

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

# **Bakalářská práce**

**2010**

**Lucie Vrtílková**

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích  
Ekonomická fakulta

Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

**Analýza zakázek v rámci finančního a  
vnitropodnikového účetnictví**

**Vedoucí bakalářské práce:**  
**Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.**

**Autor:**  
**Lucie Vrtílková**

**2010**

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

**Ekonomická fakulta**

**Katedra účetnictví a financí**

**Akademický rok: 2008/2009**

## **ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**

**(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)**

Jméno a příjmení: **Lucie VRTÍLKOVÁ**

Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Název tématu: **Analýza zakázek v rámci finančního a vnitropodnikového účetnictví**

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

**Cíl:**

Analyzovat tvorbu a evidenci zakázek stavební společnosti v rámci finančního a vnitropodnikového účetnictví. V aplikační části pak tento princip demonstrovat u vybraného podnikatelského subjektu.

**Osnova:**

1. Dodavatelsko-odběratelské vztahy, jejich právní a ekonomický aspekt
2. Sledování zakázek v rámci kalkulačního systému
3. Zachycení zakázek v účetnictví - finančním a vnitropodnikovém
4. Evidence zakázek ve vnitropodnikových směrnících
5. Aplikace uvedených teoretických východisek u vybraného subjektu
6. Analýza výsledků

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

30 - 40 stran

Forma zpracování bakalářské práce:

tištěná

Seznam odborné literatury:

Ryneš, P.: Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2008, Anag, Olomouc, 2008

Kovalíková, H.: Vnitřní směrnice pro podnikatele, Anag, Olomouc, 2006

Svobodová, J.: Abeceda účetnictví 2006, Anag, Olomouc, 2006

Louša, F.: Vnitropodnikové směrnice v účetnictví, Grada Publishing, Praha, 2006

Holínková, E. - Svoboda, S.: Informační systém pro vnitropodnikové řízení, Oeconomica, Praha, 2003

Landa, M. - Polák, M.: Ekonomické řízení podniku, Computer Press, Brno, 2008

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění novel

Vyhláška č. 500/2000 Sb., ve znění novel

České účetní standardy pro podnikatele

Odborná periodika: Účetnictví, Účetnictví v praxi, Daně a účetnictví, Finanční, daňový a účetní bulletin

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

12. března 2009

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2010

  
prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13 (26)  
370 05 České Budějovice

  
prof. Ing. František Střeček, CSc., Dr.h.c.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 12. března 2009

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

Prohlašuji, v souladu s § 47 b 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.

České Budějovice, dne 15. dubna 2010

podpis

## Poděkování

Děkuji vedoucímu práce Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph.D. za odbornou pomoc při zpracování této bakalářské práce. Současně děkuji vedení podniku za poskytnutí podkladů pro zhotovení praktické části.

# Obsah

|                                                                              |           |
|------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>1. Úvod .....</b>                                                         | <b>7</b>  |
| 1.1 Legislativa.....                                                         | 8         |
| <b>2. Dodavatelsko – odběratelské vztahy .....</b>                           | <b>8</b>  |
| 2.1 Smlouva o dílo .....                                                     | 8         |
| <b>3. Sledování zakázek v rámci kalkulačního systému .....</b>               | <b>12</b> |
| 3.1 Funkce kalkulací .....                                                   | 12        |
| 3.2 Dělení nákladů .....                                                     | 12        |
| 3.2.1 Účelové dělení nákladů.....                                            | 12        |
| 3.2.2 Druhové členění nákladů .....                                          | 13        |
| 3.2.3 Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby.....                 | 13        |
| 3.2.4 Manažerské dělení nákladů.....                                         | 13        |
| 3.3 Všeobecný kalkulační vzorec .....                                        | 14        |
| <b>4. Zachycení zakázek v účetnictví – finančním a vnitropodnikovém.....</b> | <b>15</b> |
| 4.1 Struktura podnikového účetnictví .....                                   | 15        |
| 4.2 Finanční účetnictví.....                                                 | 16        |
| 4.2.1 Účtový rozvrh .....                                                    | 16        |
| 4.2.2 Pohledávky - závazky .....                                             | 16        |
| 4.2.3 Zálohy .....                                                           | 18        |
| 4.2.4 Výsledek hospodaření.....                                              | 21        |
| 4.2.5 Náklady .....                                                          | 22        |
| 4.2.6 Výnosy .....                                                           | 22        |
| 4.2.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů .....                                | 23        |
| 4.2.8 Smluvní pokuty a úroky z prodlení.....                                 | 23        |
| 4.3 Vnitropodnikové účetnictví .....                                         | 24        |
| 4.3.1 Vnitropodnikové účetnictví a jeho zabezpečení v podniku .....          | 25        |
| 4.3.2 Analytické členění účtové osnovy .....                                 | 25        |
| <b>5. Dopad zakázek do vnitropodnikových směrnic .....</b>                   | <b>26</b> |
| 5.1 Oběh dokladů.....                                                        | 27        |
| <b>6. Metodika práce .....</b>                                               | <b>29</b> |
| <b>7. Charakteristika podniku.....</b>                                       | <b>33</b> |
| 7.1 Ekonomická charakteristika podniku.....                                  | 34        |
| 7.1.1 Vertikální analýza aktiv a pasiv podniku.....                          | 34        |
| 7.1.2 Vertikální analýza VZZ .....                                           | 36        |
| 7.1.3 Analýza poměrových ukazatelů.....                                      | 37        |
| 7.2 Vnitropodnikové účetnictví .....                                         | 38        |
| 7.2.1 Systém vnitropodnikového účetnictví .....                              | 38        |
| 7.2.2 Specifické účetní případy.....                                         | 41        |

|                                                               |           |
|---------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>8. Analýza zakázek.....</b>                                | <b>44</b> |
| 8.1. Počet realizovaných zakázek .....                        | 44        |
| 8.2 Analýza nákladů .....                                     | 44        |
| 8.3 Analýza zakázky – kalkulace výrobní a správní režie ..... | 46        |
| 8.3.1 Výpočet.....                                            | 48        |
| 8.3.2 Kalkulace režii k přímým nákladům.....                  | 49        |
| 8.3.3 Výsledná kalkulace zakázky po její realizaci .....      | 50        |
| 8.3.4 Vnitropodniková směrnice.....                           | 52        |
| 8.4 Pohledávky a závazky z obchodních vztahů.....             | 54        |
| 8.4.1 Pohledávky z obchodních vztahů krátkodobé .....         | 54        |
| 8.4.2 Pohledávky z obchodních vztahů dlouhodobé.....          | 55        |
| 8.4.3 Závazky z obchodních vztahů krátkodobé.....             | 55        |
| 8.4.4 Závazky z obchodních vztahů dlouhodobé.....             | 55        |
| <b>9. Analýza výsledků .....</b>                              | <b>56</b> |
| <b>10. Závěr .....</b>                                        | <b>58</b> |
| <b>11. Summary.....</b>                                       | <b>59</b> |
| <b>12. Přehled použité literatury .....</b>                   | <b>60</b> |
| <b>13. Seznam tabulek, grafů a obrázků.....</b>               | <b>61</b> |
| <b>14. Seznam použitých zkratk .....</b>                      | <b>63</b> |
| <b>15. Seznam příloh.....</b>                                 | <b>63</b> |

# 1. Úvod

Každý ekonomický subjekt, který působí na trhu, musí neustále analyzovat svoji činnost z toho důvodu, že veškeré rozhodování v podniku je třeba přizpůsobit změnám, aby podnik neztratil na trhu své postavení a mohl být dále konkurenceschopný. Podklady pro zpracování potřebných analýz nám poskytuje finanční a vnitropodnikové účetnictví.

Finanční účetnictví poskytuje ekonomické informace o podniku jako celku, tj. o stavu majetku, závazcích a vlastním kapitálu; dále informuje o vztahu k vnějšímu okolí, např. k odběratelům, dodavatelům, bankám a dalším institucím. Finanční účetnictví je následně završeno v účetní závěrce, kterou tvoří účetní výkazy (rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu) a příloha k účetním výkazům.

Vnitropodnikové účetnictví nám poskytuje informace určené výhradně pro vedení podnikatelského subjektu. Jeho podstatou je poskytování ekonomických informací, které pomáhají předvídat vývoj (budoucnost) podniku a slouží k hodnocení správnosti dříve přijatých rozhodnutí. Management podniku z vnitropodnikového účetnictví získává nezbytně nutné podklady pro řízení podniku, ovlivňování výše nákladů a jejich struktury a také pro tvorbu cen, za které podnik prodává svoje služby (výrobky).

V teoretické části bakalářské práce je věnována pozornost oblastem, se kterými obchodní činnost podniku úzce souvisí. Patří sem smluvní vztahy, které se do finančního účetnictví promítají jako pohledávky a závazky z obchodních vztahů a vznik nákladů a výnosů. Dále v této části popíšu funkce kalkulací, dělení nákladů a uspořádání vnitropodnikového účetnictví.

V praktické části se zaměřím na vnitropodnikový systém konkrétního podniku a specifické účetní případy, které úzce souvisí se stavebními zakázkami. Dále provedu analýzu nákladů z pohledu rozvrhování výrobní a správní režie, kterou aplikuji na konkrétní zakázku. Poté provedu analýzu pohledávek a závazků z obchodních vztahů.

## 1.1 Legislativa

Účetnictví každého podnikatelského subjektu v České republice musí být vedeno v souladu se soustavou předpisů na úrovni zákonů a norem. Patří sem:

- *zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví*
- *vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví*
- *české účetní standardy pro podnikatele*
- *zákon č .513/1991 Sb., obchodní zákoník*
- *zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník*

*Daňové zákony:*

- *zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů*
- *zákon č.583/1992 Sb., o daních z příjmů*
- *zákon č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty*
- *zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních*

## 2. Dodavatelsko – odběratelské vztahy

### 2.1 Smlouva o dílo

Dodavatelsko - odběratelské vztahy u stavebních zakázek vznikají ve většině případů na podkladě smlouvy o dílo (SOD). Smlouva je souhlasný projev vůle obou jejích stran. SOD jsou uzavírány na základě Občanského zákoníku a Obchodního zákoníku. Občanský zákoník obsahuje obecnou úpravu vztahů jak mezi občany navzájem, tak i mezi podnikatelskými subjekty, pokud obchodní zákoník nemá úpravu zvláštní. Obchodní zákoník upravuje mimo jiné závazkové vztahy mezi podnikateli, pokud je při jejich vzniku zřejmé, že se týkají jejich podnikatelské činnosti. (5)

Pražák (5) ve své publikaci Smlouva o dílo uvádí: „Není obecně platný „nejlepší“ vzor smlouvy, „nejlepší“ možnost či „nejsprávnější“ postup. Kdyby tomu tak bylo, byl by proces uzavírání smluv o dílo sám o sobě velmi nudný, jen by se vyplňovaly kolonky. Ale život je mnohem pestřejší. Každý konkrétní případ je trochu jiný, každý vyžaduje trochu jiné formulace. Každý případ může být pak pokaždé jinak posuzován tím, kdo o něm rozhoduje - soudcem.“

Mezi základní oddíly SOD patří:

**Hlavička smlouvy** - uvést, že se jedná o smlouvu o dílo a že je uzavírána podle obchodního zákoníku, popř. uvést evidenční číslo smlouvy.

**Smluvní strany** - název firmy, sídlo, IČO, u plátců DIČ, u kterého obchodního rejstříku je zapsán a pod jakým číslem spisu.

**Předmět díla** - zhotovitel se zavazuje k provedení díla - zhotovení, montáž, oprava nebo úprava určité věci.

Charakteristika předmětu smlouvy tvoří stěžejní část smlouvy o dílo. Je nutné přesně definovat předmět díla tak, aby zhotovitel věděl, jaké dílo má provést, a objednatel byl spokojen s jeho provedením.

**Práva a povinnosti smluvních stran** - zhotovitel má závazek provést dílo vymezené ve smlouvě a objednatel závazek převzít od zhotovitele řádně provedené dílo dle smlouvy a zaplatit zhotoviteli cenu za dílo.

#### **Dodací podmínky**

- místo provádění
- místo dodání
- určení věcí, které má zajistit objednatel k provedení díla, termíny a způsob jejich předání
- určení věcí, které má zajistit zhotovitel k provedení díla, termíny a způsob jejich předání
- konkrétní či specifické podmínky provádění díla
- způsob kontroly provádění díla
- podmínky převzetí a předání díla
- komplexní zkoušky

- zkušební provoz

**Odpovědnost za vady díla** - § 560 odst.1 obch. zák. stanoví, že dílo má vady, pokud jeho provedení neodpovídá výsledku určenému ve smlouvě. Odpovědnost za vady je důležitým oddílem SOD, a proto i specifikace, co je a co není vadou díla, je velice důležitá.

**Záruka za jakost a funkčnost díla** - se řídí podle § 429 odst. 1 obch. zák.

Zhotovitel přejímá závazek, že předmět díla bude po určitou dobu způsobilý ke smluvenému, jinak obvyklému účelu, nebo že si po tuto dobu zachová smluvené, jinak obvyklé vlastnosti. Záruka musí mít vždy písemnou formu.

**Cena díla a platební podmínky** - cena za dílo, způsob úhrady ceny za dílo - částečné fakturace, zálohy, pozastávky, délka splatnosti faktur aj.

Cena za dílo - podle ust. § 546 obch. zák. je objednatel povinen zhotoviteli zaplatit cenu dohodnutou ve smlouvě nebo stanovit způsob, jakým bude cena určena.

Cena uvedená ve smlouvě je cenou danou, jednostranně neměnitelnou - lze ji změnit jen dohodou obou stran této smlouvy, např. dodatkem ke smlouvě.

Pozastávka - nárok na zaplacení ceny vzniká provedením díla (§ 548 obch. zák.).

Provedení díla znamená řádné předání a převzetí díla objednateli (§ 554 obch. zák.).

Ve smlouvách o stavebním díle je však obvyklé, že se dohodne tzv. pozastávka (zádržné), dohodne se splatnost části ceny za dílo (většinou stanovené v procentech z celkové ceny díla) až po uplynutí záruční doby. V některých případech je možné dlouhodobou část pozastávky nahradit bankovní zárukou. Zhotovitel tyto „peníze“ může použít na opravy vad, pokud se na díle vyskytnou, vždy v souladu se SOD.

Zálohy - podle § 537 obch. zák. má zhotovitel provést dílo na svůj náklad. Zákon předpokládá, že zhotovitel nese rizika spojená s prováděním díla, a provádění díla bude sám organizovat a financovat. Teprve bezvadným předáním díla a jeho převzetím vzniká nárok na zaplacení.

V současné době se u stavebních děl, která jsou finančně velmi náročná používá postup, kdy objednatel požaduje zálohu na provedení díla, jinak nebude dílo provádět. Proto je důležité uvést ve smlouvě, že zhotovitel požaduje zálohu (vč. její výše a doby splatnosti). (5)

**Odstoupení od smlouvy** - od smlouvy lze odstoupit jen v případech, které stanoví smlouva nebo § 344 obch. zákoníku.

V ustanoveních § 345 až 351 obch. zákoníku jsou upraveny podmínky a následky odstoupení od smlouvy.

**Zajištění splnění závazků smluvních stran** - Typy: úroky za prodlení s plněním povinností smluvních stran - prodlení dlužníka (§ 517 obč. zák.), prodlení věřitele (§ 522 obč. zák.), smluvní pokuta za prodlení s plněním povinností smluvních stran (§ 544 obč. zák.), náhrada způsobené škody z prodlení a vadného plnění, finanční plnění až po řádném a včasném dodání předmětu.

**Změna smlouvy** - většinou řešena dodatkem ke smlouvě. Změna musí být přesně definována, odsouhlasena oběma stranami a musí mít písemnou podobu.

**Zánik smlouvy** - Typy zániku: dohodou smluvních stran, uplynutím doby trvání, výpovědí jedné ze stran v souladu se smlouvou, odstoupením jedné ze stran, absolutní nemožností plnění, následkem působení vyšší moci.

**Závěrečná ustanovení** - zde se uvádějí ustanovení o tom, zda si strany chtějí zvolit právní režim, to se zatím týká mezinárodních vztahů. Smluvní vztah by mohl být posuzován i podle jiných zákonů než jen českých.

