zisku a ztráty. Zanalyzuji daňové dopady vybraných nákladů a výnosů, výsledky hospodaření společnosti, které vypovídají o hospodaření společnosti. Pro srovnání použiji data z let 2007, 2008 a 2009. Výkaz zisku a ztráty slouží k posouzení finančního zdraví organizace, proto se zaměřím na ukazatel rentability tržeb, který se z tohoto výkazu zjišťuje.

V závěrečné části práce shrnu skutečnosti zjištěné v teoretické a praktické části.

## **IV. Praktická část**

### **7. Charakteristika společnosti**

Obchodní společnost XXX, s. r. o. je společností s ručením omezeným, která vznikla 6. ledna 2000.

*Předmět podnikání:*

- ❖ nákup zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej
- ❖ provádění staveb včetně jejich změn, udržovacích prací na nich a jejich odstraňování
- ❖ projektová činnost ve výstavbě
- ❖ montáž a opravy vyhrazených plynových zařízení
- ❖ instalatérství
- ❖ topenářství
- ❖ servisní činnost.

#### **7.1 Historie a současnost**

Firma XXX byla založena v roce 1992 jako sdružení fyzických osob zabývajících se především topenářstvím a instalatérstvím. V roce 2000 se toto sdružení změnilo na společnost s ručením omezeným a rozšířil se předmět podnikání. Společnost se zabývá projekcí a realizací vytápění plynovodů, vodovodů, tepelných zařízení a technologií. Provádí kompletní výstavby i rekonstrukce ústředního vytápění, kotelen, výměňkových stanic, plynovodů, vodovodů a dalších technologií včetně měření a regulace. Dále se zabývá maloobchodním prodejem topenářského a instalatérského materiálu. Na zrealizované stavby poskytuje společnost záruční i pozáruční servis.

Společnost realizuje zakázky pro velké společnosti, ale i pro domácnosti. V současné době se společnost zaměřuje na získávání zakázek z výběrových řízení pro města a obce.

V čele společnosti stojí dva jednatele, kteří jednají jejím jménem, vedou ji, zastupují navenek a jsou oprávněni vstupovat za ni do právních vztahů. Mají oprávnění podepisovat obchodní a jiné smlouvy. Za společnost jednají jednatele každý zvlášť.

Valná hromada se koná jedenkrát ročně na konci účetního období, aby schválila roční účetní závěrku.

Marketingová strategie je zaměřena na maximalizaci hodnoty podniku a udržení dobrého obchodního jména poskytováním kvalitně odvedené práce a výhodných obchodních podmínek. Ve společnosti je vytvořen integrovaný systém managementu kvality, životního prostředí a bezpečnosti. Jeho základní podmínkou je zajištění zisku a jeho účelné investování do rozvoje společnosti, tedy do zkvalitňování personálních, ekonomických a technických zdrojů. Jejich optimálním využíváním je zabezpečena spokojenost zákazníků a stabilizace spokojených zaměstnanců.

V současné době má společnost 43 zaměstnanců, z toho 2 řídící. Profesní struktura je odborně zaměřena na techniku výstavby plynovodů, vytápění, vodovodů a ostatních technologií. Firma je vybavena pro stavební i potrubní montážní práce.

## **7.2 Účetnictví společnosti**

System zpracování a vedení účetnictví se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb. v platném znění a Českými účetními standardy pro podnikatele. Účtový rozvrh je zpracován dle přílohy č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Společnost je právnická osoba, tudíž je povinna vést účetnictví v plném rozsahu. Účetním obdobím je kalendářní rok, účetní závěrka se sestavuje k 31.12. Společnost nemá povinnost ověření účetní závěrky auditem.

Účetnictví se zpracovává v účetním programu Ježek Stereo, kterým odpovídá požadavkům uvedeným v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Účetnictví je vedeno zaměstnanci účtárny ve spolupráci s externím daňovým poradcem, který je zodpovědný za správnost účetní závěrky.

Účetní jednotka je měsíčním plátcem DPH.

Nakupované zásoby se oceňují skutečnými pořizovacími cenami, tj. cenou pořízení plus vedlejší pořizovací náklady. Účetní jednotka používá způsob evidence zásob B, tudíž účtuje veškeré výdaje na pořízení zásob na příslušné účty provozních nákladů.

Nedokončená výroba představuje dosud nedokončené zakázky, jejichž dokončení nastane v následujícím účetním období. Nedokončená výroba se oceňuje ve výši přímých nákladů.

Účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotné majetku jsou shodné s daňovými odpisy a jejich roční výše je stanovena podle příslušných ustanovení zákona o dani z příjmů.

Společnost vytváří pouze zákonné opravné položky podle § 8a a § 8c zákona o rezervách.

Kurzové rozdíly účetní jednotce nevznikají, jelikož společnost obchoduje pouze s českými firmami v české měně.

## **8. Postupy při sestavení výkazu zisku a ztráty**

Proces účetní závěrky není jen uzavření účtů a sestavení výkazů, ale je nezbytné zajistit a analyzovat veškeré provedené účetní zápisy v účetních knihách, doúčtovat uzávěrkové operace, a to jak ve vztahu k výsledkům inventarizace, tak i ke zvolené technice účtování a zabezpečení skutečnosti zahrnovat náklady a výnosy do toho účetního období, se kterým časově a věcně souvisejí. Po vyčíslení účetního výsledku hospodaření musí následovat daňová analýza, jejímž výsledkem je výpočet daně z příjmů.

### **8.1 Účtování nákladů a výnosů ovlivňujících vypořádací schopnost**

#### **8.1.1 Opravné položky**

Opravné položky upravuje, v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., v návaznosti na vyhlášku č. 500/2002 Sb., Český účetní standard.

Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení jeho ocenění v účetnictví prokázaném na podkladě údajů inventarizace v souladu s ustanovením § 26 zákona o účetnictví. Vytváří se jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru nebo není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem, například reálnou hodnotou. Opravné položky zabezpečují zásadu opatrnosti při vykazování účetního výsledku hospodaření.

Opravná položka se týká vždy konkrétního aktiva, má individuální charakter. Představuje přechodné snížení hodnoty aktiva, je to nepřímá forma snížení hodnoty. Pokud pominou důvody pro snížení hodnoty, opravná položka se zruší.

Opravné položky se účtují průběžně nebo k roční účetní uzávěrce, dle rozhodnutí účetní jednotky. Opravné položky se sníží, popř. zruší, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže jejich opodstatněnost.

Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů a opravná položka se sníží, popřípadě zruší vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost její výše. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

Opravné položky se mohou tvořit k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku, k dlouhodobému finančnímu majetku, zásobám, krátkodobému finančnímu majetku a pohledávkám.

Společnost vytváří opravné položky k pohledávkám, jelikož s prodlužující se dobou po splatnosti významně klesá pravděpodobnost jejich úhrady.

Způsob tvorby a výši opravných položek pro daňové účely stanovuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Tento zákon upravuje možnost vytváření dvou typů opravných položek na vrub daňově uznatelných nákladů:

- ❖ opravná položka k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení a opravná položka k pohledávkám za dlužníky v zahraničí,
- ❖ opravná položka k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994,
  - a) opravná položka k nepromlčeným pohledávkám v nominální hodnotě do 30 tis. Kč (§ 8c zákona o rezervách),
  - b) opravná položka k nepromlčeným pohledávkám v rozvahové hodnotě do 200 tis. Kč (§ 8a odst. 1 a odst. 2 zákona o rezervách),
  - c) opravná položka k nepromlčeným pohledávkám v rozvahové hodnotě nad 200 tis. Kč (§ 8a odst. 3 zákona o rezervách).

Opravné položky lze tvořit až do výše rozvahové hodnoty (do 100 %) nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu. Tvorba opravných položek uplatněná v základu daně z příjmů musí být vždy zaúčtována podle účetních předpisů.

Opravné položky k pohledávkám se zruší, pokud pomínou důvody pro jejich existenci nebo pokud se pohledávka promlčela.

Tabulka 1: Vytvořené opravné položky k 31.12.2009

Neuhrazené pohledávky			Tvorba opravné položky		
faktura č.	splatnost	hodnota v Kč	výše	§	hodnota v Kč
f33	10.05.01	17 183,50	100,00%	8a	17 183,50
f10600	21.09.01	479 421,50	100,00%	8a	479 421,50
f10798	26.12.01	13 483,40	100,00%	8a	13 483,40
fa2037	05.03.02	6 137,50	100,00%	8a	6 137,50

fa20173	26.04.02	302 233,10	100,00%	8a	302 233,10
faa30354	01.08.03	219 668,40	100,00%	8a	219 668,40
f40371	06.08.04	2 500,00	100,00%	8a	2 500,00
fa5095	14.04.05	86 737,00	100,00%	8a	86 737,00
fa50285	20.09.05	26 842,83	50,00%	8a	13 421,41
fa50353	19.10.05	54 072,70	50,00%	8a	27 036,35
fa50383	05.10.05	10 857,00	100,00%	8c	10 857,00
fa50405	14.11.05	37 097,00	50,00%	8a	18 548,50
fa50488	21.12.05	32 272,00	50,00%	8a	16 136,00
f605	23.02.06	1 895 125,00	50,00%	8a	947 562,50
f6027	20.03.06	1 581 048,00	50,00%	8a	790 524,00
f6087	25.04.06	1 314 506,00	50,00%	8a	657 253,00
fa7113	17.02.07	11 087,00	100,00%	8c	11 087,00
<b>Celkem</b>		<b>6 090 271,93</b>			<b>3 619 790,16</b>

Zdroj: autor

V tabulce 1 jsou uvedeny vytvořené opravné položky k 31.12.2009. Inventarizací pohledávek bylo zjištěno, že faktura č. 717 ve výši 8 986,00 Kč, na kterou byla v roce 2008 vytvořena opravná položka, byla odběratelem v roce 2009 zaplacená, proto se zákonná opravná položka ve výši 8 986,00 Kč v roce 2009 zruší.

***Předkontace:***

	<i>MD</i>	<i>D</i>
<i>Tvorba zákonných opravných položek</i>	558	391
<i>Zrušení zákonných opravných položek</i>	391	558

**8.1.2 Postoupení pohledávek**

Při postoupení pohledávky je nutné porovnávat pro daňové účely nominální hodnotu pohledávky s prodejní cenou. Podle § 24 odst. 2 písm. s) zákona o daních z příjmů se za výdaje na dosažení, zajištění a udržení u poplatníků účtujících v soustavě podvojného účetnictví považuje hodnota pohledávky při jejím postoupení, a to do výše příjmů plynoucích z jejího postoupení, a zvýšená o použitou opravnou položku a rezervu (její

část) podle zvláštního zákona, s výjimkou hodnoty pohledávky vzniklé z titulu smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů při jejím postoupení v případě, že nebyla nabyta postoupením. (TPA Horwath Notia Audit, 2010)

V roce 2009 společnost XXX, s. r. o. postoupila společnosti zabývající se nákupem a prodejem pohledávek neuhrazené pohledávky od odběratele ve výši 339 935,00 Kč za úrok z postoupení ve výši 20 000,00 Kč.

#### **Účetní případy:**

	<i>Kč</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
<i>Odpis pohledávky daněný</i>	<i>319 935,00</i>	<i>5461</i>	<i>311</i>
<i>Odpis pohledávky nedaněný</i>	<i>20 000,00</i>	<i>5469</i>	<i>311</i>
<i>Tržby z prodeje pohledávek</i>	<i>319 935,00</i>	<i>221</i>	<i>646</i>

### **8.1.3 Rezervy**

Rezervy upravuje, v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., v návaznosti na vyhlášku č. 500/2002 Sb., Český účetní standard č. 004.

Rezervy mají charakter postupného ovlivňování výsledku hospodaření o poměrnou část nákladů s tím, že se závazek nebo výdaj očekává v budoucnosti. Podnik tak reaguje na znalost nebo očekávání budoucích rizik, ztrát a výdajů. Tvorba rezerv je tedy projevem zásady opatrnosti účetní jednotky, kdy bere v úvahu budoucí možný vývoj. (Poradce, 2010)

Účtují se na vrub nákladů, tím docházím ke snížení hospodářského výsledku běžného období ve prospěch budoucích období, kdy nastane určitá hospodářská operace a rezerva bude čerpána. Pro rezervy je charakteristické, že známe účel, na který jsou tvořeny, ale částka mnohdy není přesně známá, zároveň nebývá jisté i období jejich



čerpání. Rezervy se tvoří procentem z určitého základu nebo absolutní částkou ve prospěch pasivních účtů rezerv podle účelu rezervy. (Mrkosová, 2010)

Podle daňového dopadu se rezervy rozdělují na zákonné, jejichž tvorba a použití jsou stanoveny a zohledněny zákonem o daních z příjmů (např. rezervy na opravy hmotného majetku), a ostatní, jejichž tvorba není daňově uznatelná, rozhoduje o nich účetní jednotka sama (např. rezervy na záruční opravy, na daň z příjmů).

Tvorba zákonných rezerv zvyšuje daňově uznatelné náklady, přímo snižuje daňový základ. Čerpání zákonných rezerv naopak snižuje uznatelné náklady, zvyšuje daňový zisk.

***Předkontace:***

	<i>MD</i>	<i>D</i>
<i>Tvorba zákonných rezerv</i>	552	451
<i>Čerpání zákonných rezerv</i>	451	552

Tvorba ostatních rezerv se promítne jako snížení účetního zisku. Čerpání ostatních rezerv se promítá pouze do účetního zisku, zvyšuje zisk k rozdělení.

***Předkontace:***

	<i>MD</i>	<i>D</i>
<i>Tvorba ostatních/finančních/mimořádných rezerv</i>	554/574/584	459
<i>Čerpání ostatních/finančních/mimořádných rezerv</i>	459	554/574/584

Společnost XXX, s. r. o. doposud rezervy netvořila. V budoucích letech připadá v úvahu vytvoření rezervy na opravu hmotného majetku – konkrétně na opravu střechy sídla společnosti.

Rezerva na opravu hmotného majetku se tvoří na majetek, jehož doba odpisování dle zákona o daních z příjmů je šest a více let a pokud je poplatník vlastníkem nebo nájemcem a k opravám je smluvně písemně zavázán. Výše rezervy se stanoví dle charakteru opravy, nesmí být tvořena pouze na jedno zdaňovací období a maximální doba tvorby záleží na odpisové skupině. Pro rezervy, jejichž tvorba započala ve zdaňovacím období za rok 2009, platí nová podmínka. Tvorba rezervy na opravy hmotného majetku je daňově uznatelným nákladem, pokud budou peněžní prostředky ve výši rezervy za zdaňovací období převedeny do termínu podání daňového přiznání na samostatný účet v bance se sídlem na území členského státu Evropské unie. Nedojde-li k převodu peněžních prostředků do stanoveného termínu, rezerva se v následujícím zdaňovacím období zruší.

#### **8.1.4 Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku**

Dlouhodobý majetek je majetek, který se nespotřebovává najednou, ale postupně se opotřebovává. Opotřebení může být fyzické – vlivem používání majetku, nebo morální – způsobené technickým zastaráním. Opotřebení v účetnictví vyjadřujeme odpisy, které jsou pro účetní jednotku nákladem, do kterého postupně přenáší hodnotu dlouhodobého majetku. Odpisy představují sice součást nákladů, ale nejsou peněžními výdaji.

#### **Účetní odpisy**

Zákon o účetnictví (563/1991 Sb.) dává účetní jednotce volnost při stanovení účetních odpisů. Účetní jednotka sestaví odpisový plán, podle kterého postupuje při vyčíslení účetních odpisů. Stanoví si roční odpisové sazby a odpis vypočte ze vstupní ceny dlouhodobého majetku.

#### ***Předkontace:***

	<i>MD</i>	<i>D</i>
<i>Účtování odpisů dlouhodobého hmotného majetku</i>	<i>551</i>	<i>080</i>
<i>Účtování odpisů dlouhodobého nehmotného majetku</i>	<i>551</i>	<i>070</i>

## **Daňové odpisy**

Zákon o dani z příjmů (586/1992 Sb.) ukládá účetním jednotkám povinnost vypočítat odpisy daňové, které jsou daňově uznatelným nákladem pro účely stanovení daňového základu. Dlouhodobý majetek je v příloze zákona rozdělen do šesti odpisových skupin dle určité doby životnosti. Daňové odpisy si účetní jednotka stanoví rovnoměrným nebo zrychleným odpisováním, přičemž metodiku musí dodržovat po celou dobu životnosti majetku.