**Přílohy** - mohou být přiloženy, např. dodací podmínky, platební podmínky, vzory tiskopisů, které jsou požadované v přílohách dokladů, např. předávací protokol atd. (5)

Dále lze podle obchodního zákoníku uzavírat i jiné druhy smluv:

- kupní smlouva
- smlouva o uložení věci
- smlouva o skladování
- smlouva mandátní
- smlouva o kontrolní činnosti
- smlouva o přepravě věci
- smlouva o zprostředkování
- smlouva komisionářská
- smlouva o obchodním zastoupení (5)

V kupní smlouvě se prodávající zavazuje dodat kupujícímu movitou věc (zboží) a převést na něho vlastnické právo k této věci. Rozdíl mezi kupní smlouvou a SOD spočívá především v tom, že předmětem kupní smlouvy je dodávka věci a převod vlastnických práv k ní, zatímco předmětem SOD je provedení díla, tedy činnost. (5)

Dodavatelsko - odběratelské vztahy se ve finančním účetnictví účtují do účtové třídy 3-Zúčtovací vztahy. Podrobněji bude tato problematika řešena v kapitole 4.2.2.

### 3. Sledování zakázek v rámci kalkulačního systému

#### 3.1 Funkce kalkulací

Kalkulace jsou využívány jako nástroj pro propočet nákladů, přínosu, zisku, resp. jiných finančních veličin za výrobek, práci nebo službu. Jejich základním významem je zobrazovat finanční charakteristiky výkonu a také lze na jejich podkladě ovlivňovat výši a strukturu nákladů na produkt a tím i výsledek hospodaření podniku. Kalkulace patří mezi základní nástroje řízení nákladů a využívají se zejména v situacích :

- oceňování výkonů jednotlivých útvarů a složek zásob,
- stanovení prodejních cen podnikových produktů,
- sestavování rozpočtů střediskových nákladů a výnosů,
- řešení rozhodovacích situací se zaměřením na aktivity podniku. (3)

Kalkulace lze provádět buď před provedením výkonů, tj. **kalkulace předběžná**, nebo se kalkuluje až po uskutečnění výkonů, tj. **kalkulace výsledná**.

#### 3.2 Dělení nákladů

Náklady v podniku lze třídit podle několika hledisek.

##### 3.2.1 Účelové dělení nákladů

Toto dělení je dvojího typu, a to podle:

- **útvarů** - což je sledování nákladů podle středisek. Náklady, které lze přímo přiřadit jednotlivým střediskům, nazýváme přímé náklady. Režijní (nepřímé

náklady), které nelze přímo přiřadit jednotlivým střediskům, se rozpočítávají podle určitého klíče, který si stanoví podnik,

- **výkonů** - umožňuje přiřazovat náklady na jednotlivé výrobky (resp. služby). Umožňuje sledovat rentabilitu výrobků a tím usměrňovat i strukturu výrobního programu. Toto třídění se spíše používá u menších podniků, které nejsou členěny na jednotlivá nákladová střediska. (8)

### 3.2.2 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů vychází z výrobních faktorů - práce, hmotného investičního majetku, materiálu. Za základní nákladové druhy lze považovat:

- spotřebu materiálu, energie a externích služeb
- osobní náklady (mzdy, platy, náklady na sociální zabezpečení atd.)
- odpisy hmotného a nehmotného majetku
- finanční náklady (úroky)

Uvedené nákladové druhy jsou položkami finančního účetnictví. V manažerském účetnictví lze využít i dalších nákladových druhů, např. úroky vlastního kapitálu a jiné oportunitní náklady. (8)

### 3.2.3 Náklady podle závislosti na změnách objemu výroby

Dle tohoto hlediska jsou náklady děleny na variabilní a fixní. Variabilní náklady se mění se změnami objemu výroby, a to buď proporcionálně (rostou stejně rychle), nadproporcionálně (rostou rychleji), nebo podproporcionálně (rostou pomaleji). Fixní náklady se nemění se změnou rozsahu produkce. Vztah mezi náklady a objemem produkce vyjadřují nákladové funkce, z nichž nejjednodušší je funkce lineární. (8)

### 3.2.4 Manažerské dělení nákladů

Oportunitní náklady jsou definovány jako hodnota, která musí být obětována, když zdroje (práce, kapitál) nejsou použity na nejlepší možnou alternativu.

Explicitní náklady mají formu peněžních výdajů za nakoupené výrobní zdroje, za nájemné, za použití cizích zdrojů. Implicitní náklady nemají formu peněžních výdajů, lze je obtížně vyčíslit. Pro jejich vyjádření proto používáme oportunitní náklady.

Implicitním nákladem je např. mzda, kterou by podnikatel získal v zaměstnání, nebo např. úroky, které by podnikatel získal při investování svého kapitálu do jiné akce. (8)

### 3.3 Všeobecný kalkulační vzorec

Přehled o jednotlivých položkách nákladů a jejich úhrnu na kalkulační jednici se nazývá **kalkulace nákladů**. Kalkulační jednicí je pak určitý výkon, např. výrobek, polotovár, služba, vymezený měrnou jednotkou, např. jednotkou množství - 1 kus, jednotkou hmotnosti - 1 kg, plochy - 1 m<sup>2</sup> atd.

Všeobecný kalkulační vzorec je přehled jednotlivých položek nákladů. Je nejvíce používaným kalkulačním vzorcem v ČR. Není univerzální a podnik si jej může pro své potřeby upravit. (8)

**Tabulka 1: Všeobecný kalkulační vzorec**

|                                              |                                   |
|----------------------------------------------|-----------------------------------|
| 1.                                           | Přímý (jednicový) materiál        |
| 2.                                           | Přímé (jednicové) mzdy            |
| 3.                                           | Ostatní přímé (jednicové) náklady |
| 4.                                           | Výrobní (provozní) režie          |
| <b>Vlastní náklady výroby (1 až 4)</b>       |                                   |
| 5.                                           | Správní režie                     |
| <b>Vlastní náklady výkonu (1 až 5)</b>       |                                   |
| 6.                                           | Odbytové náklady                  |
| <b>Úplné vlastní náklady výkonu (1 až 6)</b> |                                   |
| 7.                                           | Zisk (ztráta)                     |
| <b>Prodejní cena</b>                         |                                   |

**Zdroj: (8)**

## 4. Zachycení zakázek v účetnictví – finančním a vnitropodnikovém

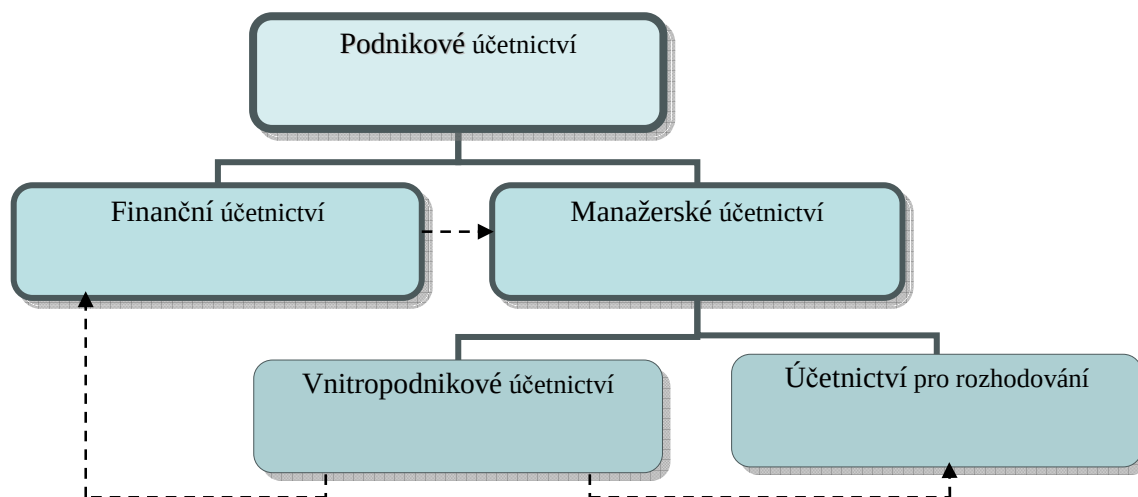
Účetnictví musí zajišťovat jednak informace o podniku určené externím uživatelům a také informovat o situaci uvnitř podniku.

Informace o ekonomické situaci podniku a jeho vztahu k vnějšímu okolí zajišťuje **finanční účetnictví**. Jeho hlavním úkolem je podat prostřednictvím účetních výkazů pravdivý obraz o finanční pozici podniku a o jeho výsledku hospodaření, také o tom, jak jsou vedoucí pracovníci podniku úspěšní ve finančním řízení podniku, zda zajišťují jeho dlouhodobou stabilitu, dosahují přiměřené výnosnosti vložených prostředků a zda jsou schopni průběžně platit dluhy podniku.

Avšak informace, které potřebují manažeři pro řízení podniku, musí být mnohem hlubší a rozmanitější. Tuto oblast informací zajišťuje **vnitropodnikové účetnictví**. Jsou to informace spojené s provozním cyklem, např. spotřeba nejrozumnějších aktiv, vznik závazků aj. (2)

### 4.1 Struktura podnikového účetnictví

Obrázek 1: Struktura podnikového účetnictví<sup>1</sup>



Zdroj: (3)

<sup>1</sup> Struktura a rozsah těchto částí podnikového účetnictví jsou závislé především na rozsahu podniku, jeho předmětu činnosti a předpokládaném vývoji a růstu.

## 4.2 Finanční účetnictví

### 4.2.1 Účtový rozvrh

Účtový rozvrh je zřizován účetní jednotkou podle § 14 odst. 2 zákona o účetnictví, a to na podkladě směrné účtové osnovy. Směrná účtová osnova<sup>2</sup> zahrnuje 10 účtových tříd (0-9), které se dále dělí na účtové skupiny.

Hlavním hlediskem pro správné zachycení účetních operací je dělení účtů na účty:

rozvahové - pomocí nich se zachycují a sledují stavy a pohyby aktiv a pasiv,

výsledkové - sledují se na nich náklady a výnosy,

závěrkové - slouží k otevření a uzavření rozvahových a výsledkových účtů,

podrozvahové - sledují se na nich důležité skutečnosti. (2)

Problematika analytického členění účtové osnovy bude řešena v kapitole 4.3.2.

Směrná účtová osnova je přílohou č.1.

### 4.2.2 Pohledávky - závazky

Oblast zúčtovacích vztahů je jednou z nejdůležitějších oblastí podnikových financí. K jejich účtování slouží účtová třída 3-Zúčtovací vztahy, do které zahrnujeme pouze krátkodobé závazky, zatímco některé pohledávky mohou být krátkodobé i dlouhodobé. Pro jejich oddělené vykazání v rozvaze je důležité pohledávky analyticky rozlišit. (6)

Pohledávky a závazky se člení:

a) účtová skupina 31 - pohledávky z běžných obchodních vztahů, zejména

- krátkodobé a dlouhodobé pohledávky vůči odběratelům,
- poskytnuté zálohy dodavatelům,

b) účtová skupina 32 - krátkodobé závazky z běžných obchodních vztahů, zejména

- krátkodobé závazky vůči dodavatelům,
- přijaté krátkodobé zálohy od odběratelů,

s výjimkou krátkodobých finančních výpomocí,

c) účtová skupina 33 - závazky, popř. pohledávky k zaměstnancům z titulu mezd, závazky a pohledávky ze sociálního a zdravotního zabezpečení,

---

<sup>2</sup> Směrná účtová osnova je přílohou č.4 k vyhlášce č.500/2002 Sb.

- d) účtová skupina 34 - závazky, popř. pohledávky k finančním institucím, zejména z důvodu daní a poplatků,
- e) účtové skupiny 35 a 36 - pohledávky a závazky v rámci poskytnutých krátkodobých půjček v rámci konsolidačního celku,
- f) účtové skupiny 35 a 36 - pohledávky a závazky k akcionářům, společníkům, členům družstva a účastníkům sdružení,
- g) účtová skupina 37 - jiné pohledávky a závazky
- h) účtová skupina 38 - dohadné účty aktivní (pohledávky) a dohadné účty pasivní (závazky),
- i) účtová skupina 48 - odložená daňová pohledávka a odložený daňový závazek. (6)

Kritériem pro členění pohledávek a závazků v účetnictví je doba jejich splatnosti. Za krátkodobé pohledávky a závazky se považují pohledávky a závazky s dobou splatnosti kratší než 1 rok, zatímco za dlouhodobé se považují pohledávky a závazky s dobou splatnosti delší než 1 rok. Dlouhodobé závazky se účtují na účty účtových skupin 46-Dlouhodobé bankovní úvěry a 47-Dlouhodobé závazky. Dlouhodobé půjčky podnikům ve skupině a společníkům se účtují na účty účtové skupiny 06. (6)

Splatnost pohledávek a závazků také úzce souvisí s jejich vykazováním<sup>3</sup> v rozvaze. Pro správnost vykazování je důležité před sestavením účetní závěrky zkontrolovat, zda všechny dlouhodobé pohledávky a závazky mají skutečně splatnost delší než 1 rok. Pokud ne, je nutné tyto pohledávky a závazky zatřídit do krátkodobých. Dlouhodobé úvěry je nutné rozložit na částky, které jsou splatné do 1 roku, a částky, jejichž splatnost je delší než 1 rok. (6)

Příklad účtování vzniku pohledávky:

| Č. | Účetní operace | MD  | D   |
|----|----------------|-----|-----|
| 1. | Faktura vydaná | 311 |     |
|    | Základ daně    |     | 6.. |
|    | DPH na výstupu |     | 343 |
| 2. | Úhrada faktury | 221 | 311 |

<sup>3</sup> Způsob vykazování, uspořádání a označování položek pohledávek a závazků v rozvaze je určeno přílohou č.1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Příklad účtování vzniku závazku:

| Č. | Účetní operace  | MD  | D   |
|----|-----------------|-----|-----|
| 1. | Faktura přijatá |     | 321 |
|    | Základ daně     | 5.. |     |
|    | DPH na vstupu   | 343 |     |
| 2. | Úhrada faktury  | 321 | 221 |

Syntetické účty viz příloha č.1 - Směrná účtová osnova

Výnosy podniku představují přijaté nebo nárokové přírůstky ekonomických užitků, které podnik získal z veškerých svých činností, a to bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich úhradě. Zachycují se v účtové třídě 6-Výnosy. Jejich vznik se účtuje ve prospěch příslušných účtů, a to narůstajícím způsobem. (6)

Náklady jsou úbytky ekonomických užitků, které podnik účelně vynaložil na získání těchto výnosů. Účtují se na vrub účtů účtové třídy 5-Náklady, také narůstajícím způsobem. V některých případech, např. u rozpouštění rezerv, však lze účtovat ve prospěch příslušného nákladového účtu. (6)

Povinné dělení účtových tříd 5 a 6 dle směrné účtové osnovy je řešeno v kapitolách 4.2.5 a 4.2.6.

#### 4.2.3 Zálohy

Poskytované zálohy se účtují podle účelu, na který jsou určeny. V účtové třídě 3 se účtují poskytnuté provozní zálohy, např. na služby, poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek se účtují v účtové skupině 05-Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek a na poskytnuté zálohy na zásoby je vyhrazena účtová skupina 15-Poskytnuté zálohy na zásoby. Přijaté zálohy krátkodobé se účtují do účtové skupiny 32-Závazky krátkodobé a přijaté zálohy dlouhodobé se účtují do účtové skupiny 47-Dlouhodobé závazky.

Přijetím platby vzniká příjemci (plátcí DPH) povinnost přiznat daň<sup>4</sup> na výstupu. Plátce, který zálohu poskytl, si může na základě dokladu vystaveného příjemcem uplatnit nárok na odpočet DPH. Po uskutečnění zdanitelného plnění je dodavatel povinen vystavit daňový doklad, do kterého je vhodné zahrnout kompletní rekapitulaci. (6)

---

<sup>4</sup> Podle § 21 odst.1 zákona o DPH má plátce daně povinnost přiznat daň na výstupu a to ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí platby, a to k tomu dni, který nastane dříve.