O daňových odpisech se neúčtuje. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy se uvádí v priznání k dani z příjmů. Rozdíl vyšších účetních a nižších daňových odpisů zvyšuje základ daně a rozdíl vyšších daňových a nižších účetních odpisů snižuje základ daně.

Společnost účtuje účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku shodně s daňovými odpisy a jejich roční výše je stanovena podle příslušných ustanovení zákona o dani z příjmů. V odborné literatuře se předpokládá, že účetní a daňové odpisy jsou různé. Dle § 56 vyhlášky 500/2002 Sb. by měly účetní odpisy být stanoveny účetním odpisovým plánem, který připouští možnost postupného odpisu v průběhu používání majetku ve vazbě na čas. Účetní jednotka tedy účetně odpisuje tak, že postupné odpisy jsou stanoveny nerovnoměrně shodou okolností ve stejné výši jako je daňový odpis konkrétního zúčtovacího období. Finanční úřady tuto možnost tolerují u společností nepodléhajících auditu, jelikož základ daně není nijak ovlivněn a jde jen o účetní rozdíl, který u malých společností není tak důležitý.

Společnost za rok 2009 vlastnila majetek v zůstatkové hodnotě 10 093 372,50 Kč. Daňové odpisy byly ve výši 1 195 831,00 Kč a účetní ve výši 1 265 032,30 Kč. Účetní odpisy byly vyšší o 69 201,30 Kč, to je zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku.

Tabulka 2: Přehled odpisovaného dlouhodobého majetku k 31.12.2009

Název majetku	Účetní PC	Účetní ZC	Účetní odpisy	Odpisová skupina	Daňové odpisy
Svařovací přístroj	50 000,00	0,00	4 000,00	2	4 000,00
Válec RW	209 000,00	0,00	16 720,00	2	16 720,00
Analyzátor spalin	48 790,00	0,00	4 470,00	2	0,00
Škoda Felicia	119 000,00	0,00	4 958,00	2	4 958,00
Škoda Felicia Combi	93 000,00	5 812,00	11 625,00	2	11 625,00
Rypadlo JCB	1 000,00	80,00	160,00	2	160,00
Citroen Berlingo	137 000,00	0,00	32 781,30	2	0,00
Peugeot Boxer	1 000,00	62,00	125,00	2	125,00
nakladač Locust UNC	1 000,00	80,00	160,00	2	160,00
vibrační pěch AVS	50 000,00	3 500,00	7 000,00	2	7 000,00
Peugeot Boxer	1 000,00	62,00	125,00	2	125,00
Peugeot Boxer	1 000,00	62,00	125,00	2	125,00
Peugeot Boxer	1 000,00	62,00	125,00	2	125,00
Mercedes Benz	1 190,00	74,00	149,00	2	149,00
Ford Mondeo	259 000,00	16 187,00	32 375,00	2	32 375,00
Peugeot 106	70 000,00	4 375,00	8 750,00	2	8 750,00
Ford Puma	150 000,00	9 375,00	18 750,00	2	18 750,00
Peugeot Boxer	1 000,00	225,00	225,00	2	225,00
Škoda Felicia	115 000,00	0,00	31 950,00	2	0,00
Peugeot Boxer	1 000,00	225,00	225,00	2	225,00
Peugeot Boxer	10 000,00	2 250,00	2 250,00	2	2 250,00
Sklady	965 141,00	918 814,00	32 815,00	5	32 815,00
Ubytovna	2 485 534,00	2 366 227,00	84 509,00	5	84 509,00
Garáže, dílny	3 382 953,00	3 220 570,00	115 021,00	5	115 021,00
Skladové přístřešky	1 541 427,00	1 467 438,00	52 409,00	5	52 409,00
Garáže	745 837,00	710 036,00	25 359,00	5	25 359,00
Volvo XC90	1 000,00	480,00	320,00	2	320,00
Škoda Octavia Combi	100,00	48,00	32,00	2	32,00
Vibrační pěch	65 000,00	31 200,00	20 800,00	2	20 800,00
Vibrační pěch	62 700,00	30 096,00	20 064,00	2	20 064,00
Peugeot Boxer	393 399,00	188 831,00	125 888,00	2	125 888,00
Peugeot Boxer	393 399,00	188 831,00	125 888,00	2	125 888,00
Peugeot Boxer	380 676,00	182 724,00	121 816,00	2	121 816,00
Peugeot Boxer	469 738,00	225 474,00	150 316,00	2	150 316,00
Peugeot Boxer	371 006,00	178 082,00	118 722,00	2	118 722,00
vibrační deska	68 000,00	47 600,00	20 400,00	2	20 400,00
Peugeot Partner	179 915,97	143 931,97	35 984,00	2	35 984,00

Peugeot Partner	178 067,23	142 453,23	35 614,00	2	35 614,00
Peugeot 207	10 132,00	8 105,00	2 027,00	2	2 027,00
<b>Celkem</b>	<b>13 014 005,20</b>	<b>10 093 372,20</b>	<b>1 265 032,30</b>		<b>1 195 831,00</b>

Zdroj: autor

### 8.1.5 Finanční leasing

Leasingem rozumíme vztah mezi pronajímatelem a nájemcem, ve kterém veškerá práva a povinnosti spojené s užíváním zařízení přecházejí na nájemce. Nájemce náhradou za užívání předmětu platí pronajímateli stanovené nájemné – splátky.

Z účetního hlediska je důležité se dívat na leasingové splátky z hlediska možnosti jejich účtování do nákladů. Zákon o daních z příjmů v § 24 uvádí, že nákladem na dosažení, zajištění a udržení příjmů je nájemné včetně nájemného za věci s právem koupě najaté věci. Nájemné u finančního pronájmu s následnou koupí najatého dlouhodobého majetku je uznáno nájemci do nákladů za předpokladu, že:

- ❖ doba nájmu je stanovena minimálně jako doba odpisování, u nemovitostí nejméně na 30 let,
- ❖ kupní cena najaté věci není vyšší než zůstatková cena, kterou by měla věc při rovnoměrném odpisování podle zákona.

Výše splátek nájemného a jejich rovnoměrné zahrnování do nákladů požaduje věcné a časové souvislosti příjmů a výdajů.

Nájem končí odkoupením majetku nájemcem za smluvní nebo zůstatkovou cenu.

Společnost dříve tento způsob financování využívala při pořizování všech osobních a nákladních automobilů, stavebních strojů a zařízení. Od roku 2008 se změnilly podmínky pro uznání daňově uznatelných nákladů a tento způsob financování již není natolik výhodný. Leasingová smlouva musí totiž být uzavřena minimálně na dobu, po kterou je tento majetek daňově odpisován. Proto společnost v současné době využívá tento způsob financování jen u stavebních strojů a zařízení.

Pro financování osobních a nákladních automobilů využívá jiný způsob financování, a to bankovní úvěr, který při porovnání všech aspektů, jako je přechod vlastnických

práv, formy jištění, dostupnost financování, rychlost uzavření smlouvy, vychází jako nejvýhodnější alternativní způsob financování.

Tabulka 3: Přehled majetku pořízeného formou finančního leasingu

Název majetku	Datum pořízení	Datum ukončení	Celková hodnota leasingu v Kč	Měsíční splátka v Kč
Kolové rýpadlo JCB	02.04.08	11.03.13	5 636 887,20	78 948,00
Příkopový vibrační válec	02.04.08	11.03.13	845 054,70	11 835,50
Příkopový vibrační válec	23.07.09	15.06.14	734 898,80	10 292,70
Tatra 815	05.08.09	11.07.13	1 069 618,00	17 976,76
<b>Celkem</b>			<b>8 286 458,70</b>	<b>119 052,96</b>

Zdroj: autor

### Postup účtování

Dlouhodobý majetek zůstane po celou dobu trvání finančního pronájmu majetkem pronajímatele, který ho bude vykazovat v rozvaze a také odepisovat.

Nájemce zařadí předmět leasingu na účet podrozvahové evidence a zaplatí pronajímateli mimořádnou leasingovou splátku. Tato mimořádná splátka musí být časově rozlišena, tudíž bude nájemcem účtována na účtu 381 – Náklady příštích období a do nákladů bude rozpouštěná postupně koncem každého roku. Nájemce bude dále účtovat řádné měsíční splátky dle splátkového kalendáře do nákladů na účtu 518 – Ostatní služby.