Příklad účtování záloh u dodavatele:

| Č. | Účetní operace                              | Částka<br>(Kč) | MD  | D   |
|----|---------------------------------------------|----------------|-----|-----|
| 1. | Vystavení zálohové faktury                  | 119 000,-      | 311 | 324 |
| 2. | Úhrada                                      | 119 000,-      | 221 | 311 |
| 3. | Vystavení daňového dokladu k záloze         | 19 000,-       | 324 | 343 |
| 4. | Vystavení daňového dokladu po dodání služeb |                |     |     |
|    | Celková pohledávka                          | 178 500,-      | 311 |     |
|    | Tržba                                       | 150 000,-      |     | 602 |
|    | DPH                                         | 28 500,-       |     | 343 |
| 5. | Zúčtování DPH zálohy                        | 19 000,-       | 343 | 324 |
| 6. | Zúčtování zálohy                            | 119 000,-      | 324 | 311 |
| 7. | Úhrada faktury                              | 59 500,-       | 221 | 311 |

Příklad účtování záloh u odběratele:

| Č. | Účetní operace                            | Částka<br>(Kč) | MD  | D   |
|----|-------------------------------------------|----------------|-----|-----|
| 1. | Přijetí zálohové faktury                  | 119 000,-      | 314 | 321 |
| 2. | Úhrada                                    | 119 000,-      | 321 | 221 |
| 3. | Přijetí daňového dokladu k záloze         | 19 000,-       | 343 | 314 |
| 4. | Přijetí daňového dokladu po dodání služeb |                |     |     |
|    | Celkový závazek                           | 178 500,-      |     | 321 |
|    | Náklad                                    | 150 000,-      | 518 |     |
|    | DPH                                       | 28 500,-       | 343 |     |
| 5. | Zúčtování DPH zálohy                      | 19 000,-       | 314 | 343 |
| 6. | Zúčtování zálohy                          | 119 000,-      | 321 | 314 |
| 7. | Úhrada faktury                            | 59 500,-       | 321 | 221 |

Další možnou variantou účtování záloh je varianta s využitím účtu vnitřního zúčtování. Za nevýhodu této varianty lze považovat, že při účtování je uveden základ daně a daň ze zdanitelného plnění již snížené o částku zálohy (respektive základu a DPH zálohy). Z tohoto důvodu je vhodné uvést rekapitulaci v textové části daňového dokladu. (7)

Účtování záloh u dodavatele pomocí účtu vnitřního zúčtování:

| Č. | Účetní operace                              | Částka<br>(Kč) | MD  | D   |
|----|---------------------------------------------|----------------|-----|-----|
| 1. | Vystavení zálohové faktury - základ daně    | 100 000,-      | 311 | 324 |
|    | - DPH                                       | 19 000,-       | 311 | 343 |
| 2. | Úhrada                                      | 119 000,-      | 221 | 311 |
| 3. | Doúčtování závazku                          | 19 000,-       | 395 | 324 |
| 4. | Vystavení daňového dokladu po dodání služeb |                |     |     |
|    | Celková pohledávka                          | 0,-            |     |     |
|    | Tržba                                       | 50 000,-       | 311 | 602 |
|    | DPH                                         | 9 500,-        | 311 | 343 |
| 5. | Vyúčtování zálohy do výnosů                 | 100 000,-      | 311 | 602 |
| 6. | Zápočet zálohy                              | 100 000,-      | 324 | 311 |
| 7. | Pomocný zápis                               | 19 000,-       | 324 | 395 |
| 8. | Úhrada faktury                              | 59 500,-       | 221 | 311 |

Účtování záloh u odběratele pomocí účtu vnitřního zúčtování:

| Č. | Účetní operace                            | Částka<br>(Kč) | MD  | D   |
|----|-------------------------------------------|----------------|-----|-----|
| 1. | Přijetí zálohové faktury                  | 100 000,-      | 314 | 321 |
|    |                                           | 19 000,-       | 343 | 321 |
| 2. | Úhrada                                    | 119 000,-      | 321 | 221 |
| 3. | Doúčtování pohledávky                     | 19 000,-       | 314 | 395 |
| 3. | Přijetí daňového dokladu k záloze         | 19 000,-       |     |     |
| 4. | Přijetí daňového dokladu po dodání služeb |                |     |     |
|    | Celkový závazek                           | 0,-            |     |     |
|    | Náklad                                    | 50 000,-       | 518 | 321 |
|    | DPH                                       | 9 500,-        | 343 | 321 |
| 5. | Vyúčtování zálohy do nákladů              | 100 000,-      | 518 | 321 |
| 6. | Zápočet zálohy                            | 100 000,-      | 321 | 314 |
| 7. | Pomocný zápis                             | 19 000,-       | 395 | 314 |
| 8. | Úhrada dodavateli                         | 59 500,-       | 321 | 221 |

Syntetické účty viz příloha č.1 - Směrná účtová osnova

#### 4.2.4 Výsledek hospodaření

Pro zjištění výsledku hospodaření v potřebné struktuře se náklady a výnosy člení na tři skupiny:

- **provozní**, zahrnující běžné účetní případy, které souvisejí s pravidelně se opakujícími hlavními podnikatelskými činnostmi,
- **finanční**, zahrnující finanční transakce (úrokové a kursové operace, výnosy z cenných papírů aj.),
- **mimořádné**, zachycující operace neobvyklé povahy (ve vztahu k běžné činnosti).

Výsledek hospodaření (zisk nebo ztráta) za účetní jednotku jako celek se zjistí jako rozdíl mezi účtovanými výnosy v účtové třídě 6-Výnosy a účtovanými náklady v účtové třídě 5-Náklady.

Provozní výsledek hospodaření - rozdíl mezi výnosy účtovanými na účtech účtových skupin 60 až 64 a náklady účtovanými na účtech účtových skupin 50 až 55 a převodových účtů (účet 597 a 697)

Finanční výsledek hospodaření - rozdíl mezi výnosy účtovanými na účtech účtové skupiny 66, účtu 698 a náklady účtovanými na účtech účtových skupin 56 a 57 a účtu 598. Výsledek hospodaření za běžnou činnost je součet provozního a finančního výsledku hospodaření.

Mimořádný výsledek hospodaření - vzniká zejména ze změn účetních metod včetně způsobů oceňování majetku a závazků nebo z oprav významných částek nákladů a výnosů minulých účetních období. (6)

Vymezení nákladů a výnosů pro potřeby účetnictví a daňové účely je v mnoha případech odlišné. Proto je nutné výsledek hospodaření v členění za běžnou a mimořádnou činnost transformovat na základ daně<sup>5</sup>. Účetní výsledek hospodaření se zvyšuje např.:

- o částky neoprávněně zkracující příjmy,
- o částky, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů (nákladů),
- o částky nákladů, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši,

---

<sup>5</sup> Podle § 23, zákona o daních z příjmů

a snižuje např.:

- o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy,
- o částky nezahrnuté do výdajů (nákladů), které lze podle tohoto zákona do výdajů (nákladů) zahrnout.

Vypočtený daňový základ se upraví o položky odčitatelné od základu daně v souladu s § 34 zákona o daních z příjmů a zaokrouhlí se na celé tisíce Kč dolů. Po odečtení daně z příjmů od výsledku hospodaření před zdaněním dostaneme výsledek hospodaření po zdanění, tzv. disponibilní výsledek hospodaření. Ten je pak dále rozdělován podle pravidel stanovených v obchodním zákoníku a podle stanov společnosti. (2)

#### 4.2.5 Náklady

Povinné dělení účtových tříd 5 dle směrné účtové osnovy:

a) Provozní náklady

- účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy
- účtová skupina 51 - Služby
- účtová skupina 52 - Osobní náklady
- účtová skupina 53 - Daně a poplatky
- účtová skupina 54 - Jiné provozní náklady
- účtová skupina 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti
- účtová skupina 59 - Daně z příjmů a převodové účty a rezerva na daň z příjmů

b) Finanční náklady

- účtová skupina 56 - Finanční náklady
- účtová skupina 57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti
- účtová skupina 59 - Daně z příjmů a převodové účty a rezerva na daň z příjmů

c) Mimořádné náklady

- účtová skupina 58 - Mimořádné náklady (2)

#### 4.2.6 Výnosy

Povinné dělení účtových tříd 6 dle směrné účtové osnovy:

#### a) Provozní výnosy

- účtová skupina 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží
- účtová skupina 61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti
- účtová skupina 62 - Aktivace
- účtová skupina 64 - Jiné provozní výnosy
- účtová skupina 69 - Převodové účty

#### b) Finanční výnosy

- účtová skupina 66 - Finanční výnosy
- účtová skupina 69 - Převodové účty

#### c) Mimořádné výnosy

- účtová skupina 68 - Mimořádné výnosy

Náklady a výnosy se účtují v zásadě do období, s nímž časově a věcně souvisejí. Časová a věcná souvislost nákladů a výnosů je v účetnictví zajištěna prostřednictvím účtů časového rozlišení, dohadných účtů a rezerv. (2)

### 4.2.7 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Správné vykazání výsledku hospodaření účetní jednotky za sledované účetní období předpokládá zahrnout do něho všechny náklady a výnosy, které do něj hospodářsky patří, a naopak je třeba z nákladů a výnosů vyloučit položky, které sice byly v běžném období zúčtovány, avšak týkají se příštích účetních období. Pro správné zaúčtování časového rozlišení<sup>6</sup> je nutné znát účel, částku i období, kterých se týkají. Pro účtování časového rozlišení nákladů a výnosů jsou vyhrazeny účty 381 až 385. (6)

### 4.2.8 Smluvní pokuty a úroky z prodlení

Smluvními pokutami a úroky z prodlení se rozumí z hlediska účetních předpisů:

- smluvní pokuty a úroky z prodlení vyplývající z příslušných ustanovení obchodního zákoníku,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení vyplývající z příslušných ustanovení občanského zákoníku,
- penále, popř. jiné sankce vyplývající ze smluvních vztahů
- odstupné podle §355 obchodního zákoníku.

---

<sup>6</sup> Časové rozlišení nákladů a výnosů se účtuje v souladu s § 13 a 19 vyhlášky č.500/2002 Sb.

Smluvní pokuty se účtují v okamžiku jejich vzniku bez ohledu na to, zda byly zaplacený nebo nikoliv. Smluvní pokuty a úroky jsou pouze nárokem, který musí věřitel aktivně uplatňovat. Aktivním uplatněním je například zaslání faktury, uplatnění u soudu či zasílání upomínek. (6)

Příklad účtování vymáhané smluvní pokuty:

| Č. | Účetní operace                 | MD  | D   |
|----|--------------------------------|-----|-----|
| 1. | Částka vymáhané smluvní pokuty | 544 | 3.. |

Příklad nárokované smluvní pokuty:

| Č. | Účetní operace                   | MD  | D   |
|----|----------------------------------|-----|-----|
| 1. | Částka nárokované smluvní pokuty | 3.. | 644 |

Syntetické účty viz příloha č.1 - Směrná účtová osnova

Hledisko úhrady smluvních pokut a úroků z prodlení je zásadní pro § 24 odst. 2 písm. zi), zákona o daních z příjmů, kde je uvedeno, že za daňově uznatelné náklady jsou považovány až zaplacené smluvní pokuty a úroky z prodlení. Z tohoto důvodu je poplatník povinen upravit<sup>7</sup> výsledek hospodaření, a tím i základ daně. (6)

### 4.3 Vnitropodnikové účetnictví

Toto účetnictví informuje o strukturách a vztazích uvnitř podniku – tedy podává informace pro potřeby vnitropodnikového řízení.

Do tohoto okruhu patří:

- nákladové (provozní) účetnictví, které zajišťuje informace důležité především pro operativní řízení. **Základem je sestavení účetní osnovy, tak aby co nejlépe vyhovovala z hlediska výrobního, útvarového i odpovědnostního.** Nákladové účetnictví je velice úzce propojeno s kalkulacemi a s rozpočtováním,
- účetnictví pro rozhodování, které zajišťuje podklady pro provádění analýz a pro řešení rozhodovacích úloh souvisejících s operativním i strategickým řízením. (2)

<sup>7</sup> Dle § 23 odst.3, zákona o daních z příjmů

#### 4.3.1 Vnitropodnikové účetnictví a jeho zabezpečení v podniku

Účetní informace pro potřeby vnitropodnikového účetnictví lze zajistit jedním ze dvou způsobů:

- **Jednookruhová účetní soustava** je vhodně uspořádaná soustava analytických účtů k účtům finančního účetnictví. Vnitropodnikové účetnictví je v tomto případě součástí finančního účetnictví a představuje zpodrobnění vybraných účtů finančního účetnictví.
- **Dvouokruhová** účetní soustava je uspořádána tak, že pro finanční i vnitropodnikové účetnictví se organizuje samostatný účetní okruh. Vnitropodnikové účetnictví je v tomto případě vedeno mimo rámec finančního účetnictví a zpodrobnuje informace týkající se vybraných oblastí (zejména informace o nákladech a výnosech jednotlivých vnitropodnikových útvarů). (2)

S druhým způsobem účtování je možné se setkat hlavně v anglosaské oblasti, protože uspokojuje mnohem náročnější požadavky manažerů. Zatímco finanční účetnictví je na celém světě určitým způsobem regulováno, vnitropodnikové účetnictví je plně v pravomoci podniku. Ten může rozhodnout o způsobech oceňování, odpisování, které se liší od úpravy platné pro finanční účetnictví. Moderní účetnictví již není zaměřeno výhradně na minulost, ale orientuje se silně i na budoucnost, na zajištění dlouhodobé stability a prosperity podniku. To plně platí jak pro finanční, tak i pro vnitropodnikové účetnictví. (2)

#### 4.3.2 Analytické členění účtové osnovy

Účtový rozvrh je zpodrobněním směrné účtové osnovy do podnikem zvolených analytických účtů. Analyticky lze pohledávky dělit např. podle jednotlivých dlužníků, členění na českou a cizí měnu nebo podle časového hlediska. Závazky je možné dělit podle věřitelů nebo členění dle měny (na českou a cizí měnu). Náklady a výnosy lze dělit podle druhů nebo na základě vlastních potřeb podniku, které vyplývají z nutnosti finančního řízení. Pokud je vnitropodnikové účetnictví uspořádáno do samostatného

okruhu, je využíváno účtových tříd 8 a 9, které jsou pro tento účel vyhrazeny. (2) Návrh možného účetního rozvrhu v analytickém členění je přílohou č. 2.

## 5. Dopad zakázek do vnitropodnikových směrnic

Povinnost vytvořit vnitropodnikové směrnice vyplývá z obchodního zákoníku, zákona o účetnictví<sup>8</sup>, vyhlášky č.500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů a z jiných právních předpisů (např. zákoník práce). Hlavní úkolem vnitropodnikových směrnic je zajištění jednotného metodického postupu při zachycování hospodářských operací v různých vnitropodnikových útvarech. (1)

Louša (4) ve své publikaci Vnitropodnikové směrnice v účetnictví uvádí: „Není podstatné, pod jakým názvem budou vnitropodnikové směrnice vydávány, ale podstatný je jejich obsah, tj. stanovení metodiky a určení osob, které budou odpovídat za její dodržování. Dále je důležité, aby směrnice nebyly pouze na papíře, ale aby byly živým dokumentem, který bude využíván v praxi.“

Mezi důležité vnitropodnikové směrnice, které je možno vytvořit, patří:

- Účtový rozvrh
- Odpisový plán
- Podpisové záznamy
- Stanovení druhů zásob účtovaných při pořízení přímo do spotřeby
- Rozpouštění nákladů, popř. oceňovacích odchylek
- Časové rozlišení nákladů a výnosů
- Cizí měny a kursové rozdíly

Dále je ještě řada směrnic, jejichž tvorba závisí hlavně na činnosti a náplni účetní jednotky, např.:

- Deriváty

---

<sup>8</sup> Podle § 8 tohoto zákona je uložena účetním jednotkám povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazným způsobem, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů, tzn. pokud zákon stanoví vydání vnitřního předpisu, nemůže být účetnictví bez tohoto předpisu považováno za správné.

- Konsolidační pravidla

Mezi vnitropodnikové směrnice, jejichž tvorba se bezprostředně týká evidence zakázek patří směrnice pro Oběh dokladů a Účtový rozvrh. Problematika vhodného zabezpečení účetnictví v podniku a účtový rozvrh byla řešena v kapitolách 4.3.1 a 4.3.2.