Nájemné skončí uplynutím nájemní smlouvy. Nájemce se stane vlastníkem předmětu leasingu za předem sjednanou zůstatkovou cenu. Za tuto cenu zařadí majetek do evidence DHM a zaúčtuje odpisy do nákladů. Posledním účetním případem bude vyřazení příkopového válce z podrozvahové evidence.

### Účetní případy:

	<i>MD</i>	<i>D</i>
<i>Zařazení DHM do podrozvahové evidence</i>	<i>750</i>	
<i>Faktura přijatá na první mimořádnou splátku</i>	<i>381</i>	<i>321</i>

<i>Časové rozlišení mimořádné splátky</i>	518	381
<i>Předpis měsíční řádné splátky</i>	518	321
<i>Faktura přijatá za nákup DHM v ZC</i>	042	321
<i>Zařazení DHM do evidence</i>	022	042
<i>Odpis při zařazení</i>	551	082
<i>Vyřazení DHM z podrozvahové evidence</i>	---	750

### **8.1.6 Účtování o zásobách**

Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se za zásoby považuje skladový materiál, nedokončená výroba, polotovary, vlastní výrobky, výrobky, zvířata, skladované zboží a poskytnuté zálohy.

Zásoby se oceňují pořizovacími náklady, reprodukčními pořizovacími cenami nebo u zásob vlastní výroby vlastními náklady.

Účetní jednotka musí před uzavřením účetních knih zaúčtovat určité účetní případy související se zásobami v závislosti na tom, zda účetní jednotka používá pro účtování o zásobách způsob A nebo B.

Vybraná účetní jednotka používá způsob B. Tento způsob se pojí s řádnou roční inventarizací. Při použití tohoto způsobu účtování se podle § 9 odst. 7 vyhlášky vyžaduje vedení evidence. Při pořízení zásob v průběhu účetního období se účtují v účtové třídě 5 – Náklady a ke konci rozvahového dne se účtují v účtové třídě 1 – Zásoby na základě inventarizace zásob. Před vyhodnocením inventarizace se srovná skladový stav zásob se stavem v účetnictví a skutečný stav se porovná se stavem zjištěným inventarizací. Případné inventarizační rozdíly se podle charakteru zaúčtují na vrub nákladů nebo ve prospěch výnosů.

Při účtování zásob způsobem B je třeba rovněž vzít v úvahu, že v průběhu účetního období je zkrácený výsledek hospodaření v důsledku toho, že do nákladů jsou účtovány i ty pořízené zásoby, které ještě nejsou spotřebovány, a ve výsledku hospodaření rovněž není zobrazena změna stavu zásob mezi počátkem a koncem účetního období.

Hodnota skladu společnosti byla k 31.12.2009 ve výši 3 296 tis. Kč.

***Předkontace:***

	<i>MD</i>	<i>D</i>
<i>Převod PS</i>	<i>50x</i>	<i>112, 132</i>
<i>Pořízení zásob v průběhu účetního období</i>	<i>50x</i>	<i>321, 621, 211</i>
<i>Převod KS</i>	<i>112, 132</i>	<i>50x</i>

***Účtování o nedokončené výrobě***

Nedokončenou výrobou rozumíme podle § 9 odst. 2 vyhlášky produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou však dosud výrobkem. Mohou jí být také nedokončené činnosti, při nichž nevznikají hmotné produkty (tj. služby), u nichž doba provádění hmotné či nehmotné činnosti přesáhne účetní období.

Nedokončená výroba se u činností tvoří vynaloženými náklady na provedenou, ale nedokončenou práci. Práce na službě má vliv na náklady účetní jednotky, k dokončení a prodeji a tím i k realizaci výnosu z prodeje však může dojít až v následujících obdobích.

Z důvodů zajištění věcné srovnatelnosti nákladů a výnosů v daném období a věrného zobrazení skutečnosti je třeba v souladu s právními předpisy v oblasti účetnictví o nedokončené výrobě účtovat, tj. k nákladům na tuto nedokončenou výrobu, o kterých je již v účetnictví účtováno, je třeba prostřednictvím příslušného účtu skupiny 61 přiřadit výnosy. Naopak při snížení stavu nedokončené výroby je třeba výnosy snížit.



Účtování o nedokončené výrobě má vliv na výši zdanitelných výnosů a ovlivňuje tak daňový základ účetní jednotky. (Poradce, 2010)

Společnost XXX, s. r. o. ke konci zdaňovacího období za rok 2009 vykazuje nedokončenou výrobu ve výši 5 100 tis. Kč. V roce 2008 měla společnost nedokončenou výrobu ve výši 18 535 tis. Kč, jelikož společnost realizovala rozsáhlou zakázku, která byla v průběhu roku hrazena zálohami, z kterých bylo odváděno po úhradě odběratelem DPH, ale konečná faktura do výnosů byla účtována až po dokončení v roce 2009. Proto se změna stavu zásob vlastní činnosti sníží na výši – 13 435 tis Kč.

### **8.1.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů**

Účetní jednotka postupuje v souladu s ustanovením § 3 odst. 1 zákona o účetnictví, na základě kterého má povinnost účtovat o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, se kterým časově a věcně souvisejí. Jedná se o správné účtování nákladů a výnosů, příjmů a výdajů do období, se kterým souvisejí.

Společnost nemusí použít účty časové rozlišení pouze v případech, kdy jde o nevýznamné částky a pravidelně se opakující výdaje peněžních prostředků za předpokladu, že nebude výrazněji ovlivněna věcná a časová souvislost nákladů a výnosů.

Účetní jednotka nejčastěji časově rozlišuje náklady spojené s finančním leasingem, konkrétně s rozúčtováním první mimořádné splátky, s pronájmem skladu a u odborných publikací.

## **8.2 Povinnost k dani z příjmů**

Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů, výnosů a výsledek hospodaření. Před jeho sestavením musím nejprve zjistit výsledek hospodaření jako rozdíl mezi výnosovými a nákladovými účty. Vypočtený výsledek hospodaření zvýším o náklady, které nelze uznat jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle ZDP, dále jej zvýším o další částky, u kterých ZDP stanovil, že se o ně základ daně

nesnižuje, a snížím o částky výnosů, které se nezahrnují do základu daně. Takto vypočítám upravený základ daně, který zaokrouhlím na celé tisíce dolů a poté vypočtu daňovou povinnost podnikatelského subjektu.

### Výsledek hospodaření

Tabulka 4: Nákladové a výnosové účty k 31.12.2009 v Kč

NÁKLADOVÉ ÚČTY		VÝNOSOVÉ ÚČTY	
501	33 160 311,56	602	89 145 105,87
502	270 154,08	604	258 827,15
511	1 590 901,94	611	-13 435 000,00
512	450 558,00	641	61 882,10
513	45 632,00	644	975
518	21 411 277,30	646	319 935,00
521	11 865 629,00	648	2 993 696,53
524	3 843 666,00	662	10 106,48
527	221 858,00		
528	1 702,00		
531	119 457,00		
532	30 682,00		
538	68 404,00		
540	1 896,00		
541	69 201,30		
543	18 000,00		
544	182 299,42		
545	81 318,00		
546	339 935,00		
548	1 225 652,19		
551	1 195 831,00		
558	-8 986,00		
562	1 306 300,98		
568	530 856,07		
<b>Náklady celkem</b>	<b>78 022 536,84</b>	<b>Výnosy celkem</b>	<b>79 355 528,13</b>

Zdroj: Hlavní účetní kniha

**Zjištění výsledku hospodaření z výsledkových účtů:**

<b>Provozní výsledek</b>	Provozní výnosy	79 345 421,65
	Provozní náklady	76 185 379,79
	<b>Provozní zisk</b>	<b>3 160 041,86</b>
<b>Finanční výsledek</b>	Finanční výnosy	10 106,48
	Finanční náklady	1 837 157,05
	<b>Finanční ztráta</b>	<b>- 1 827 050,57</b>
<b>Výsledek z běžné činnosti</b>	Provozní zisk	3 160 041,86
	Finanční ztráta	- 1 827 050,57
	<b>Zisk z běžné činnosti</b>	<b>1 332 991,29</b>