## **5.1 Oběh dokladů**

Zahrnuje tyto činnosti:

- třídění
- zaevidování
- odsouhlasení
- číslování
- přezkoušení správnosti
- určení účtovacího předpisu
- zaúčtování
- úschovu účetních písemností
- skartaci

Oběh účetních dokladů je nutné v podniku zabezpečit tak, aby k odsouhlasení účetních případů a zpracování účetních dokladů docházelo v co nejkratších termínech. Je nutné zajistit, aby se doklady vracely do účtárny před vypršením jejich splatnosti. V případě většího podniku, kdy se na odsouhlasení dokladů podílí větší počet zaměstnanců, to může být složitým problémem. Proto je důležité dodržovat termíny, které jsou dané vnitropodnikovými směrnicemi, a vracet tyto doklady včas na účtárnu. Měla by být vedena přesná evidence o tom, komu byl doklad předán a kdy byl vrácen.(1)

**Tabulka 2: Návrh podnikové směrnice pro oběh dokladů - pro analyzovanou problematiku**

| Druh dokladu                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Číselná řada dokladu | Fáze likvidace                            | Odpovědná osoba    | Max. délka likvidace |       |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|-------------------------------------------|--------------------|----------------------|-------|
| Faktury přijaté                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | xxx                  | Zápis do došlé pošty                      | Asistentka         | Ihned                |       |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | xxx                  | Evidence a zaúčtování dokladu             | Pracovník účtárny  | 1 den                |       |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | xxx                  | Věcná správnost                           | Pracovník MTZ      | 2 dny                |       |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                      | Věcná správnost                           | Vedoucí zakázky    | 2 dny                |       |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                      | Odsouhlasení proplacení                   | Vedení podniku     | 2 dny                |       |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                      | Kontrola správnosti účtování              | Hlavní účetní      | 2 dny                |       |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                      | Úschova, archivace                        | Pracovník účtárny  |                      |       |
| Faktury vydané                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | yyy                  | Vypracování a předání podkladů na účtárnu | Vedoucí zakázky    | 2 dny                |       |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | yyy                  | Vyhotovení dokladu a kontrola správnosti  | Pracovník účtárny  | 1 den                |       |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | yyy                  |                                           | Podpis dokladu     | Vedení podniku       | 1 den |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                      |                                           | Odeslání dokladu   | Asistentka           | Ihned |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                      |                                           | Úschova, archivace | Pracovník účtárny    |       |
| Pracovník finanční účtárny zodpovídá za evidenci oběhu dokladů a kontrolu dodržování jejich likvidace. Pokud zjistí prodlení, upomene daného pracovníka o okamžité navrácení dokladu. Pokud pracovník neuposlechne, tuto skutečnost oznámí svému nadřízenému pracovníkovi (hlavní účetní) , který řeší prodlení pracovníka s jeho nadřízeným pracovníkem. Uvedený doklad musí být ihned zlikvidován a navrácen zpět na finanční účtárnu. |                      |                                           |                    |                      |       |

|                  |  |                   |                  |         |
|------------------|--|-------------------|------------------|---------|
| Datum vydání:    |  | Účinnost od:      | Odpovědné osoby: | Podpis: |
|                  |  |                   |                  |         |
| Vydává:          |  | Finanční oddělení |                  |         |
| Zpracoval:       |  | Finanční oddělení |                  |         |
| Určeno pro odd.: |  |                   |                  |         |

**Zdroj: Autorka**

## 6. Metodika práce

Cílem této bakalářské práce je provést analýzu zakázky z pohledu kalkulace správní a výrobní režie. Popsat a zhodnotit způsob evidence stavebních zakázek ve vnitropodnikovém účetnictví a zaměřit se na specifické účetní případy, které úzce souvisí se stavebními zakázkami. Provést analýzu pohledávek a závazků z obchodních vztahů.

V teoretické části bakalářské práce jsou popsány jednotlivé oblasti finančního a vnitropodnikového účetnictví, které úzce souvisí s výrobní činností podniku. Patří sem smluvní vztahy, pohledávky a závazky z obchodních vztahů, vznik a dělení nákladů a výnosů. Dále jsou v této části popsány funkce kalkulací, klasifikace nákladů a jejich sledování. Informace k teoretické části byly získány z použité literatury.

Podkladem pro zpracování praktické části této bakalářské práce byly základní výkazy podniku, tj. rozvaha a výkaz zisku a ztráty. Pro analýzu nákladů byly použity informace z vnitropodnikového účetnictví. Praktická část je rozdělena na jednotlivé kapitoly a podkapitoly podle problematiky, která je v nich řešena, a to :

- Charakteristika podniku,

Analýza stavových ukazatelů, Analýza poměrových ukazatelů, Vnitropodnikové účetnictví a specifické účetní případy,

- Analýza nákladů,
- Analýza zakázky - kalkulace výrobní a správní režie,
- Analýza pohledávek a závazků z obchodních vztahů dle kritéria splatnosti.

## Charakteristika podniku

V této kapitole se věnuji stručné charakteristice podniku, předmětu podnikání a jeho cílům. Dále je provedena vertikální analýza aktiv a pasiv rozvahy a výkazu zisku a ztrát, analýza poměrových ukazatelů a analýza vnitropodnikového účetnictví.

## Analýza stavových (absolutních) ukazatelů

### Vertikální analýza (procentní rozbor)

Tato metoda poměřuje jednotlivé položky účetních výkazů k celkové hodnotě. Tuto metodu jsem vybrala jelikož usnadňuje srovnatelnost účetních výkazů s předchozím obdobím.

$$\text{Rozvaha} = \frac{\text{jednotlivé položky aktiv ( pasiv)}}{\text{aktiva (pasiva) celkem}}$$

$$\text{Výkaz zisku a ztráty} = \frac{\text{výnosy, náklady, daň z příjmů, výsledek hospodaření}}{\text{výnosy celkem}}$$

## Analýza poměrových ukazatelů

### Ukazatele rentability

Poměrové ukazatele patří k nejčastěji využívaným ukazatelům finanční analýzy nejen pro svoji jednoduchou konstrukci, ale především pro dobrou srovnatelnost v čase i mezi podniky. Jelikož je rentabilita podniku jednou ze základních ekonomických veličin charakterizujících úspěšnost podniku, vybrala jsem pro tuto analýzu ukazatele ROA - ukazatel rentability aktiv a ROE - ukazatel rentability vlastního kapitálu.

$$\text{ROA} = \frac{\text{zisk}}{\text{celková aktiva}}$$

$$ROE = \frac{\text{zisk}}{\text{vlastní kapitál}}$$

## Vnitropodnikové účetnictví

V této kapitole se zabývám způsobem vedení vnitropodnikového účetnictví, které podnik používá. V další části jsou specifikovány zvláštní účetní případy, které úzce souvisí s účtováním stavebních zakázek.

### Pozastávky

Tato podkapitola popisuje způsob účtování pozastávek, které podnik sjednává ve smlouvách o dílo, jak s odběrateli, tak i s dodavateli.

### Skonto

Literatura (9) uvádí, že pro posouzení, zda podnik má skonto využít či nikoliv je vhodné přepočítat sazbu skonta na roční ekvivalentní úrokovou sazbu z bankovního úvěru dle vztahu:

$$EÚS = \frac{\text{sazba skonta}}{\text{splatnost obchodního úvěru} - \text{lhůta pro poskytnutí skonta}} * 360$$

Tato úroková sazba se porovnává s úrokovou sazbou bankovního úvěru, kterým by podnik uhradil závazky s využitím skonta.

## Analýza nákladů

Jelikož se v následující kapitole budu zabývat rozvrhováním správní a výrobní režie, je nutné provést potřebnou analýzu nákladů. Tuto analýzu jsem provedla na podkladě vnitropodnikového účetnictví.

### Vertikální analýza (procentní rozbor)

$$\text{Náklady} = \frac{\text{přímé, režijní náklady}}{\text{náklady celkem}}$$

$$\text{Náklady režijní} = \frac{\text{výrobní, správní režie}}{\text{režijní náklady celkem}}$$

### **Analýza zakázky – kalkulace výrobní a správní režie**

V této kapitole budu řešit problematiku, která se týká výše sazeb jednotlivých režii kalkulovaných podnikem. Provedu jejich zhodnocení a navrhnu nový postup stanovení sazeb výrobní a správní režie, který výše jednotlivých sazeb upravuje a zpřesňuje.

$$\text{Výrobní režie (\%)} = \frac{\text{výrobní režie celkem 2007}}{\text{přímé náklady celkem 2007}}$$

$$\text{Správní režie (\%)} = \frac{\text{správní režie celkem 2007}}{\text{přímé náklady celkem 2007}}$$

#### **Navržení nového postupu, kdy jsou stanoveny sazby režii pro jednotlivá střediska:**

1) Stanovení % správní režie dle výkonů střediska.

$$\text{Správní režie střediska (\%)} = \frac{\text{výnosy střediska}}{\text{výnosy celkem}} * 100$$

2) Stanovení hodnoty správní režie pro výrobní středisko.

$$\text{Správní režie střediska (Kč)} = \text{správní režie celkem} * \text{správní režie střediska (\%)}$$

3) Stanovení % výrobní režie a správní režie na jednotlivé zakázky, kde zvolená rozpočtová základna jsou přímé náklady výrobního střediska.

$$\text{Výrobní režie (\%)} = \frac{\text{výrobní režie střediska}}{\text{přímé náklady střediska}} * 100$$

$$\text{Správní režie (\%)} = \frac{\text{správní režie střediska}}{\text{přímé náklady střediska}} * 100$$

Pro stanovení %sazby správní režie připadající na výrobní středisko jsem zvolila podíl výnosů střediska a celkových výnosů podniku. Dle mého názoru je takto zvolená sazba optimální a nejpresněji přiřazuje správní režii mezi jednotlivá výrobní střediska. Je zde zřejmá výrazná korelace mezi růstem obrátu a potřebou řízení podniku, a tedy náklady, které jsou na řízení podniku nezbytně nutné.

## **Pohledávky a závazky z obchodních vztahů**

Podkladem pro rozdělení pohledávek a závazků z obchodních vztahů podle kritéria splatnosti je finanční účetnictví.

## **7. Charakteristika podniku**

Pro zpracování praktické části této bakalářské práce jsem si vybrala firmu, která podniká v oboru stavebnictví a jejíž jméno nebude uváděno vzhledem k přání společnosti.

Podnik sídlí v Českých Budějovicích, byl založen 1.1.2007 a v současné době zde pracuje 35 zaměstnanců.

### **Předmět podnikání**

Montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení, dodávky a montáže rozvaděčů, kabelů, vodičů a antén, poradenská činnost, projektování elektrických zařízení a pořádání odborných kurzů a školení.

### **Cíle podniku**

Jelikož podnik zahájil svou činnost před třemi roky, je jeho jednoznačným cílem prosadit se, získat určitou tržní pozici a v budoucnu ji dále rozšiřovat. Z důvodu existence velké konkurence na stavebním trhu je jeho hlavní prioritou rozšiřování nabízených služeb a neustálé zvyšování jejich kvality.

## Vnější prostředí podniku

### Zákazníci

- Elektromontážní firmy
- Soukromé osoby
- Investoři

### Dodavatelé

Materiál pro svou výrobu podnik získává od obchodních firem. Dále využívá i služeb elektromontážních firem, které sjednává jako subdodavatele na svých zakázkách. I za tak poměrně krátkou existenci si vybudoval dobré vztahy se svými dodavateli a spolupráce s několika osvědčenými dodavateli je dovršena ročními rámcovými kupními smlouvami. Smlouvy se subdodavateli musí být uzavírány na jednotlivé zakázky samostatně z důvodu specifických podmínek.

### Konkurence

V dnešní ekonomické situaci a existující silné konkurenci na stavebním trhu je rozšiřující se počet zákazníků a nabídek hlavním signálem, že podnik je konkurenceschopný. Konkurenci, kterou představují hlavně firmy podobného zaměření, věnuje podnik velkou pozornost. Zde je a bude nezbytně nutné využívat konkurenčních výhod, které spočívají zejména ve zvyšující se kvalitě výrobků a služeb, jejich ceně a také v dalším rozšiřování nabízených služeb.

## 7.1 Ekonomická charakteristika podniku

### 7.1.1 Vertikální analýza aktiv a pasiv podniku

**Tabulka 3: Rozvaha podniku se zaměřením na oběžný majetek a cizí zdroje (v tis.Kč)**

| Položka rozvahy /Rok | 2007          | 2008          |
|----------------------|---------------|---------------|
| <b>Celkem aktiva</b> | <b>47 868</b> | <b>59 241</b> |
| <b>Stálá aktiva</b>  | <b>14 787</b> | <b>15 852</b> |
| <b>Oběžná aktiva</b> | <b>33 081</b> | <b>43 389</b> |
| Zásoby               | 1 617         | 2 121         |

|                             |               |               |
|-----------------------------|---------------|---------------|
| Dlouhodobé pohledávky       | 543           | 1 139         |
| Krátkodobé pohledávky       | 28 039        | 35 899        |
| Krátkodobý finanční majetek | 2 623         | 3 180         |
| Ostatní aktiva              | 259           | 1 050         |
| <b>Celkem pasiva</b>        | <b>47 868</b> | <b>59 241</b> |
| <b>Vlastní kapitál</b>      | <b>21 574</b> | <b>25 074</b> |
| <b>Cizí zdroje</b>          | <b>26 294</b> | <b>34 167</b> |
| Rezervy                     | 303           | 324           |
| Dlouhodobé závazky          | 292           | 3 007         |
| Krátkodobé závazky          | 24 011        | 28 227        |
| Ostatní pasiva              | 1 688         | 2 609         |

**Zdroj: Rozvaha podniku**

Rozvaha dává přehled o stavu majetku podniku a zdrojích jeho krytí. V následující tabulce je uvedena vertikální analýza aktiv a pasiv rozvahy.

**Tabulka 4: Vertikální analýza aktiv a pasiv (v %)**

| <b>Položka rozvahy /Rok</b> | <b>2007</b>  | <b>2008</b>  |
|-----------------------------|--------------|--------------|
| <b>Celkem aktiva</b>        | <b>100</b>   | <b>100</b>   |
| <b>Stálá aktiva</b>         | <b>30,89</b> | <b>26,76</b> |
| <b>Oběžná aktiva</b>        | <b>69,11</b> | <b>73,24</b> |
| Zásoby                      | 3,38         | 3,58         |
| Dlouhodobé pohledávky       | 1,13         | 1,92         |
| Krátkodobé pohledávky       | 58,58        | 60,6         |
| Krátkodobý finanční majetek | 5,48         | 5,37         |
| Ostatní aktiva              | 0,54         | 1,77         |
| <b>Celkem pasiva</b>        | <b>100</b>   | <b>100</b>   |
| <b>Vlastní kapitál</b>      | <b>45,07</b> | <b>42,33</b> |
| <b>Cizí zdroje</b>          | <b>54,93</b> | <b>57,67</b> |
| Rezervy                     | 0,63         | 0,54         |
| Dlouhodobé závazky          | 0,61         | 5,08         |
| Krátkodobé závazky          | 50,16        | 47,65        |
| Ostatní pasiva              | 3,53         | 4,40         |

**Zdroj: Vlastní výpočet**

Provedená analýza aktiv podniku vypovídá o tom, že aktiva podniku jsou tvořena z velké části oběžným majetkem. Dále mohu konstatovat, že jejich podíl se v čase zvyšuje. Pokud budu hodnotit strukturu oběžných aktiv podrobněji, zjišťuji, že nejvýznamnější složku oběžných aktiv tvoří krátkodobé pohledávky.

Provedená analýza pasiv podniku vypovídá o kapitálové struktuře, tedy z jakých zdrojů majetek vzniká. Ve sledovaných letech převládají cizí zdroje a při podrobnějším hodnocení struktury cizích pasiv jsou to krátkodobé závazky.

### 7.1.2 Vertikální analýza VZZ

**Tabulka 5: Vybrané položky VZZ podniku (v tis.Kč)**

| <b>Rok</b>                  | <b>2007</b>   | <b>2008</b>   |
|-----------------------------|---------------|---------------|
| <b>Výnosy celkem</b>        | <b>74 148</b> | <b>94 139</b> |
| Provozní výnosy             | 74 246        | 94 271        |
| Finanční výnosy             | -98           | -133          |
| Mimořádné                   | 0             | 1             |
| <b>Náklady celkem</b>       | <b>68 957</b> | <b>88 610</b> |
| Provozní náklady            | 68 990        | 88 516        |
| Finanční náklady            | -33           | 94            |
| Mimořádné náklady           | 0             | 0             |
| <b>Daň z příjmů</b>         | <b>1 392</b>  | <b>1 486</b>  |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>3 799</b>  | <b>4 043</b>  |

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty

**Tabulka 6: Vertikální analýza VZZ (v %)**

| <b>Položka VZZ /Rok</b> | <b>2007</b> | <b>2008</b>  |
|-------------------------|-------------|--------------|
| <b>Výnosy celkem</b>    | <b>100</b>  | <b>100</b>   |
| Provozní výnosy         | 100,13      | 100,14       |
| Finanční výnosy         | -0,13       | -0,14        |
| Mimořádné               | 0           | 0            |
| <b>Náklady celkem</b>   | <b>93</b>   | <b>94,12</b> |
| Provozní náklady        | 93,04       | 94,02        |
| Finanční náklady        | -0,04       | 0,10         |
| Mimořádné náklady       | 0           | 0            |
| <b>Daň z příjmů</b>     | <b>1,88</b> | <b>1,59</b>  |
| <b>VH</b>               | <b>5,12</b> | <b>4,29</b>  |

Zdroj: Vlastní výpočet

Provedená vertikální analýza VZZ podniku vypovídá o výnosech, nákladech a výsledku hospodaření. Při podrobnějším hodnocení struktury VZZ zjišťuji, že nejvýznamnější složku výnosů a nákladů tvoří provozní náklady a výnosy. Podrobnější analýze nákladů se budu věnovat v kapitole 8.2.

### 7.1.3 Analýza poměrových ukazatelů

Následující tabulka obsahuje výchozí hodnoty pro výpočet finančních ukazatelů.