**Transformace účetního zisku na daňový základ:**

*1) Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů § 25 nebo 24 zákona*

513 – Náklady na reprezentaci	45 632,00
528 – Ostatní sociální náklady	1 702,00
543 – Dary	18 000,00
544 – Smluvní úroky nezaplacené	174 252,00
545 – Ostatní pokuty a penále	81 318,00
5469 – Odpis pohledávek nedaněný	20 000,00
<b>Celkem</b>	<b>340 904,00</b>

2) Částky, o které se zvyšuje výsledek hospodaření podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 12

Bod 4 – částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec a byly zaměstnavatelem, který vede účetnictví, sraženy, avšak neodvedeny do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

3361 – OSSZ	284 396,00
3362 – Všeobecná ZP	169 620,00
3364 – Vojenská ZP	30 770,00
3366 – ZP Ministerstva vnitra	5 608,00
<b>Celkem</b>	<b>490 394,00</b>

3) Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření

<b>Celkem</b>	<b>22 187,00</b>
---------------	------------------

#### **Výpočet a zaúčtování daně z příjmů**

##### **Výpočet daně z příjmů:**

Účetní zisk	1 332 991,29
Částky dle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 12	+ 490 394,00
Náklady neuznávané za výdaje	+ 340 904,00
Částky dle § 23 odst. 3 písm. b)	- 22 187,00
Upravený základ daně	2 142 102,29
Zaokrouhlený na celé tisíce směrem dolů	2 142 000,00
Daň z příjmů (sazba daně 20 %)	<b>424 800,00</b>

**Zaúčtování daně z příjmů:**

Záloha na daň z příjmů	388 600,00	341 / 221
Daň z příjmů	424 800,00	591 / 341
Nedoplatek daně z příjmů	36 200,00	341 / 221

Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění je uveden v příloze 2.

## **9. Analýza a zhodnocení vypovídací schopnosti**

### **9.1 Daňová analýza nákladů a výnosů**

#### **Opravné položky**

Tvorba opravných položek se účtuje jako nepřímé snížení hodnoty majetku, které není trvalého charakteru, zvyšují se náklady podniky, a tudíž se snižuje výsledek hospodaření. Zrušení se účtuje opačným zápisem.

#### **Postoupení pohledávky**

Pro daňové účely se při postoupení pohledávky porovnává její nominální hodnota s prodejní. Do daňově uznatelných nákladů se započítává hodnota při jejím postoupení, a to do výše příjmů.

#### **Rezervy**

Tvorba rezerv snižuje výsledek hospodaření o část nákladů s tím, že se výdaj očekává v budoucnosti. Do daňově uznatelných nákladů se započítávají pouze zákonné rezervy.

#### **Daňové odpisy**

Účetní jednotka má povinnost vypočítat odpisy daňové, které jsou daňově uznatelným nákladem. Dlouhodobý majetek je rozdělen do odpisových skupin dle určité doby životnosti a odpisuje se rovnoměrným nebo zrychleným způsobem. O daňových odpisech se neúčtuje, uvádí se v přiznání k dani z příjmů.

#### **Finanční leasing**

Při pořízení majetku prostřednictvím finančního leasingu zahrnujeme leasingové splátky do daňově uznatelných nákladů a tím snižujeme základ daně. Tento majetek ale není uveden v rozvaze, tudíž dochází ke zkreslení vypovídací schopnosti rozvahy a podnik dosahuje nižší zadluženosti.

## Účtování o nedokončené výrobě

Nedokončená výroba ovlivňuje výši zdanitelných výnosů a tím daňový základ účetní jednotky. Při vzniku nebo zvýšení stavu nedokončené výroby je třeba výnosy zvýšit a naopak při snížení stavu snížit.

## 9.2 Analýza výsledku hospodaření

Společnost byla založena za účelem vytváření zisku, jinak by její existence postrádala smysl. O tom, zda je vytvářen zisk nebo nikoliv, podá informace výkaz zisku a ztráty, který je výkazem všeobecně známým a tvoří součást účetní závěrky. Tento výkaz však podává také další informace o tom, kde je zisk případně ztráta vytvářen. Pro tyto účely je výkaz zisku a ztráty rozčleněn do tří základních částí – provozní, finanční a mimořádný a zjistíme z něj, zda provozní sféra vytváří zisk nebo je ztrátová.

Tabulka 5: Výsledky hospodaření v letech 2007 – 2009 v tis. Kč

Výsledek hospodaření	2007	2008	2009
Provozní VH	2 222	2 982	3 160
Finanční VH	-791	-1 522	-1 827
VH za běžnou činnost	1 045	1 069	908
Mimořádný VH	0	0	0
VH za účetní období	1 045	1 069	908

Zdroj: Výkazy zisku a ztráty

Z tabulky 5 vyplývá, že v letech 2007 – 2009 je v provozní oblasti vytvářen zisk, tudíž by mělo být hospodaření společnosti příznivé a to je základní požadavek.

V úvahu však připadá další skutečnost, zda tento zisk pokryje finanční náklady. Společnost v této oblasti dosahuje ztráty, jelikož se finanční činností nezabývá. Finanční náklady obsahují bankovní poplatky, úroky z úvěrů a půjček. V uvedených letech společnost z provozní oblasti pokrývá finanční náklady a rozdílem je kladný výsledek hospodaření za běžnou činnost.

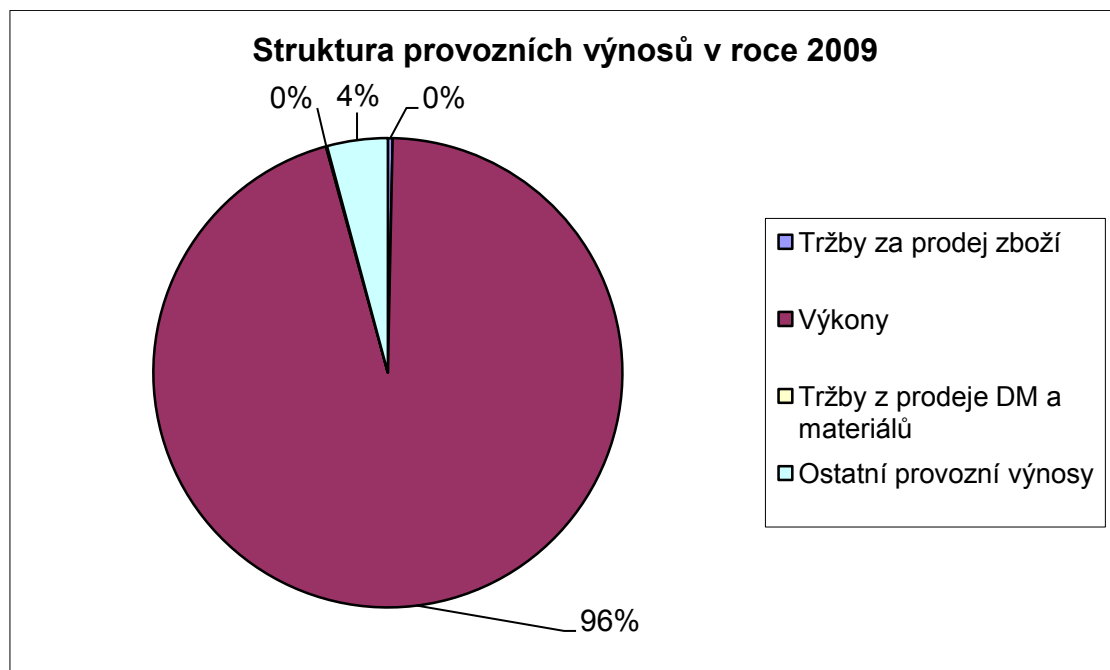
Dále se posuzuje, zda je zisk z provozní oblasti tvořen běžnou činností nebo prodejem majetku a zásob, které nejsou běžnou náplní činnosti a mohly tvorbu hospodářského výsledku ovlivnit jen výjimečně.

Tabulka 6: Struktura provozních výnosů v letech 2007 – 2009 v tis. Kč

<b>Provozní výnosy</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2 009</b>
Tržby za prodej zboží	743	206	259
Výkony	69291	70774	75710
Tržby z prodeje DM a materiálů	34	457	62
Ostatní provozní výnosy	141	1529	3315

Zdroj: Výkazy zisků a ztrát

Graf 1: Struktura provozních výnosů v roce 2009



Zdroj: Výkaz zisku a ztráty

Z tabulky 6 je zřejmé, že téměř všechny výnosy v letech 2007 – 2009 jsou dosaženy z realizace stavebních prací. Konkrétně v roce 2009 výkony (tržby z prodeje služeb) tvoří 96 % výnosů. Tržby za prodej zboží, dlouhodobého majetku a materiálu činí nevýznamnou částku.