**Tabulka 7: Výchozí hodnoty pro výpočet ukazatelů (v tis. Kč)**

| Ukazatel/Rok         | 2007   | 2008   |
|----------------------|--------|--------|
| Celková aktiva (A)   | 47 868 | 59 241 |
| Vlastní kapitál (VK) | 21 574 | 25 074 |
| Čistý zisk (ČZ)      | 3 799  | 4 043  |

**Zdroj: Rozvaha, výkaz zisku a ztráty**

V následující tabulce jsou uvedeny vybrané ukazatele rentability dosahované podnikem ve sledovaných letech.

**Tabulka 8: Vybrané ukazatele rentability (v %)**

| Ukazatel/Rok | 2007  | 2008  |
|--------------|-------|-------|
| ROA          | 7,94  | 6,82  |
| ROE          | 17,61 | 16,12 |

**Zdroj: Vlastní výpočet**

Při hodnocení ukazatele ROA, připadá v roce 2007 0,0794 Kč zisku na 1 Kč celkových aktiv a v roce 2008 0,0682 Kč. Tento ukazatel posuzuje efektivnost hospodaření s celkovými aktivy. V případě podniku nejsou výsledky uspokojivé a hodnoty ukazatele jsou nízké.

Pokud hodnotím ukazatel ROE v roce 2007, připadá 0,1761 Kč zisku na 1 Kč investovanou do podniku jeho vlastníky, v roce 2008 je to 0,1612 Kč. Závěrem je, že kapitál vložený do společnosti nepřináší vlastníkům očekávaný efekt.

V roce 2008 dochází ke snížení obou sledovaných ukazatelů, což není žádoucí. Toto snížení je způsobeno tím, že zisk se zvyšuje pomaleji než aktiva podniku a vlastní

kapitál. V následující tabulce jsou uvedeny hodnoty ukazatelů ve stavebnictví uveřejněné Ministerstvem průmyslu a obchodu České republiky.

**Tabulka 9: Porovnání ukazatelů ROA a ROE podniku s odvětvím (v %)**

| <b>Rok</b>      | <b>2007</b> |                  | <b>2008</b> |                  |
|-----------------|-------------|------------------|-------------|------------------|
| <b>Ukazatel</b> | Podnik      | Ukazatel odvětví | Podnik      | Ukazatel odvětví |
| ROA             | 7,94        | 7,99             | 6,82        | 8,83             |
| ROE             | 17,61       | 15,72            | 16,12       | 16,97            |

**Zdroj:** Vlastní výpočet, <http://www.mpo.cz/dokument43538.html>

Ukazatel ROA se hodnotě v odvětví nejvíce přibližoval v roce 2007. V roce 2008 došlo v podniku k jeho snížení a v odvětví naopak k jeho zvýšení, a proto je ukazatel podniku o 2,01 % nižší, což není uspokojivé.

V roce 2007 ukazatel ROE hodnotu odvětví převyšuje o 1,89 %. V roce 2008 došlo v podniku k jeho snížení a v odvětví naopak ke zvýšení, a proto je ukazatel podniku o 0,85 % nižší.

Závěrem lze konstatovat, že snížením obou ukazatelů v roce 2008 došlo ke snížení využití aktiv a vlastních prostředků podniku, tzn. že aktiva a vlastní prostředky nejsou využívány na plnou kapacitu, a podnik by se tedy měl zamyslet nad tím, zda je schopen kapacitní rezervy vyplnit novými zakázkami.

## **7.2 Vnitropodnikové účetnictví**

### **7.2.1 Systém vnitropodnikového účetnictví**

Podnik pro zajištění vnitropodnikového účetnictví využívá jednookruhové účetní soustavy (viz kapitola 4.3.1). Je založeno na podrobném analytickém členění celého účtového rozvrhu a na systému OKV. OKV je oborový kalkulační vzorec, který je přiřazen ke každému analytickému účtu účtové třídy 5-*Náklady* a 6-*Výnosy*.

Nákladová OKV jsou prvotně dělena podle prvního dvojčíslí, a to na OKV související s přímými náklady a OKV související s náklady režijními, viz tabulka č. 10. Přímé náklady mohou být směřovány pouze na stavební zakázky, které podnik provádí. Tyto náklady lze přesně přiřadit jednotlivým zakázkám. Režijní náklady podnik vynakládá na zabezpečení chodu celého podniku a směřují se na režijní zakázky. Režijní zakázky

jsou vytvořeny z důvodu sledování těchto nákladů pro jednotlivá výrobní střediska, automobily a správní středisko. Dále jsou jednotlivým skupinám OKV přiřazena dvojčíslí, která zajišťují podrobnější dělení dle účelu spotřebovaného materiálu či služby např. 10-24 *Materiál na záruční servis*. Tento ukazatel provází zakázku od jejího vzniku, tedy od sestavení výchozí kalkulace až po uzavření a sestavení výsledné kalkulace po skončení realizace.

**Tabulka 10: OKV - náklady**

| Nákladová OKV |                                  |     |                                |
|---------------|----------------------------------|-----|--------------------------------|
| OKV           | Název OKV                        | OKV | Název OKV                      |
| 10            | Materiál ostatní                 | 50  | Výrobní režie                  |
| 15            | Materiál elektroinstalace staveb | 52  | Technicko – obchodní režie     |
| 16            | Materiál vysoké napětí           | 55  | Ekonomika a správní režie      |
| 17            | Materiál slaboproudy             | 56  | Ostatní náklady                |
| 20            | Mzdy dělníci                     | 57  | Mzdy režijní                   |
| 21            | Cestovné a ubytování             | 59  | Daně z příjmů a převodové účty |
| 30            | Externí subdodávky               |     |                                |
| 35            | Výroba bez materiálu             |     |                                |
| 40            | Servis                           |     |                                |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví podniku**

**Tabulka 11: OKV - výnosy**

| Výnosová OKV |                                    |
|--------------|------------------------------------|
| OKV          | Název OKV                          |
| 60           | Výnosy-elektroinstalace            |
| 62           | Výnosy z prodeje materiálu a zboží |
| 63           | Výnosy z ostatních služeb          |
| 66           | Ostatní výnosy                     |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví podniku**

Další uspořádání vnitropodnikového účetnictví spočívá v číslování zakázek. V podniku jsou zavedeny knihy podle jednotlivých typů staveb, které podnik provádí. Do každé knihy jsou zaváděny zakázky v číselném pořadí. Každé zakázce je přiřazeno číslo střediska, podle toho, který vedoucí je pověřen jejím vedením. Systém uspořádání knih zakázek je nastíněn v tabulce č. 12 a příklad číslování zakázek v tabulce č. 13.

**Tabulka 12: Knihy zakázek**

| Zakázka        | Kód | Typ stavby                      |
|----------------|-----|---------------------------------|
| <b>Přímé</b>   | 07  | Rozvaděče                       |
|                | 08  | Rozvaděče – drobné zakázky      |
|                | 25  | Ostatní stavby                  |
|                | 35  | Revize                          |
|                | 41  | Servis                          |
|                | 50  | Ostatní stavby – drobné zakázky |
|                | 61  | Markety                         |
|                | 66  | Služby – zakázky                |
| <b>Režijní</b> | 90  | Režie                           |
|                | 91  | Vozidla                         |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví podniku**

**Tabulka 13: Příklad číslování zakázek**

| Zakázka            |                             |       | Č.střediska |
|--------------------|-----------------------------|-------|-------------|
| 61-                | 001-                        | 1     | 10-24       |
| Typ stavby: Market | Pořadí zakázky v dané knize | Etapa | p.Novák     |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví podniku**

Zakázky se dělí v této struktuře z důvodu vnitropodnikového sledování jednotlivých typů zakázek. Tyto podklady podnik využívá k hodnocení své obchodní činnosti.

Každý pohyb na účtu nákladů a výnosů je přiřazen nákladovému středisku i zakázce a ovlivňuje jak výsledek hospodaření vnitropodnikového střediska, tak i zakázky. Výhodou je, že lze sledovat zvlášť jednotlivé zakázky i jednotlivá nákladová střediska. Nutností pro fungování tohoto systému k potřebné analýze dat je nastavení výstupů z finančního účetnictví. Mezi ně patří hlavně sestavy, které lze nastavit podle potřeb konkrétního uživatele. Informace v sestavě lze seřadit podle jednotlivých účtů, divizí, vnitropodnikových středisek nebo zakázek.

Dle mého názoru je zavedený vnitropodnikový systém přehledný a lze z něj poměrně jednoduchým způsobem získat potřebné informace, proto tedy splňuje požadavky na řízení firmy s cílem jejího dalšího rozvoje. Dále si myslím, že podnik by měl těchto informací více využívat v oblasti řízení, a tak zvyšovat svou konkurenceschopnost.

## 7.2.2 Specifické účetní případy

### Pozastávky

Pozastávka je zádržné dohodnuté ve smlouvě o dílo. Slouží jako záruka za kvalitu provedeného díla. Pokud se na díle vyskytnou vady, může tuto záruku objednatel použít na odstranění těchto vad. Podnik pozastávky sjednává ve všech smlouvách o dílo, a to ve výši 10 % z celkové ceny za dílo bez DPH. První polovina pozastávky, tj. 5 %, je splatná po předání a převzetí díla bez vad a nedodělků - pozastávky v průběhu díla. Druhá polovina pozastávky je splatná až po uplynutí záruční doby. Ta je sjednávána na 60 měsíců. Podnik má pro účtování pozastávek u faktur vydaných vyhrazeny tyto účty *31500-Pozastávka v průběhu díla* a *31510-Pozastávka 5 let*. Pro účtování pozastávek u faktur přijatých jsou vyhrazeny účty *32512-Pozastávky v průběhu díla*, *32510-Subdodavatelé pozastávka 5 let*.

Příklad účtování pozastávky u vydané faktury:

| Č. | Účetní operace             | Částka (Kč) | MD    | D   |
|----|----------------------------|-------------|-------|-----|
| 1. | Vystavení daňového dokladu |             |       |     |
|    | Celková pohledávka         | 1 090 000,- | 311   |     |
|    | DPH                        | 190 000,-   |       | 343 |
|    | Tržba                      | 1 000 000,- |       | 6.. |
| 2. | Pozastávka v průběhu díla  | 50 000,-    | 31500 |     |
| 3. | Pozastávka – 5 let         | 50 000,-    | 31510 |     |

Příklad účtování pozastávky u přijaté faktury:

| Č. | Účetní operace            | Částka (Kč) | MD  | D     |
|----|---------------------------|-------------|-----|-------|
| 1. | Přijetí daňového dokladu  |             |     |       |
|    | Celkový závazek           | 1 090 000,- |     | 321   |
|    | DPH                       | 190 000,-   | 343 |       |
|    | Náklad                    | 1 000 000,- | 5.. |       |
| 2. | Pozastávka v průběhu díla | 50 000,-    |     | 32512 |
| 3. | Pozastávka – 5 let        | 50 000,-    |     | 32510 |

V následující tabulkách jsou zobrazeny výše poskytnutých a přijatých pozastávek v průběhu díla a pozastávek dlouhodobých.

**Tabulka 14: Přehled poskytnutých pozastávek odběratelům (v Kč)**

| Rok  | Pozastávka     | Částka     | Uhrazené k 31.12.07 | Zůstatek k 31.12.07 |
|------|----------------|------------|---------------------|---------------------|
| 2007 | v průběhu díla | 388 646,40 | 346 737,-           | 41 909,40           |
|      | dlouhodobá     | 388 646,40 | 0,-                 | 388 646,40          |
|      |                |            | Uhrazené k 31.12.08 | Zůstatek k 31.12.08 |
| 2008 | v průběhu díla | 626 522,40 | 454 737,20          | 213 694,60          |
|      | dlouhodobá     | 626 522,40 | 0,-                 | 1 015 168,80        |

**Zdroj: Hlavní kniha**

Pozastávky v průběhu díla se vykazují v rozvaze do krátkodobých pohledávek z obchodních vztahů (C.III.1) a pozastávky dlouhodobé do dlouhodobých pohledávek z obchodních vztahů (C.II.1).

**Tabulka 15: Pozastávky přijaté od subdodavatelů (v Kč)**

| Rok  | Pozastávka     | Částka     | Uhrazené k 31.12.07 | Uhrazené k 31.12.07 |
|------|----------------|------------|---------------------|---------------------|
| 2007 | v průběhu díla | 280 897,09 | 248 735,-           | 32 162,09           |
|      | dlouhodobá     | 280 897,09 | 0,-                 | 280 897,09          |
|      |                |            | Uhrazené k 31.12.08 | Uhrazené k 31.12.08 |
| 2008 | v průběhu díla | 657 167,95 | 405 303,25          | 284 026,79          |
|      | dlouhodobá     | 657 167,95 | 0,-                 | 938 065,04          |

**Zdroj: Hlavní kniha**

Pozastávky v průběhu díla jsou vykazovány v rozvaze do krátkodobých závazků z obchodních vztahů (B.III.1) a pozastávky dlouhodobé do dlouhodobých závazků z obchodních vztahů (B.II.1).

## Skonto

Skonto je sleva z prodejní ceny při zaplacení faktury před její splatností. Je poskytováno na základě smlouvy o dílo, kde je sjednána výše sazby skonta udaná v procentech a také splatnost faktury, při které je možno tohoto skonta využít. Ve většině případů je skonto poskytováno ve výši 2 % při zaplacení faktury do 30 dní, splatnost faktury při nevyužití skonta je 45 dní.

Pokud podnik tohoto skonta využije, je u přijatých faktur účtováno na vrub nákladového účtu 56891-Skonto u přijatých faktur se záporným znaménkem. Pokud skonto uplatní odběratel, je účtováno ve prospěch účtu 66810-Uplatnění skont také se záporným znaménkem. Skonta jsou na základě SOD odúčtována interním dokladem, a jelikož se jedná o platební podmínku, nejsou předmětem DPH. Skonta ovlivňují finanční náklady a výnosy podniku. O využití skonta rozhoduje finanční oddělení podniku, a proto není skonty ovlivňován výsledek hospodaření jednotlivých zakázek.

Příklad účtování:

| Č. | Účetní operace                      | MD     | D      |
|----|-------------------------------------|--------|--------|
| 1. | Odúčtování skonta u přijaté faktury | -56891 | -321   |
| 2. | Odúčtování skonta u vydané faktury  | -311   | -66810 |

Přepočtená ekvivalentní úroková sazba:

$$EÚS = 2/15 \cdot 360 = 48 \%$$

Dostupnost provozních úvěrů je individuální a je podmíněna více faktory, např. bonitou klienta nebo právní formou podnikání. V praxi se úroková sazba u úvěrů splatných do 1 roku pohybuje v rozmezí 7 – 12 % .

Přepočtená ekvivalentní úroková sazba je za daných podmínek vyšší než úroková sazba bankovního úvěru, a proto je pro podnik výhodné skonta využít a z poskytnutého bankovního úvěru obchodní úvěr uhradit.

V tabulce č. 16 je uvedena celková výše skont uplatněných podnikem vůči dodavatelům a výše skont, které uplatnili odběratelé.

**Tabulka 16: Skonta (v Kč)**

| Skonto/Rok                  | 2007      | 2008       |
|-----------------------------|-----------|------------|
| Skonto uplatněné podnikem   | 78 807,30 | 114 000,-  |
| Skonto uplatněné odběrateli | 98 516,60 | 276 436,33 |

**Zdroj: Hlavní kniha**

Skonto, které uplatnil podnik v roce 2008, se oproti roku 2007 zvýšilo pouze o 44,66 %. Skonto uplatněné odběrateli se v roce 2008 zvýšilo oproti roku 2007 o 180,60 %. Z výše uvedeného vyplývá, že podnik by měl více uplatňovat skonta, protože za daných podmínek je to pro podnik velice výhodné.

## 8. Analýza zakázek

### 8.1. Počet realizovaných zakázek

**Tabulka 17: Počet realizovaných zakázek ve sledovaných letech**

| Typ zakázky   | Typ stavby     | 2007       | 2008       |
|---------------|----------------|------------|------------|
| nad 100 tis.  | Markety        | 3          | 19         |
|               | Služby         | 2          | 3          |
|               | Rozvaděče      | 20         | 4          |
|               | Ostatní stavby | 0          | 7          |
| Drobné        | Servis         | 147        | 140        |
|               | Revize         | 82         | 54         |
|               | Rozvaděče      | 21         | 42         |
|               | Ostatní stavby | 19         | 37         |
| <b>Celkem</b> |                | <b>294</b> | <b>306</b> |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví**

Objem realizovaných zakázek ve sledovaných letech zůstává v podstatě stejný. Do staveb Markety se zařazují zakázky prováděné na obchodních domech a obchodních centrech, stavby Služby zahrnují práce prováděné v restauracích, sportovních a zábavních centrech. Stavby Rozvaděče jsou dodávky rozvaděčů a jejich montáže. Ostatní stavby zahrnují zakázky na bytových domech a jiné, které nelze zařadit do výše uvedených. Servis tvoří stavby, na kterých se provádějí opravy elektroinstalací, stavby Revize zahrnují pravidelné revize na elektrických zařízeních.

### 8.2 Analýza nákladů

Proto, abych mohla provést potřebnou analýzu zakázky, musím nejdříve provést analýzu nákladů.

**Tabulka 18: Dělení nákladů dle VZZ (v tis.Kč)**

| Rok                   | 2007          | 2008          |
|-----------------------|---------------|---------------|
| <b>Náklady celkem</b> | <b>68 957</b> | <b>88 610</b> |
| Provozní náklady      | 68 990        | 88 516        |
| Finanční náklady      | -33           | 94            |
| Mimořádné náklady     | 0             | 0             |

**Zdroj: Výkaz zisku a ztráty**

**Tabulka 19: Vertikální analýza nákladů (v %)**

| Rok                   | 2007       | 2008       |
|-----------------------|------------|------------|
| <b>Náklady celkem</b> | <b>100</b> | <b>100</b> |
| Provozní náklady      | 100,05     | 99,89      |
| Finanční náklady      | -0,05      | 0,11       |
| Mimořádné náklady     | 0          | 0          |

**Zdroj: Vlastní výpočet**

Celkové náklady podniku tvoří náklady provozní, finanční a mimořádné. Po provedené vertikální analýze zjišťuji, že ve sledovaných letech tvoří nejvýznamnější složku nákladů náklady provozní.

V následující tabulce jsou rozděleny celkové náklady na přímé a nepřímé v absolutních hodnotách ve sledovaných letech.

**Tabulka 20: Přímé a režijní náklady (v Kč)**

| Typ nákladů           | 2007                 | 2008                 |
|-----------------------|----------------------|----------------------|
| <b>Náklady celkem</b> | <b>68 957 049,34</b> | <b>88 610 201,65</b> |
| Přímé náklady         | 49 032 305,22        | 62 640 796,45        |
| Režijní náklady       | 19 924 744,12        | 25 969 405,20        |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví**

Přímé náklady jsou náklady, které podnik skutečně vynaložil na realizaci zakázek, kdežto režijní náklady jsou náklady, které jsou nutné pro chod podniku. Tyto náklady jsou na základě zvolené rozvrhové základny rozvrhovány na zakázky.

**Tabulka 21: Vertikální analýza přímých a režijních nákladů (v %)**

| Typ nákladů           | 2007       | 2008       |
|-----------------------|------------|------------|
| <b>Náklady celkem</b> | <b>100</b> | <b>100</b> |
| Přímé náklady         | 71,11      | 70,69      |
| Režijní náklady       | 28,89      | 29,31      |

**Zdroj: Vlastní výpočet**

Z vertikální analýzy celkových nákladů vyplývá, že v obou letech jsou hlavní složkou nákladů náklady přímé. Podíl režijních nákladů se oproti roku 2007 zvedl, což není žádoucí, protože snahou podniku by mělo být jejich snižování.

**Tabulka 22: Dělení režijních nákladů (v Kč)**

| Typ nákladů                   | 2007                 | 2008                 |
|-------------------------------|----------------------|----------------------|
| <b>Režijní náklady celkem</b> | <b>19 924 744,12</b> | <b>25 969 405,20</b> |
| Výrobní režie                 | 9 294 544,61         | 12 569 463,47        |
| Správní režie                 | 10 630 199,51        | 13 399 941,73        |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví**

Z tabulky č. 22 je patrné, že ve sledovaných letech převažuje správní režie. Do nákladů správní režie jsou zahrnovány mzdy managementu a technicko - hospodářských pracovníků, dále náklady na provoz automobilů a telefonů, které užívají pracovníci tohoto střediska, nájemné kanceláří, rozpočítané dle plochy připadající správnímu středisku, a kancelářské potřeby spotřebované tímto střediskem atd. Dále dle rozhodnutí vedení nese správní středisko náklady, jako jsou - odpisy, finanční náklady, právní služby, služby daňových poradců aj., za celý podnik, tzn., že tyto vynaložené náklady nejsou dále rozpočítávány na jednotlivá výrobní střediska.

**Tabulka 23: Vertikální analýza režijních nákladů (v %)**

| Typ nákladů                   | 2007       | 2008       |
|-------------------------------|------------|------------|
| <b>Režijní náklady celkem</b> | <b>100</b> | <b>100</b> |
| Výrobní režie                 | 46,65      | 48,40      |
| Správní režie                 | 53,35      | 51,60      |

**Zdroj: Vlastní výpočet**

Z tabulky č. 23 je patrné, že ve sledovaných letech převažuje správní režie. Z vertikální analýzy vyplývá, že v roce 2008 došlo ke snížení podílu správní režie a zvýšení podílu výrobní režie o 1,75 %.

### 8.3 Analýza zakázky – kalkulace výrobní a správní režie

Dotazem v podniku jsem zjistila, že výrobní a správní režii kalkulují na základě plánové kalkulace, přírážkovou metodou. Vzhledem k tomu, že mi management společnosti nesdělil, jakým způsobem jsou stanoveny sazby pro jednotlivé režie, rozhodla jsem se pro vlastní analýzu, abych zjistila oprávněnost výše sazeb jednotlivých

režíí kalkulovaných podnikem. Analýza bude provedena na podkladě uzavřeného účetního období (2007), a bude tedy vycházet ze skutečných výsledků podniku.

Rozhodnutím managementu byly sazby jednotlivých režíí stanoveny pro všechna střediska následovně:

**Výrobní režie - 15,57 %**

**Správní režie - 18,78 %**

**Zisková marže - výše ziskové marže je ovlivňována více faktory, např. typem zakázky, jejím objemem, druhem dodávek, jednáním se zákazníkem. Vzhledem k těmto faktorům budu uvažovat stejnou výši, kterou kalkuloval podnik.**

Následující tabulka č. 24 obsahuje údaje potřebné pro výpočet:

**Tabulka 24: Potřebné podklady pro výpočet (v tis.Kč)**

| <b>Položky pro výpočet</b>   | <b>2007</b> |
|------------------------------|-------------|
| Přímé náklady podniku celkem | 49 032      |
| Výrobní režie celkem         | 9 295       |
| Správní režie celkem         | 10 630      |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví**

**Výpočet:**

$$\text{Výrobní režie (\%)} = \frac{9\,295}{49\,032} = 18,96 \%$$

$$\text{Správní režie (\%)} = \frac{10\,630}{49\,032} = 21,68 \%$$

Pokud porovnám jednotlivé výše sazeb režíí, zjišťuji, že jsou velice nepřesné. U výrobní režie je sazba nižší o 3,39 % a u správní režie je nižší o 2,9 %.

Jelikož si myslím, že stanovení jedné sazby výrobní a jedné sazby správní režie je pro kalkulace všech zakázek nevhodné, rozhodla jsem se pro postup, který tyto sazby stanoví pro jednotlivá střediska. Navržený postup bude více využívat podkladů z vnitropodnikového účetnictví, ve kterém lze přesně přiřadit náklady výrobní režie

jednotlivým střediskům. Sazbu správní režie stanovím dle výkonů jednotlivých středisek.

Abych mohla tuto analýzu provést, musela jsem získat následující údaje o výrobním středisku, které realizovalo vybranou zakázku. Tyto údaje obsahuje tabulka č. 25:

**Tabulka 25: Potřebné podklady pro výpočet (v tis.Kč)**

| <b>Položky pro výpočet</b>      | <b>2007</b> |
|---------------------------------|-------------|
| Přímé náklady střediska         | 25 149      |
| Náklady výrobní režie střediska | 4 340       |
| Výnosy střediska                | 35 534      |
| Výnosy podniku celkem           | 74 148      |
| Správní režie za celý podnik    | 10 630      |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví**

### 8.3.1 Výpočet

$$1) \text{ Správní režie střediska (\%)} = \frac{35\,534}{74\,148} * 100 = 47,92 \%$$

$$2) \text{ Správní režie střediska (Kč)} = 10\,630 * 47,92 \% = 5094 \text{ Kč}$$

$$3) \text{ Výrobní režie (\%)} = \frac{4\,340}{25\,149} = 17,26 \%$$

$$\text{Správní režie (\%)} = \frac{5\,094}{25\,149} = 20,26 \%$$

Dle mého výpočtu vyšlo, že zakázky tohoto výrobního střediska, by měly být kalkulovány následovně:

Výrobní režie střediska : 17,26 %

Správní režie střediska : 20,26 %

Podle uvedeného postupu budou výše sazeb jednotlivých režii přesněji přiřazeny jednotlivým výrobním střediskům, dále bude tento postup nutit jednotlivá střediska snižovat jejich výrobní režii a také bude lépe vyhovovat potřebám řízení.

V tabulce č. 26 jsou uvedeny přímé náklady zakázky, u které provedu analýzu režii:

**Tabulka 26: Přímé náklady zakázky (v Kč)**

| Název OKV                         | OKV   | Přímé náklady zakázky |
|-----------------------------------|-------|-----------------------|
| Materiál EI ostatní pomocný       | 15-11 | 84 990,23             |
| Materiál EI uzemnění              | 15-30 | 6 463,52              |
| Materiál trubky,krabice, lišty    | 15-32 | 21 557,79             |
| Materiál kabelové konstrukce      | 15-40 | 50 791,09             |
| Materiál EI kabely, vodiče, šňůry | 15-50 | 172 080,72            |
| Materiál vypínače, zásuvky        | 15-60 | 5 102,74              |
| Materiál svítidla vč. zdrojů      | 15-70 | 79 043,90             |
| Rozvaděče                         | 15-81 | 236 465,-             |
| <b>Materiál celkem</b>            |       | <b>656 494,99</b>     |
| Externí subdodávka silnoprůd      | 30-21 | 267 914,68            |
| Externí UPS                       | 30-24 | 123 950,-             |
| Externí doprava, práce jeřábem    | 30-28 | 24 540,-              |
| Pronájem lešení, plošiny          | 30-29 | 174 060,48            |
| Externí EPS                       | 30-32 | 141 319,99            |
| Externí měření a regulace         | 30-34 | 455 938,-             |
| Externí ozvučení                  | 30-39 | 81 396,33             |
| Externí hromosvod a uzemnění      | 30-40 | 53 922,-              |
| Pronájem buňky, kontejnery, WC    | 30-42 | 34 402,-              |
| Projekty, technická pomoc         | 35-30 | 28 840,-              |
| Celkem za služby                  |       | 1 386 283,48          |
| <b>Celkem přímé náklady</b>       |       | <b>2 042 778,47</b>   |

**Zdroj: Kalkulace podniku**

### 8.3.2 Kalkulace režii k přímým nákladům

Při kalkulaci budu uvažovat stejný kalkulovaný zisk, aby nedocházelo k dalšímu zkreslení.

**Tabulka 27: Kalkulace režii dle podniku a dle výpočtu**

| Kalkulované položky           | Výrobní a správní režie dle podniku |                     | Výrobní a správní režie dle výpočtu |                     |
|-------------------------------|-------------------------------------|---------------------|-------------------------------------|---------------------|
|                               | Hodnota (%)                         | Částka (Kč)         | Hodnota (%)                         | Částka (Kč)         |
| Přímé náklady zakázky         |                                     | 2 042 778,47        |                                     | 2 042 778,47        |
| Režie výrobní                 | 15,57                               | 318 060,61          | 17,26                               | 352 583,56          |
| <b>Vlastní náklady výroby</b> |                                     | <b>2 360 839,08</b> |                                     | <b>2 395 362,03</b> |

|                                   |                     |            |                     |            |
|-----------------------------------|---------------------|------------|---------------------|------------|
| Režie správní                     | 18,78               | 383 633,80 | 20,26               | 413 866,92 |
| <b>Vlastní náklady výkonu</b>     | <b>2 744 472,88</b> |            | <b>2 809 228,95</b> |            |
| Zisková marže                     | 4,32                | 118 561,23 | 4,32                | 121 358,69 |
| <b>Celkem cena pro odběratele</b> | <b>2 863 034,11</b> |            | <b>2 930 587,64</b> |            |

**Zdroj: Vlastní výpočet**

Podnik kalkuluje výrobní režii nižší o 1,69 % a správní režii o 1,48 %. Pokud by sazby režii byly kalkulovány na podkladě mého výpočtu, musela by cena pro zákazníka při zachování výše ziskové marže být vyšší o 67 553,53 Kč.

### 8.3.3 Výsledná kalkulace zakázky po její realizaci

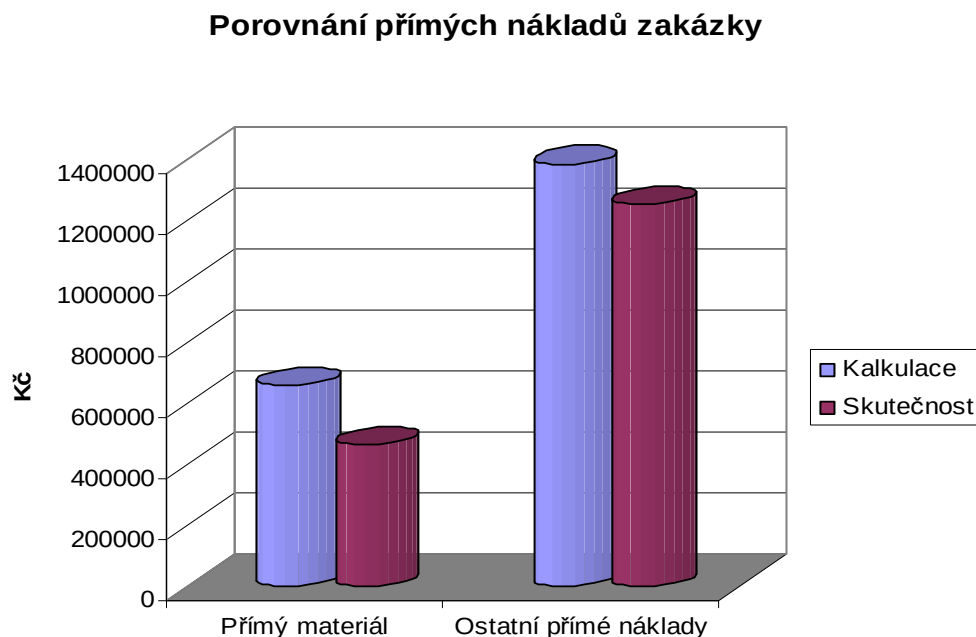
**Tabulka 28: Výsledná kalkulace zakázky (v Kč)**

| <b>VZZ</b>                   | <b>Náklady</b>      | <b>Výnosy</b> |
|------------------------------|---------------------|---------------|
| Přímý materiál celkem        | 463 695,14          |               |
| Ostatní přímé náklady celkem | 1 255 301,51        |               |
| <b>Přímé náklady celkem</b>  | <b>1 718 996,65</b> |               |
| Výrobní režie (17,26 %)      | 296 698,82          |               |
| Správní režie (20,26 %)      | 348 268,72          |               |
| Náklady celkem               | 2 363 964,19        |               |
| Výnosy                       |                     | 2 863 034,11  |
| <b>HV zakázky - zisk</b>     | <b>499 069,92</b>   |               |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví**

Zisku na zakázce bylo dosaženo tím, že skutečné přímé náklady jsou podstatně nižší než původně kalkulované. To mohlo být způsobeno tím, že podnik byl schopen vstupy získat daleko levněji, než původně očekával. Porovnání přímých nákladů zobrazuje následující graf č. 1.

**Graf 1: Porovnání přímých nákladů - kalkulace, skutečnost**



**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví**

Podnik na přímém materiálu ušetřil 192 799,85 Kč a na ostatních přímých nákladech 130 981,97 Kč, což znamená, že i při kalkulaci vyšší sazby výrobní a správní režie, kterou jsem vyčíslila na podkladě roku 2007, je dosaženo na této zakázce zisku.

Při tvorbě cen pro konečného zákazníka společnost postupuje tak, že ke kalkulovaným vlastním nákladům výkonu kalkulují ziskovou marži, v závislosti na cenách konkurence, kdy ale taková marže musí být dle interních rozhodnutí managementu ve výši minimálně 4 %. Je zřejmé, že při minimální výši cenové přírážky 4 % nad úroveň vlastních nákladů výkonu bude mít přesnost stanovení správní a výrobní režie výrazný vliv na správné stanovení smluvní ceny pro zákazníka. V případě, kdy by odchylka od poměru správní a výrobní režie činila více než 4% body (respektive společnost by kalkulovala se správní a výrobní režií o více než 4% body nižší, než je realita), pak by již v samotném výběrovém řízení nabízela zákazníkovi cenu zakázky, na které by nerealizovala zisk. Z toho důvodu pokládám přesnost určení správní a výrobní režie za podstatné. Dle mého názoru by společnost měla nejen

důsledně vycházet při stanovení režíí z reality předešlého uzavřeného období, ale použitím navrženého postupu, kalkulace režíí zpřesňovat pro jednotlivá výrobní střediska. Takový postup by měl management společnosti zavést do praxe a pravidelně kontrolovat jeho dodržování. Jedině tak bude společnost schopna flexibilně a správně reagovat na změny vnějšího i vnitřního prostředí.