Součástí provozního výsledku hospodaření je důležitý ukazatel přidané hodnoty, který vypovídá o tom, zda společnost vytváří příznivý výsledek hospodaření. Tento ukazatel podává informace o tom, zda náklady na spotřebu materiálu, energie a na služby jsou pokryty výkony činnosti společnosti a vytvářejí přidanou hodnotu. Ta by měla být dostatečně vysoká, aby ji bylo možné rozdělit dále na úhradu variabilních a fixních nákladů a také aby byl vytvořen zisk, který je podstatou podnikání. Společnost dosáhla v letech 2007 – 2009 níže uvedených hodnot, které se dají hodnotit kladně, jelikož společnost dosahovala zisku.

Tabulka 7: Přidaná hodnota v letech 2007 – 2009 v tis. Kč

	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
Přidaná hodnota	18 851	21 062	19 040

Zdroj: Výkazy zisků a ztrát

Dalším významným ukazatelem je mimořádný výsledek hospodaření, který vzniká na základě nějaké mimořádné události, která není obvyklá v provozu společnosti, v minulosti se nevyskytovala a také se nepředpokládá, že v dalších obdobích nastane. V letech 2007 – 2009 se nevyskytly žádné mimořádné události, společnost tedy vykazuje nulové mimořádné výsledky hospodaření. Pokud by byly mimořádné hodnoty vykázány, měly by být vždy předmětem zkoumání a měly by být podrobněji vysvětleny.

### **9.3 Finanční analýza**

Výkaz zisku a ztráty se používá při hodnocení finančního zdraví firmy pomocí finanční analýzy. Finanční analýza využívá ukazatele nejen z výkazu zisku a ztráty, ale i z rozvahy a cash flow. Jelikož téma této bakalářské práce je zaměřeno pouze na výkaz zisku a ztráty, zaměříme se na ukazatel rentability tržeb.

#### *Ukazatel rentability tržeb - ROS*

Tento ukazatel vyjadřuje procentuelní podíl čistého zisku na tržbách z prodeje zboží, výrobků a služeb. ROS tvoří jádro efektivnosti podniku.

$$ROS = \frac{EBIT}{Tržby}$$

Tabulka 8: Výpočet rentability tržeb v letech 2007 – 2009 (v tis. Kč)

<b>Rok</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
EBIT (zisk před úroky a zdaněním)	2 222	2 982	3 160
Celkové tržby	70 034	70 980	75 969
<b>ROS</b>	<b>3,17 %</b>	<b>4,20 %</b>	<b>4,16 %</b>

Zdroj: Výkazy zisků a ztrát, výpočty vlastní

Zisk v čitateli zlomku může mít podobu zisku po zdanění, zisku před zdaněním nebo EBIT. Ukazatel vyjadřuje ziskovou marži, která je důležitým ukazatelem pro hodnocení úspěšnosti podnikání. Zisk je vztažen k tržbám jako nejdůležitější položce výnosů u společností. Pro srovnání ziskové marže jsem zvolila využití EBIT, aby hodnocení nebylo ovlivněno kapitálovou strukturou.

Nejvyšší hodnota je v roce 2008 a znamená, že z jedné koruny tržeb bylo vyprodukováno 0,042 Kč zisku. Tyto hodnoty nejsou příliš vysoké, což může znamenat špatně použitou strategii. Hodnotu ziskové marže by bylo vhodné porovnat s podobnými podniky.

## V. Závěr

V teoretické části jsem se zaměřila na studium odborné literatury. Charakterizovala jsem účetní závěrku a její části – rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu a přílohu k účetní závěrce. Dále jsem se zabývala problematikou nákladů a výnosů – jejich charakteristikou, členěním, zásadami a postupy účtování, jejich časovým rozlišením a daňovým kritériem pro jejich uznávání daňovým dokladem. Další částí byla metodika sestavení výkazu zisku a ztráty v druhovém a účelovém členění dle příloh č. 2 a 3 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. V poslední kapitole teoretické části jsem popsala skutečnosti, které mohou vypovídací schopnost tohoto výkazu ovlivnit a kterými jsem se podrobněji zabývala v praktické části.

Cílem této bakalářské práce byla analýza a zhodnocení výkazu zisku a ztráty, jeho vypovídací schopnosti ve zvolené obchodní společnosti XXX, s. r. o., jejíž hlavní činností je realizace vytápění plynovodů, vodovodů, kanalizací, tepelných zařízení a technologií.

Pro dosažení cíle jsem se zabývala účtováním nákladů a výnosů ovlivňujících vypovídací schopnost tohoto výkazu k 31.12.2009. Použila jsem teoretické i praktické poznatky. Společnost vytváří opravné položky k pohledávkám, které zvyšují náklady a zároveň snižují výsledek hospodaření. K 31. 12. 2009 vytvořila účetní jednotka opravné položky ve výši 3 619 790,16 Kč. Rezervy na budoucí výdaje společnost nevytváří. Společnost některé stavební stroje pořizuje formou finančního leasingu, který nezvyšuje hodnotu majetku a není uveden v rozvaze, ale leasingové splátky zvyšují náklady, a tedy snižují základ daně z příjmů. Společnost by měla finanční leasing využívat uváženě, jelikož by pro ni mohl představovat riziko finanční nestability.

Sestavení výkazu zisku a ztráty předchází zjištění výsledku hospodaření jako rozdílu mezi výnosy a náklady. Výsledek hospodaření z běžné činnosti je 1 332 991,29 Kč a je to zároveň účetní zisk za účetní období, jelikož společnost nemá žádné mimořádné náklady a výnosy. Tento výsledek hospodaření jsem transformovala na základ daně

a vypočetla daňovou povinnost pomocí sazby daně ve výši 20 % (424 800,00 Kč). Čistý zisk společnosti za rok 2009 byl 908 191,29 Kč.

Poslední část byla zaměřena na analýzu a zhodnocení vypovídací schopnosti výkazu zisku a ztráty. Nejprve jsem provedla daňovou analýzu nákladů a výnosů, jak ovlivňují základ daně z příjmů. Dále jsem se zabývala analýzou výsledku hospodaření, který podává informace o tom, zda společnost dosahuje zisku. Společnost dosahovala v letech 2007 – 2009 provozních výnosů dostatečně vysokých, aby z nich mohla krýt ztrátu z finanční oblasti. Výsledek hospodaření z běžné činnosti byl v roce 2007 1 045 tis. Kč, v roce 2008 1 069 tis. Kč a v roce 2009 908 tis. Kč. Zisk z provozní oblasti byl v roce 2009 z 96 % tvořen z tržeb za služby. Ukazatel přidané hodnoty vypovídá o tom, zda společnost vytváří příznivý výsledek hospodaření a zda je po odečtení nákladů na spotřebu materiálu, energie, na služby dostatečný vysoký, aby podnik dosahoval zisku. Tento ukazatel byl v roce 2007 18 851 tis. Kč, v roce 2008 21 062 tis. Kč a v roce 2009 19 040 tis. Kč. Pomocí finanční analýzy se hodnotí finanční zdraví podniku. Zaměřila jsem se na ukazatel rentability tržeb, který z výkazu zisku a ztráty vyplývá. Ukazatel rentability tržeb je v roce 2007 ve výši 3,17 %, v roce 2008 4,20 % a v roce 2009 4,16 %. Nejvyšší hodnota byla v roce 2008. Vyjadřuje, že z jedné koruny tržeb bylo vyprodukováno 0,042 Kč zisku. Tyto hodnoty nejsou příliš vysoké, což může znamenat špatně použitou strategii. Hodnotu ziskové marže by bylo vhodné porovnat s podobnými podniky.

Závěrem lze říci, že úkolem účetních výkazů je zobrazit ekonomickou situaci podniku a poskytovat mu informace pro finanční řízení. Výkaz zisku a ztráty zachycuje výsledky hospodaření jako rozdíl mezi výnosy a náklady podniku. Pro společnost je také důležité znát stav majetku a kapitálu, který je zachycen v rozvaze, a mít přehled o skutečných penězích (cash flow), které do podniku přicházejí a odchází z něj. Společnosti bych doporučila udělat finanční analýzu z těchto třech výkazů a tím lépe zjistit ekonomickou situaci podniku.