Závěrem lze říci, že výhodou tohoto postupu je nejen přesnější stanovení sazeb režíí pro jednotlivá výrobní střediska, ale také větší využití vnitropodnikového účetnictví, které je vhodně uspořádané, a proto lze podklady pro výpočet, po nastavení potřebných výstupů, snadno získat.

#### 8.3.4 Vnitropodniková směrnice

Vzhledem k tomu, že v podniku neexistuje žádná vnitropodniková směrnice, která by upravovala kalkulaci výrobní a správní režie, tuto směrnici vytvořím.

#### **Návrh vnitropodnikové směrnice pro kalkulace výrobní a správní režie**

Tato směrnice upravuje kalkulaci výrobní a správní režie na jednotlivá výrobní střediska podniku.

##### **Podklady:**

**Tabulka 29: Podklady pro výpočet**

|                                 |
|---------------------------------|
| Přímé náklady střediska         |
| Náklady výrobní režie střediska |
| Výnosy střediska                |
| Výnosy podniku celkem           |
| Správní režie za celý podnik    |

**Zdroj: Vnitropodnikové účetnictví**

Po sestavení roční účetní závěrky připraví výše uvedené podklady v potřebné struktuře finanční oddělení, které je předá na technické oddělení. To provede výpočet dle následujícího postupu.

##### **Postup výpočtu:**

1) Stanovení % správní režie dle výkonů střediska.

$$\text{Správní režie střediska}_{n-1} (\%) = \frac{\text{výnosy střediska}_{n-1}}{\text{výnosy celkem}_{n-1}} * 100$$

2) Stanovení hodnoty správní režie pro jednotlivá výrobní střediska .

$$\text{Správní režie střediska}_{n-1} (\text{Kč}) = \text{správní režie celkem}_{n-1} * \text{správní režie střediska}_{n-1} (\%)$$

viz bod 1)

3) Stanovení % výrobní režie a správní režie na následující období, kde zvolená rozpočtová základna jsou přímé náklady výrobního střediska.

$$\text{Výrobní režie}_n (\%) = \frac{\text{výrobní režie střediska}_{n-1}}{\text{přímé náklady střediska}_{n-1}} * 100$$

$$\text{Správní režie}_n (\%) = \frac{\text{správní režie střediska}_{n-1}}{\text{přímé náklady střediska}_{n-1}} * 100$$

$n$  = rok, pro který stanovuji % výrobní a správní režie

Zakázky jednotlivých výrobních útvarů budou kalkulovány se stanovenými výrobními a správními režiiemi na podkladě této směrnice.

## 8.4 Pohledávky a závazky z obchodních vztahů

### 8.4.1 Pohledávky z obchodních vztahů krátkodobé

**Tabulka 30: Pohledávky z obchodních vztahů (v tis.Kč)**

| Rok                                  | 2007          | 2008          |
|--------------------------------------|---------------|---------------|
| <b>Pohledávky celkem</b>             | <b>28 832</b> | <b>35 920</b> |
| Pohledávky do splatnosti             | 23 178        | 26 058        |
| Pohledávky po splatnosti do 180 dnů  | 4 657         | 8 483         |
| Pohledávky po splatnosti nad 180 dnů | 347           | 1 379         |

**Zdroj: Finanční účetnictví**

Ze struktury pohledávek z obchodních vztahů je patrné, že nejvýznamnější složkou jsou samozřejmě pohledávky do splatnosti. Ale méně uspokojivé je to, že dochází ke zvyšování pohledávek po splatnosti do 180 dnů, ale i pohledávek po splatnosti nad 180 dnů.

### Tvorba opravných položek

**Tabulka 31: Opravné položky (v tis.Kč)**

| Rok             | 2007       | 2008       |
|-----------------|------------|------------|
| Zůstatek k 1.1  | 0          | 347        |
| Tvorba          | 347        | 0          |
| Zúčtování       | 0          | 197        |
| <b>Zůstatek</b> | <b>347</b> | <b>150</b> |

**Zdroj: Finanční účetnictví**

V roce 2007 podnik vytvořil k pochybným pohledávkám 100 % opravnou položku ve výši 347 tis. Kč (20 % daňová a 80 % účetní opravná položka). Během roku 2008 došlo k rozpuštění opravných položek ve výši 197 tis. Kč, z důvodu jejich uhrazení. V roce 2008 nevytvořil opravnou položku žádnou. Pokud by podnik pokračoval v metodice započaté v roce 2007 a dodržoval zásadu opatrnosti, měla být v roce 2008 vytvořena opravná položka ve výši 1 229 tis. Kč. To by mělo vliv na výši výsledku hospodaření před zdaněním, který by byl nižší, a to  $5\,529 - 1\,229 = 4\,300$  tis. Kč.

#### 8.4.2 Pohledávky z obchodních vztahů dlouhodobé

Tyto pohledávky jsou zcela tvořeny pozastávkami z provedení díla, jejichž problematika byla řešena v kapitole 7.2.2.

#### 8.4.3 Závazky z obchodních vztahů krátkodobé

**Tabulka 32: Závazky z obchodních vztahů (v tis.Kč)**

| Rok                               | 2007          | 2008          |
|-----------------------------------|---------------|---------------|
| <b>Závazky celkem</b>             | <b>19 577</b> | <b>25 721</b> |
| Závazky do splatnosti             | 17 780        | 22 389        |
| Závazky po splatnosti do 180 dnů  | 1 758         | 3 198         |
| Závazky po splatnosti nad 180 dnů | 39            | 134           |

**Zdroj: Finanční účetnictví**

Struktura závazků z obchodních vztahů je obdobná jako struktura pohledávek. Nejvýznamnější složkou jsou závazky do splatnosti. Závazky po splatnosti do 180 dnů i závazky po splatnosti nad 180 dnů se také zvyšují.

#### 8.4.4 Závazky z obchodních vztahů dlouhodobé

Tyto závazky jsou zcela tvořeny pozastávkami z provedení díla, jejichž problematika byla řešena v kapitole 7.2.2.

Závěrem lze říci, že řízení pohledávek a závazků je jednou z důležitých činností podniku. Z tabulky č. 30 je patrné, že pohledávky po splatnosti se zvyšují. Toto zvyšování není příznivé, protože ovlivňuje platební schopnost podniku. Z toho důvodu dochází k růstu závazků po splatnosti, viz tabulka č. 32. Zhoršená platební schopnost podniku může způsobit neshody s dodavateli a v krajním případě i ukončení spolupráce. Vzhledem k tomu by podnik měl přijmout určitá opatření, která se týkají pečlivého výběru odběratelů a zejména využívat informací o jejich platební schopnosti. Dále by se měl více zabývat činnostmi spojenými s upomínáním a vymáháním pohledávek.

## 9. Analýza výsledků

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat stavební zakázku z pohledu kalkulace výrobní a správní režie. Informace pro zpracování této práce byly čerpány z účetních výkazů podniku, z vnitropodnikového účetnictví a literatury. Pro analýzy byla použita data podniku za období 2007 a 2008.

Pro ekonomickou charakteristiku podniku jsem vybrala ukazatele rentability ROA a ROE. V roce 2007 se ukazatel ROA shoduje s výší ukazatele v odvětví. Ukazatel ROE je v porovnání s odvětvím vyšší o 1,89 %. V roce 2008 došlo v podniku ke snížení obou ukazatelů, v odvětví naopak k jejich zvýšení. Snížení je způsobeno tím, že zisk se zvyšuje pomaleji než aktiva a vlastní kapitál. Z toho vyplývá, že aktiva a vlastní prostředky nejsou využity na plnou kapacitu, a podnik by se měl zamyslet nad tím, zda je schopen kapacitní rezervy vyplnit novými zakázkami.

Jednou z nejdůležitějších oblastí řízení podniku je řízení nákladů a jejich minimalizace. Sledování nákladů je důležité na všech stupních výroby a poskytuje nezastupitelné informace pro rozhodování managementu. Z tohoto důvodu musí být vnitropodnikové účetnictví vedeno v takové struktuře, aby bylo možné jednoduchým způsobem zajistit potřebné informace, které jsou požadované vedoucími pracovníky. Vnitropodnikový systém zavedený v podniku je přehledný a lze z něj poměrně jednoduchým způsobem získat potřebné informace, proto tedy splňuje požadavky na řízení firmy s cílem jejího dalšího rozvoje. Za hlavní výhodu považuji možnost sledovat náklady na jednotlivá výrobní střediska, ale také na jednotlivé zakázky.

Analýzu nákladů jsem zaměřila na rozčlenění celkových nákladů na přímé a režijní náklady. Režijní náklady poté rozdělují na náklady výrobní a správní. Z provedené analýzy jsem zjistila, že v roce 2008 dochází ke zvýšení nákladů přímých i režijních. Přímé náklady se zvýšily o 13 608 tis. Kč a režijní náklady se zvýšily o 6 045 tis. Kč. Z vertikální analýzy dále vyplývá, že dochází k mírnému zvýšení režijních nákladů a to o 0,42 %, což není žádoucí, protože snahou podniku by mělo být jejich snižování.

Z podrobné analýzy režijních nákladů lze konstatovat, že ve sledovaných letech převládají náklady správní režie. Výsledky analýzy nákladů byly použity k následné analýze zakázky.

Analýzu stavební zakázky jsem provedla na podkladě uzavřeného účetního období 2007. Porovnáním jednotlivých režii jsem zjistila, že podnik kalkuluje výrobní režii o 3,39 % nižší a správní režii o 2,9 % nižší. Z provedené analýzy vyplývá, že v podniku jsou nepřesně stanovené výše sazeb jednotlivých režii, což ovlivňuje výši ceny pro zákazníka. Z tohoto důvodu se domnívám, že výpočet výše sazby režii by měl vycházet z reálných výsledků, kterých podnik dosáhl v předešlém uzavřeném období, a tím předcházet situacím, kdy by zákazníkovi byla nabízena cena zakázky, na které by podnik nerealizoval zisk. Vzhledem k vhodnému uspořádání vnitropodnikového účetnictví, jsem navrhla postup výpočtu sazeb jednotlivých režii, který tyto sazby stanoví pro jednotlivá výrobní střediska. Tím jednak dojde k lepšímu využití vnitropodnikového účetnictví, kde lze přesně zjistit výši nákladů výrobní režie jednotlivých středisek a také ke zvýšení snahy výrobních středisek snižovat jejich náklady. Správní režie bude přiřazena jednotlivým výrobním střediskům podílem výnosů daného střediska na celkových výnosech. Tento postup nejen zpřesní sazby jednotlivých režii, ale také přispěje ke zvýšení efektivnosti řízení nákladů.

Analýza pohledávek a závazků z obchodních vztahů byla provedena dle kritéria splatnosti, a to pohledávky a závazky do splatnosti, po splatnosti do 180 dnů a po splatnosti nad 180 dnů. Pohledávky po splatnosti do 180 dnů se zvýšily oproti roku 2007 o 3 826 tis. Kč a pohledávky po splatnosti nad 180 dnů o 1 032 tis. Kč. Zvyšování pohledávek z obchodních vztahů po splatnosti samozřejmě ovlivňuje platební schopnost podniku, a proto dochází také ke zvyšování závazků z obchodních vztahů. U závazků po splatnosti do 180 dnů toto zvýšení činí 1440 tis. Kč a u závazků po splatnosti nad 180 dnů 95 tis. Kč. Z výše uvedeného vyplývá, že by podnik měl přijmout určitá opatření, která se týkají pečlivého výběru odběratelů a zejména využívat informací o jejich platební schopnosti. Dále by se měl více zabývat činnostmi spojenými s upomínáním a vymáháním pohledávek.

## 10. Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat stavební zakázku z pohledu kalkulace výrobní a správní režie. Informace pro zpracování této práce byly čerpány z účetních výkazů podniku, z vnitropodnikového účetnictví a literatury. Teoretická i praktická část této bakalářské práce byly zpracovány pomocí počítačové techniky s využitím programů Microsoft Word a Microsoft Excel.

Z provedené analýzy zakázky vyplývá, že podnik nepřesně stanovuje sazby výrobní a správní režie. A proto si myslím, že by společnost měla nejen důsledně vycházet při stanovení režii z reality předešlého uzavřeného období, ale použitím navrženého postupu kalkulace režii zpřesnit pro jednotlivá výrobní střediska, a tím zvýšit efektivitu řízení nákladů.

Obecně je stavebnictví specifický obor, který se od průmyslové výroby liší hlavně několika zvláštnostmi. Stavební výroba je v podstatě kusová. Na staveništi vzniká jeden stavební objekt, pro který je nutno vypracovat samostatný projekt, rozpočet, plán výstavby a postup práce. Stavebnictví je závislé na povětrnostních podmínkách, které ovlivňují zejména v zimě provádění některých činností. Vyznačuje se delším výrobním cyklem, který může trvat u velkých projektů i déle než jeden rok.

Smluvní vztahy jsou součástí každodenního života podniku. Jejich správné definování ve smlouvách je počátkem úspěchu a spokojenosti obou smluvních stran. Na druhé straně, špatné uzavření smlouvy může mít dalekosáhlé následky, a to nejen finanční, ale také může mít negativní dopad na pověst podniku a jeho další obchodní příležitosti. Dnes je běžnou praxí využívat v této oblasti právních služeb, jejichž snahou je tyto negativní dopady minimalizovat a zajistit tak bezproblémový průběh realizace díla.

## 11. Summary

The topic of my Bachelor work is The Analysis of orders in terms of financial accountancy and in-house accountancy. The theoretical part deals with different areas of financial and in-house accountancy, which is closely related to the production of the firm. In the practical part of my Bachelor work there is analyzed the contract in perspective of production and administrative expenses. I also analyzed the active debts and liabilities of business relationships. I found the sources for this work in the financial statements, in - house accountancy of firm and in specialized publications.

The analysis revealed inaccuracies in the amount of calculated rates of separate expenses and on the basis of this findings I propose a calculation procedure based on the reality of previous reporting period closed.

### Key words

Analysis, financial accountancy, in-house accountancy, production and administrative expenses.

Téma této bakalářské práce je Analýza zakázek v rámci finančního a vnitropodnikového účetnictví. V teoretické části bakalářské práce jsou popsány jednotlivé oblasti finančního a vnitropodnikového účetnictví, které úzce souvisí s výrobní činností podniku. V praktické části této bakalářské práce jsem provedla analýzu zakázky z pohledu rozvrhování výrobní a správní režie. Dále jsem provedla analýzu pohledávek a závazků z obchodních vztahů. Informace pro zpracování této práce byly čerpány z výkazů podniku, vnitropodnikového účetnictví a odborné literatury.

Provedená analýza odhalila nepřesnosti ve výši kalkulovaných sazeb jednotlivých režii a na základě tohoto zjištění, jsem navrhla postup výpočtu, který vychází z reality předešlého uzavřeného účetního období.

### Klíčová slova

Analýza, finanční účetnictví, vnitropodnikové účetnictví, výrobní a správní režie.

## 12. Přehled použité literatury

1. KOVALÍKOVÁ, H. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 4. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2006. 223 s. ISBN 80-7263-345-7.
2. KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 13. aktualizované vyd. Praha: Polygon, 2003. 415 s. ISBN 80-7273-084-3.
3. LANDA, M., POLÁK, M. *Ekonomické řízení podniku*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2008. 198 s. ISBN 978-80-251-1996-9.
4. LOUŠA, F. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 2. přepracované vyd. Praha: Grada Publishing, 2003. 108 s. ISBN 80-247-0524-9.
5. PRAŽÁK, Z. *Smlouva o dílo*. Praha: Linde Praha, 2003. 253 s. ISBN 80-7201-447-1.
6. RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. 8. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2008. 959 s. ISBN 978-80-7263-437-8.
7. SVOBODA, J. *Finanční účetnictví*. [online].[cit.2010 – 02 – 09]. Dostupný na World Wide Web: <<http://www2.zf.jcu.cz/~svoboda/>>.
8. SYNEK, M. a kol. *Podniková ekonomika*. 3. přepracované a aktualizované vyd. Praha: C.H.Beck, 2002. 479 s. ISBN 80-7179-736-7.
9. VALACH, J. a kol. *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. 324 s. ISBN 80-86119-21-1.

## 13. Seznam tabulek, grafů a obrázků

### Tabulky:

Tabulka 1: Všeobecný kalkulační vzorec

Tabulka 2: Návrh podnikové směrnice pro oběh dokladů - pro analyzovanou problematiku

Tabulka 3: Rozvaha podniku se zaměřením na oběžný majetek a cizí zdroje

Tabulka 4: Vertikální analýza aktiv a pasiv

Tabulka 5: Vybrané položky VZZ podniku

Tabulka 6: Vertikální analýza VZZ

Tabulka 7: Výchozí hodnoty pro výpočet ukazatelů

Tabulka 8: Vybrané ukazatele rentability

Tabulka 9: Porovnání ukazatelů ROA a ROE podniku s odvětvím

Tabulka 10: OKV - náklady

Tabulka 11: OKV - výnosy

Tabulka 12: Knihy zakázek

Tabulka 13: Příklad číslování zakázek

Tabulka 14: Přehled poskytnutých pozastávek odběratelům

Tabulka 15: Pozastávky přijaté od subdodavatelů

Tabulka 16: Skonta

Tabulka 17: Počet realizovaných zakázek ve sledovaných letech

Tabulka 18: Dělení nákladů dle VZZ

Tabulka 19: Vertikální analýza nákladů

Tabulka 20: Přímé a režijní náklady

Tabulka 21: Vertikální analýza přímých a režijních nákladů

Tabulka 22: Dělení režijních nákladů

Tabulka 23: Vertikální analýza režijních nákladů

Tabulka 24: Potřebné podklady pro výpočet

Tabulka 25: Potřebné podklady pro výpočet

Tabulka 26: Přímé náklady zakázky

Tabulka 27: Kalkulace režii dle podniku a dle výpočtu

Tabulka 28: Výsledná kalkulace zakázky

Tabulka 29: Podklady pro výpočet

Tabulka 30: Pohledávky z obchodních vztahů

Tabulka 31: Opravné položky

Tabulka 32: Závazky z obchodních vztahů

**Grafy:**

Graf 1: Porovnání přímých nákladů

**Obrázky:**

Obrázek 1: Struktura podnikového účetnictví

## **14. Seznam použitých zkratk**

|     |                                |
|-----|--------------------------------|
| SOD | Smlouva o dílo                 |
| IČO | Identifikační číslo organizace |
| DIČ | Daňové identifikační číslo     |
| DPH | Daň z přidané hodnoty          |
| VZZ | Výkaz zisku a ztráty           |
| OKV | Oborový kalkulační vzorec      |
| EÚS | Ekvivalentní úroková sazba     |

## **15. Seznam příloh**

Příloha 1 - Směrná účtová osnova

Příloha 2 - Návrh možného účetního rozvrhu v analytickém členění pro vybrané syntetické účty

## Příloha 1: Směrná účtová osnova

### Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

#### 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

011 - Zřizovací výdaje  
012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje  
013 - Software  
014 - Ocenitelná práva  
017 - Goodwill  
019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

#### 02 - Dlouhodobý hmotný majetek – odpisovaný

021 - Stavby  
022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí  
025 - Pěstitelské celky trvalých porostů  
026 - Dospělá zvířata jejich skupiny  
027 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku  
029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

#### 03 - Dlouhodobý hmotný majetek – neodpisovaný

031 - Pozemky  
032 - Umělecká díla, sbírky a památky

#### 04 - Nedokončený dlouhodobý hmotný a

#### nehmotný majetku a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek  
042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek  
043 - Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

#### 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek  
052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek  
053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

#### 06 - Dlouhodobý finanční majetek

061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách  
062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem  
063 - Realizovatelné cenné papíry a podíly  
065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti

066 - Půjčky – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv  
067 - Ostatní půjčky  
069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

#### 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům  
072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje  
073 - Oprávky k softwaru  
074 - Oprávky k ocenitelným právům  
077 - Oprávky ke goodwillu  
079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

#### 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 - Oprávky ke stavbám  
082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí  
085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů  
086 - Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám  
087 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku  
089 - Oprávky k ostatnímu hmotnému majetku

#### 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku

091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku  
092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku  
093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku  
094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku  
095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek  
096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku

### Účtová třída 1 – Zásoby

#### 11 - Materiál

111 - Pořízení materiálu  
112 - Materiál na skladě  
119 - Materiál na cestě

#### 12 - Zásoby vlastní výroby

121 - Nedokončená výroba  
122 - Polotovary vlastní výroby  
123 - Výrobky  
124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

#### 13 - Zboží

131 - Pořízení zboží  
132 - Zboží na skladě a v prodejnách  
139 - Zboží na cestě

#### 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby

151 - Poskytnuté zálohy na zásoby

#### 19 – Opravné položky k zásobám

191 - Opravná položka k materiálu  
192 - Opravná položka k nedokončené výrobě  
193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby  
194 - Opravná položka k výrobkům  
195 - Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám  
196 - Opravná položka ke zboží  
197 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na zásoby

### Účtová třída 2 – Krátkodobý majetek

#### majetek a krátkodobé bankovní úvěry

#### 21 - Peníze

211 - Pokladna  
213 - Ceniny

#### 22 - Účty v bankách

221 - Bankovní účty

#### 23 - Krátkodobé bankovní úvěry

231 - Krátkodobé bankovní úvěry  
232 - Eskontní úvěry

#### 24 - Krátkodobé finanční výpomoci

241 - Vydané krátkodobé dluhopisy  
249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

#### 25 - Krátkodobé cenné papíry a podíly a

#### pořizovaný krátkodobý finanční majetek

251 - Majetkové cenné papíry k obchodování  
252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly  
253 - Dluhové cenné papíry k obchodování  
255 - Vlastní dluhopisy  
256 - Dluhové cenné papíry se splatností do 1 roku držené do splatnosti

257 - Ostatní realizovatelné cenné papíry  
259 - Pořizovaný krátkodobý finanční majetek

### **26 - Převody mezi finančními účty**

261 - Peníze na cestě

### **29 - Opravné položky ke krátkodobému**

#### **finančnímu majetku**

291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

### **Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy**

#### **31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)**

311 - Pohledávky z obchodních vztahů – odběratelé

312 - Směnky k inkasu

313 - Pohledávky ze eskontované cenné papíry

314 - Poskytnuté provozní zálohy

315 - Ostatní pohledávky

#### **32 - Závazky (krátkodobé)**

321 - Závazky z obchodních styků - dodavatelé

322 - Směnky k úhradě

324 - Přijaté provozní zálohy

325 - Ostatní závazky

#### **33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi**

331 - Zaměstnanci

333 - Ostatní závazky k zaměstnancům

335 - Pohledávky za zaměstnanci

336 - Zúčtování s institucemi

sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

#### **34 - Zúčtování daní a dotací**

341 - Daň z příjmů

342 - Ostatní přímé daně

343 - Daň z přidané hodnoty

345 - Ostatní daně a poplatky

346 - Dotace ze státního rozpočtu

347 - Ostatní dotace

349 - Spojovací účet k DPH

#### **35 - Pohledávky ke společníkům, za účastníky**

##### **sdružení a za členy družstva**

351 - Pohledávky – ovládající a řídící osoba

352 - Pohledávky – podstatný vliv

353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál

354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty

355 - Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva

358 - Pohledávky za účastníky sdružení

#### **36 - Závazky ke společníkům, k účastníkům**

##### **sdružení a ke členům družstva**

361 - Závazky - ovládající a řídící osoba

362 - Závazky – podstatný vliv

364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku

365 - Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva

366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze

závislé činnosti

367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných

papírů a vkladů

368 - Závazky k účastníkům sdružení

#### **37 - Jiné pohledávky a závazky**

371 - Pohledávky z prodeje podniku

372 - Závazky z koupě podniku

373 - Pohledávky a závazky z

pevných termínových operací

374 - Pohledávky z pronájmu

375 - Pohledávky z vydaných dluhopisů

376 - Nakoupené opce

377 - Prodané opce

378 - Jiné pohledávky

379 - Jiné závazky

#### **38 - Přechodné účty aktiv a pasiv**

381 - Náklady příštích období

382 - Komplexní náklady příštích období

383 - Výdaje příštích období

384 - Výnosy příštích období

385 - Příjmy příštích období

388 - Dohadné účty aktivní

389 - Dohadné účty pasivní

#### **39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a**

##### **vnitřní zúčtování**

391 - Opravná položka k pohledávkám

395 - Vnitřní zúčtování

398 - Spojovací účet při sdružení

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

##### **dlouhodobé závazky**

#### **41 - Základní kapitál a**

##### **kapitálové fondy**

411 - Základní kapitál zapsaný

412 - Emisní ážio

413 - Ostatní kapitálové fondy

414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a

závazků

418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách

419 - Změny základního kapitálu

#### **42 - Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a**

##### **převedené výsledky**

##### **hospodaření**

421 - Zákonný rezervní fond

422 - Nedělitelný fond

423 - Statutární fondy

427 - Ostatní fondy

428 - Nerozdělený zisk minulých let

429 - Neuhrazená ztráta minulých let

#### **43 - Výsledek hospodaření**

431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

#### **45 - Rezervy**

451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů

452 - Rezervy na důchody a

podobné závazky

453 - Rezerva na daň z příjmů

454 - Ostatní rezervy

#### **46 - Dlouhodobé bankovní úvěry**

461 - Bankovní úvěry

#### **47 - Dlouhodobé závazky**

471 - Dlouhodobé závazky –

ovládající a řídící osoba

472 - Dlouhodobé závazky – podstatný vliv

473 - Vydané dluhopisy

474 - Závazky z pronájmu

475 - Dlouhodobé přijaté zálohy

476 - Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů

477 - Dlouhodobé závazky ke společníkům, členům

družstva a k účastníkům sdružení

478 - Dlouhodobé směnky k úhradě

479 - Ostatní dlouhodobé závazky

#### **48 - Odložený daňový závazek a pohledávka**

481 - Odložený daňový závazek a pohledávka

#### **49 - Individuální podnikatel**

491 - Účet individuálního podnikatele

#### **Účtová třída 5 – Náklady**

##### **50 - Spotřebované nákupy**

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie

503 - Spotřeba ostatních

neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

505 - Drobný hmotný majetek

##### **51 - Služby**

511 - Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

515 - Drobný nehmotný majetek

518 - Ostatní služby

##### **52 - Osobní náklady**

521 - Mzdové náklady

522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé

činnosti

523 - Odměny členům orgánů

společnosti a družstva

524 - Zákonné sociální a zdravotní

pojištění

525 - Ostatní sociální pojištění

526 - Sociální náklady

individuálního podnikatele

527 - Zákonné sociální náklady

528 - Ostatní sociální náklady

##### **53 - Daně a poplatky**

531 - Daň silniční

532 - Daň z nemovitostí

538 - Ostatní daně a poplatky

#### **54 - Jiné provozní náklady**

541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku  
542 - Prodaný materiál  
543 - Dary  
544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení  
545 - Ostatní pokuty a penále  
546 - Odpis pohledávky  
548 - Ostatní provozní náklady  
549 - Manka a škody z provozní činnosti

#### **55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích**

##### **období a opravné položky provozních**

##### **nákladů**

551 - Odpisy  
552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů  
554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv  
555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období  
557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku  
558 - Tvorba a zúčtování opravných položek podle zvláštního právního předpisu  
559 - Tvorba a zúčtování ostatních opravných položek

#### **56 - Finanční náklady**

561 - Prodané cenné papíry a podíly  
562 - Úroky  
563 - Kurzové ztráty  
564 - Náklady z přecenění majetkových cenných papírů  
566 - Náklady z finančního majetku  
567 - Náklady z derivátových operací  
568 - Ostatní finanční náklady  
569 - Manka a škody na finančním majetku

#### **57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů**

574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv  
579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti

#### **58 - Mimořádné náklady**

581 - Náklady na změnu metody  
582 - Škody  
584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv  
588 - Ostatní mimořádné náklady  
589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti

#### **59 - Daně z příjmů a převodové**

##### **účty a rezerva na**

##### **daň z příjmů**

591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná  
592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená  
593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná  
594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená  
595 - Dodatečné odvody daně z příjmů  
596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům  
597 - Převod provozních nákladů  
598 - Převod finančních nákladů

#### **Účtová třída 6 - Výnosy**

##### **60 - Tržby za vlastní výkony a zboží**

601 - Tržby za vlastní výroby  
602 - Tržby z prodeje služeb  
604 - Tržby za zboží

##### **61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti**

611 - Změna stavu nedokončené výroby  
612 - Změna stavu polotovarů  
613 - Změna stavu výrobků  
614 - Změna stavu mladých a ostatních zvířat a jejich skupin

#### **62 - Aktivace**

621 - Aktivace materiálu a zboží  
622 - Aktivace vnitropodnikových služeb

623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku

624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

#### **64 - Jiné provozní výnosy**

641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku  
642 - Tržby z prodeje materiálu  
644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

646 - Výnosy z odepsaných pohledávek

648 - Ostatní provozní výnosy

#### **66 - Finanční výnosy**

661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů  
662 - Úroky  
663 - Kurzové zisky  
664 - Výnosy z přecenění majetkových cenných papírů

665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku  
666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku

667 - Výnosy z derivátových operací  
668 - Ostatní finanční výnosy

#### **68 - Mimořádné výnosy**

681 - Výnosy ze změny metody  
688 - Ostatní mimořádné výnosy

#### **69 - Převodové účty**

697 - Převod provozních výnosů  
698 - Převod finančních výnosů

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

##### **70 - Účty rozvahové**

701 - Počáteční účet rozvahový  
702 - Konečný účet rozvahový

##### **71 - Účet zisků a ztrát**

710 - Účet zisků a ztrát

#### **75 až 79 - Podrozvahové účty**

##### **Účtová třída 8 a 9 -**

##### **Vnitropodnikové**

##### **účetnictví**

**Příloha 2: Návrh možného účetního rozvrhu v analytickém členění pro vybrané  
syntetické účty**

| Syntetický účet | Analytický účet | Název účtu                                      |
|-----------------|-----------------|-------------------------------------------------|
| 311             | 01              | Odběratelé – krátkodobé pohledávky v české měně |
|                 | 02              | Odběratelé – krátkodobé pohledávky v cizí měně  |
|                 | 03              | Odběratelé – dlouhodobé pohledávky v české měně |
|                 | 04              | Odběratelé – dlouhodobé pohledávky v cizí měně  |
| 321             | 01              | Dodavatelé – krátkodobé závazky v české měně    |
|                 | 02              | Dodavatelé – krátkodobé závazky v cizí měně     |
| 501             | 01              | Materiál na zakázky                             |
|                 | 02              | Materiál - režie                                |
|                 | 03              | Materiál na opravu budovy                       |
|                 | 04              | Spotřeba ochranných pomůcek                     |
|                 | 05              | Spotřeba kancelářských potřeb                   |
|                 | 06              | Spotřeba PHM                                    |
|                 | 07              | Čistící prostředky                              |
|                 | 08              | Časopisy, knihy, odborná literatura             |
| 502             | 01              | Spotřeba - energie                              |
|                 | 02              | Spotřeba - voda                                 |
|                 | 03              | Spotřeba - plyn                                 |
|                 | 04              | Spotřeba - teplo                                |
| 504             | 01              | Prodej zboží - kabely                           |
|                 | 02              | Prodej zboží - svítidla                         |
|                 | 03              | Prodej zboží - ostatní                          |
| 511             | 01              | Opravy a udržování vozidel                      |
|                 | 02              | Opravy a udržování budovy a kanceláří           |
|                 | 03              | Opravy a udržování náradí a nástrojů            |
|                 | 04              | Opravy a udržování ostatní                      |
| 512             | 01              | Cestovné D                                      |
|                 | 02              | Cestovné THP                                    |
|                 | 03              | Ubytování D                                     |
|                 | 04              | Ubytování THP                                   |
| 513             | 01              | Náklady na reprezentaci                         |
| 518             | 01              | Poštovné                                        |
|                 | 02              | Telefonní poplatky                              |

|     |    |                                   |
|-----|----|-----------------------------------|
|     | 03 | Parkovné                          |
|     | 04 | Daňové poradenství, audit         |
|     | 05 | Inzerce                           |
|     | 06 | Leasing                           |
|     | 07 | Nájemné                           |
|     | 08 | Právní služby                     |
|     | 09 | Ostatní služby daňově neuznatelné |
|     | 10 | Pronájem lešení, plošiny          |
|     | 11 | Doprava, práce jeřábem            |
| 601 | 01 | Tržby za elektroinstalace         |
|     | 02 | Tržby za rozvaděče                |
|     | 03 | Tržby za servis záruční           |
|     | 04 | Tržby za servis pozáruční         |
|     | 05 | Tržby za vlastní výkony ostatní   |
| 602 | 01 | Tržby z prodeje služeb - nájemné  |
|     | 02 | Tržby z prodeje služeb - ostatní  |
| 604 | 01 | Tržby za zboží - kabely           |
|     | 02 | Tržby za zboží - svítidla         |
|     | 03 | Tržby za zboží - ostatní          |

**Zdroj: Autorka**