## **VI. Summary**

The main aim of this bachelor work is the analyze and evaluation of income statement and loss account and its predicative power. The objective is the analysis of cost and revenue items.

The purpose of establishing business is an activity that is used to generate profits and increase its market value. Results of the company pursued in the income and loss statement account. This statement is a stepped structured overview of the costs and benefits and is completed in a generic and classification cost.

The theoretical part describes financial statements and its parts - balance sheet, income and loss statement, cash flow statement, statement of changes in equity and notes to balance of books. I consider the issue of costs and benefits - their characteristics, segmentation, principles and procedures of accounting, the accrual and tax criteria for their recognition of a tax document. Furthermore, the method of the preparation of income and loss statement in generic and classification cost, which may affect corresponding ability of this statement.

The practical part describes the business of XXX, Ltd., whereby main activity is the implementation of heating gas line, water line, sewerage, heating equipment and technology.

I focus on financial accounting costs and revenues transactions, which affect the predictive ability of this statement and identify the business entity tax liability for taxable year 2009. The economic result before tax is the difference between revenues and expenses, according to the edit requirements of the act on income tax self-assessment of the entity.

The process start from my own practical knowledge of the statements and data provided by that chart of accounts in accordance with the decree and the chart of the entity.

I focus on analyzing the information value of income statement and loss account. I analyze the tax implications of selected expenses and revenues, the results of the company, which show the economy of the company. For comparison, I use data from the years 2007, 2008 and 2009. Income and loss statement is used to assess the financial health of the organization, therefore I calculate return on sales, which is determined from this report.

## VII. Přehled použité literatury

### Soupis bibliografických citací

České účetní standardy pro podnikatele

DRÁBKOVÁ, Z., KOUŘILOVÁ J. *Kreativní účetnictví ve vazbě na účetní výkazy*. 1. vyd. České Budějovice: EF JČU, 2009. 92 s.

DUŠEK, J. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 192 s. ISBN 978-80-247-3202-2.

FÍŠEROVÁ, E. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2008*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 447 s. ISBN 978-80-7263-450-7.

KNAPKOVÁ, A., PAVELKOVÁ, D. *Finanční analýza: Komplexní průvodce s příklady*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 208 s. ISBN 978-80-247-3349-4.

KOCH, J. *Účetní závěrka podnikatelů za rok 2009*. Poradce 2010/5-6. 192 - 202 s. ISSN 1211-2437.

KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 17. vyd. Praha: Polygon, 2007. 444 s. ISBN 978-80-7273-143-5.

KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P. *Poklady skryté v účetnictví: Díl I – Jak porozumět účetním výkazům*. 1. vyd. Praha: Polygon, 1995. 256 s. ISBN 80-901778-4-0.

KYNCLOVÁ, D. *Účetní závěrka v příkladech*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2007. 201 s. ISB 978-80-251-1565-7.

MRKOSOVÁ, J. *Účetnictví 2010: učebnice pro SŠ a VOŠ*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2010. 291 s. ISBN 978-80-251-2925-8.

RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2009*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 974 s. ISBN 978-80-7263-503-0.

SEDLÁČEK, J. *Účetnictví podnikatelů – po vstupu do EU*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2004. 266 s. ISBN 80-7179-859-2.

SCHOLLEOVÁ, H. *Ekonomické a finanční řízení pro neekonomy*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 256 s. ISBN 978-80-247-2424-9.

SYNEK, M. *Podniková ekonomika*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 445 s. ISBN 978-80-7400-336-3.

TPA HORWATH NOTIA AUDIT. *Podvojně účetnictví 2010*. 17. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 224 s. ISBN 978-80-247-3197-1.

Vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

Zákon č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví



## **Seznam tabulek a grafů**

Tabulka 1: Vytvořené opravné položky k 31.12.2009	str. 40
Tabulka 2: Přehled odpisovaného dlouhodobého majetku k 31.12.2009	str. 46
Tabulka 3: Přehled majetku pořízeného formou finančního leasingu	str. 48
Tabulka 4: Nákladové a výnosové účty k 31.12.2009 v Kč	str. 52
Tabulka 5: Výsledky hospodaření v letech 2007 – 2009 v tis. Kč	str. 57
Tabulka 6: Struktura provozních výnosů v letech 2007 – 2009 v tis. Kč	str. 58
Tabulka 7: Přidaná hodnota v letech 2007 – 2009 v tis. Kč	str. 59
Tabulka 8: Výpočet rentability tržeb v letech 2007 – 2009 (v tis. Kč)	str. 60
Graf 1: Struktura provozních výnosů v roce 2009	str. 58

## **Seznam příloh**

Příloha 1 – Směrná účtová osnova

Příloha 2 – Výkaz zisku a ztráty společnosti XXX, s. r. o. k 31.12.2009

Příloha 3 – Rozvaha společnosti XXX, s. r. o. k 31.12.2009

Příloha 4 – Výsledovka společnosti XXX, s. r. o. k 31.12.2009

## **Příloha 1**

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

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

### **Účtová třída 1 – Zásoby**

- 11 – Materiál
- 12 – Zásoby vlastní výroby
- 13 – Zboží
- 19 – Opravné položky k zásobám

### **Účtová třída 2 – Finanční účty**

- 21 – Peníze
- 22 – Účty v bankách
- 23 – Běžné bankovní úvěry
- 24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci
- 25 – Krátkodobý finanční majetek
- 26 – Převody mezi finančními účty
- 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

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

- 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
- 32 – Závazky (krátkodobé)

- 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
- 34 – Zúčtování daní a dotací
- 35 – Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva
- 36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva
- 37 – Jiné pohledávky a závazky
- 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv
- 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

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

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

#### **Účtová třída 5 – Náklady**

- 50 – Spotřebované nákupy
- 51 – Služby
- 52 – Osobní náklady
- 53 – Daně a poplatky
- 54 – Jiné provozní náklady
- 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů
- 56 – Finanční náklady
- 57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů
- 58 – Mimořádné náklady
- 59 – Daně z příjmů a převodové účty

### **Účtová třída 6 – Výnosy**

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

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

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

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

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu

ke dni 31.12.2009

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

IČ

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	259	206
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		0
+	Obchodní marže (I. - A.)	03	259	206
II.	Výkony (II.1. až II.3.)	04	75 710	70 774
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	89 145	58 874
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-13 435	11 900
3.	Aktivace	07		0
B.	Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)	08	56 929	49 918
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	33 430	32 333
2.	Služby	10	23 499	17 585
+	Přidaná hodnota (I. - A. + II. - B.)	11	19 040	21 062
C.	Osobní náklady (součet C.1. až C.4.)	12	15 934	16 049
C. 1.	Mzdové náklady	13	11 866	11 722
2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14		0
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	3 844	4 066
4.	Sociální náklady	16	224	261
D.	Daně a poplatky	17	218	172
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	1 196	830
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálů (III.1. + III.2.)	19	62	457
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	62	457
2.	Tržby z prodeje materiálů	21		0
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodob. majetku a materiálů (F.1. + F.2.)	22	69	0
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	69	0
2.	Prodaný materiál	24		0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-9	265
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	3 315	1 529
H.	Ostatní provozní náklady	27	1 849	2 750
V.	Převod provozních výnosů	28		0
I.	Převod provozních nákladů	29		0
*	Provozní výsledek hospodaření (zohlednění položek (+); až V.)	30	3 160	2 982

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (součet VII.1. až VII.3.)	33		0
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		0
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		0
K.	Náklady z finančního majetku	38		0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		0
X.	Výnosové úroky	42	10	595
N.	Nákladové úroky	43	1 306	1 710
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		0
O.	Ostatní finanční náklady	45	531	407
XII.	Převod finančních výnosů	46		0
P.	Převod finančních nákladů	47		0
*	Finanční výsledek hospodaření (zohlednění položek VI. až P.)	48	-1 827	-1 522
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)	49	425	391
Q. 1.	- splatná	50	425	391
2.	- odložená	51		0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření - Q.)	52	908	1 069
XIII.	Mimořádné výnosy	53		0
R.	Mimořádné náklady	54		0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1 + S.2)	55		0
S. 1.	- splatná	56		0
2.	- odložená	57		0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	58		0
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T)	60	908	1 069
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření + mimořádné výnosy - R.)	61	1 333	1 460

Sestaveno dne: 21. 6. 2010

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: instalatérství

Podpisový záznam:



*kv*

## ROZVAHA

v plném rozsahu

ke dni 31.12.2009

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

IČ

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.I.)	001	51 137	-9 339	41 798	55 516
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				0
B.	Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)	003	17 557	-5 719	11 838	12 667
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.8.)	004				0
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				0
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				0
3.	Software	007				0
4.	Ocenitelná práva	008				0
5.	Goodwill	009				0
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				0
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.9.)	013	17 357	-5 719	11 638	12 467
B. II. 1.	Pozemky	014	1 545		1 545	1 545
2.	Stavby	015	9 121	-438	8 683	8 993
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	6 691	-5 281	1 410	1 929
4.	Pěstifelské celky trvalých porostů	017				0
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				0
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				0
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				0
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022				0
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.)	023	200		200	200
B.III.1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024	200		200	200
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				0
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				0
4.	Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027				0
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				0
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				0
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				0



Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	031	33 100	-3 620	29 480	42 304
C. I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.6.)	032	8 397		8 397	23 670
C. I. 1.	Materiál	033	3 297		3 297	5 135
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	5 100		5 100	18 535
3.	Výrobky	035				0
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				0
5.	Zboží	037				0
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (součet C.II. 1. až C.II.8.)	039	47		47	15
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				0
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041				0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042				0
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	043				0
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	47		47	15
6.	Dohadné účty aktivní	045				0
7.	Jiné pohledávky	046				0
8.	Odložená daňová pohledávka	047				0
C. III.	Krátkodobé pohledávky (součet C.III.1. až C.III.9.)	048	30 809	-3 620	27 189	24 617
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	22 270	-3 620	18 650	18 411
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050				0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051	8 383		8 383	6 143
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	052				0
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				0
6.	Stát - daňové pohledávky	054				0
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	156		156	63
8.	Dohadné účty aktivní	056				0
9.	Jiné pohledávky	057				0
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (součet C.IV.1 až C.IV.4)	058	-6 153		-6 153	-5 998
C. IV. 1.	Peníze	059	1 313		1 313	4 831
2.	Účty v bankách	060	-7 466		-7 466	-10 829
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				0
4.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				0
D. I.	Časové rozlišení (D.I.1. + D.I.3.)	063	480		480	545
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	480		480	545
2.	Komplexní náklady příštích období	065				0
3.	Příjmy příštích období	066				0

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C.I.)	067	41 798	55 516
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V.)	068	11 269	10 361
A. I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	069	500	500
A. I. 1.	Základní kapitál	070	500	500
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		0
3.	Změny základního kapitálu	072		0
A. II.	Kapitálové fondy (součet A. II.1 až A. II.5)	073		0
A. II. 1.	Emisní ážio	074		0
2.	Ostatní kapitálové fondy	075		0
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		0
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077		0
5.	Rozdíly z přeměn společnosti	078		
A. III.	Rezervní fond, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	079	50	50
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	080	50	50
2.	Statutární a ostatní fondy	081		0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (A.IV.1. + A.IV.2.)	082	9 811	8 742
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	083	9 811	8 742
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	084		0
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	085	908	1 069
B.	Cizí zdroje (B.I. + B.II. + B.III. + B.IV.)	086	30 478	45 103
B. I.	Rezervy (součet B.I.1. až B.I.4.)	087		0
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	088		0
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	089		0
3.	Rezerva na daň z příjmů	090		0
4.	Ostatní rezervy	091		0
B. II.	Dlouhodobé závazky (součet B.II. 1. až B.II.10.)	092		0
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	093		0
2.	Závazky - ovládací a řídicí osoba	094		0
3.	Závazky - podstatný vliv	095		0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	096		0
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	097		0
6.	Vydané dluhopisy	098		0
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	099		0
8.	Dohadné účty pasivní	100		0
9.	Jiné závazky	101		0
10.	Odložený daňový závazek	102		0

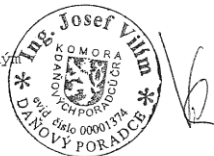
Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účet. období
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky (součet B.III.1. až B.III.11.)	103	21 500	33 103
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	104	14 620	15 380
2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba	105		0
3.	Závazky - podstatný vliv	106		0
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107	2 466	3 301
5.	Závazky k zaměstnancům	108	748	792
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	490	426
7.	Stát - daňové závazky a dotace	110	3 001	2 989
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	111	113	10 178
9.	Vydané dluhopisy	112		0
10.	Dohadné účty pasivní	113		0
11.	Jiné závazky	114	62	37
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (součet B.IV.1. až B.IV.3.)	115	8 978	12 000
B.IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	116	8 978	10 557
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	117		0
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	118		1 443
C. 1.	Časové rozlišení (C.I.1 + C.I.2.)	119	51	52
C. 1. 1.	Výdaje příštích období	120	51	52
2.	Výnosy příštích období	121		0

Sestaveno dne: 21. 6. 2010

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: instalatérství

Podpisový záznam:



## VÝSLEDOVKA

období 01.01.2009 až 31.12.2009

strana: 1

firma:

Účet	Název	V období	
NÁKLADY			
5011	stavební materiál	29.941.976,82	
5012	režijní materiál	824.055,54	
5013	nákup PHM	2.285.679,46	
5014	spotřeba DKP	108.599,74	
501	* Spotřeba materiálu	33.160.311,56	*
502	Spotřeba energie	270.154,08	
5111	opravy a údržba automobily	1.254.454,68	
5112	opravy a údržba ostatní	336.447,26	
511	* Opravy a udržování	1.590.901,94	*
512	Cestovné a stravné	450.558,00	
513	Náklady na reprezentaci	45.632,00	
5181	subdodávka staveb	16.959.482,05	
5182	služby ostatní	2.858.749,94	
5183	leasing	1.593.045,31	
518	* Ostatní služby	21.411.277,30	*
521	Mzdové náklady	11.865.629,00	
5241	sociální pojištění	2.790.647,00	
5242	zdravotní pojištění	1.053.019,00	
524	* Zákonné sociální pojištění	3.843.666,00	*
527	Zákonné sociální náklady	221.858,00	
528	Ostatní sociální náklady	1.702,00	
531	Daň silniční	119.457,00	
532	Daň z nemovitostí	30.682,00	
538	Ostatní daně a poplatky	68.404,00	
540	Jiné provozní náklady	1.896,00	
541	Zůstatková cena prod.nehm.a hmot.inv.maj	69.201,30	
543	Dary	18.000,00	
544	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	182.299,42	
545	Ostatní pokuty a penále	81.318,00	
5461	odpis pohledávek daněný	319.935,00	
5469	odpis pohledávek nedaněný	20.000,00	
546	* Odpis pohledávky	339.935,00	*
548	Ostatní provozní náklady	1.225.652,19	
5511	odpisová skupina 1	2.570,00	
5512	odpisová skupina 2	883.148,00	
5515	odpisová skupina 5	310.113,00	
551	* Odpisy nehmotného a hmotného inv.majetku	1.195.831,00	*
558	Tvorba zákonných opravných položek	-8.986,00	
562	Úroky	1.306.300,98	
5681	bankovní poplatky	64.567,32	
5682	pojištění automobily	343.473,75	
5683	pojištění ostatní	122.815,00	
568	* Ostatní finanční náklady	530.856,07	*
591	Daň z příjmu z běžné činnosti-splatná	424.800,00	
Celkem	NÁKLADY	78.447.336,84	**
VÝNOSY			
602	Tržby z prodeje služeb	89.145.105,87	
604	Tržby za zboží	258.827,15	
611	Změna stavu nedokončené výroby	-13.435.000,00	

## VÝSLEDOVKA

období 01.01.2009 až 31.12.2009

strana:

2

firma:

Účet	Název	V období	
641	Tržby z prodeje nehm.a hmot.invest.maj.	61.882,10	
644	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	975,00	
646	Výnosy z odepsaných pohledávek	319.935,00	
648	Jiné provozní výnosy	2.993.696,53	
662	Úroky	10.106,48	
Celkem	VÝNOSY	79.355.528,13	**
Celkem	ZISK (- ztráta)	908.191,29	***
	RENTABILITA ( zisk/náklady ) %	1	