

# **Analýza systému řízení nákladů ve společnosti XY, s. r. o.**

Jana Kuchařová

---

Bakalářská práce  
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky  
Ústav podnikové ekonomiky  
akademický rok: 2011/2012

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Jana KUCHAROVÁ  
Osobní číslo: M09068  
Studijní program: B 6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: Management a ekonomika

Téma práce: Analýza systému řízení nákladů ve společnosti XY,  
s.r.o.

Zásady pro vypracování:

Úvod

### I. Teoretická část

- Provedte kritický rozbor literatury pojednávající o nákladech a nástrojích řízení nákladů.

### II. Praktická část

- Vypracujte situační analýzu společnosti XY, s.r.o.
- Analýzujte řízení nákladů ve společnosti XY, s.r.o.
- Vypracujte návrhy na zlepšení současného řízení nákladů této společnosti.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran  
Rozsah příloh:  
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

HRADECKÝ, Mojmir a KRÁL, Bohumil. Řízení režijních nákladů. Vyd. 1. Praha: Prospektrum, 1995. 100 s. ISBN 80-717-5025-5.  
KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 3. dopl. vyd. Praha: Management Press, 2010. 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.  
LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví: kontrola a řízení nákladů v praxi. Vyd. 1. Praha: Grada, 2001. 152 s. ISBN 80-716-9985-3.  
POPEŠKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. Vyd. 1. Praha: Grada, 2009. 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.  
SYNEK, Miloslav a KINSLINGEROVÁ, Eva. Podniková ekonomika. 5. dopl. vyd. Praha: C. H.Beck, 2010. 498 s. ISBN 978-80-7400-336-3.

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Roman Zámečník, Ph.D.  
Ústav podnikové ekonomiky  
Datum zadání bakalářské práce: 2. dubna 2012  
Termín odevzdání bakalářské práce: 18. května 2012

Ve Zlíně dne 2. dubna 2012

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*děkanka*



doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.  
*ředitel ústavu*

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby<sup>1</sup>;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3<sup>2</sup>;
- podle § 60<sup>3</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

<sup>1</sup> zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevědecké zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Zápisem zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlédnutí veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

<sup>2</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užitje-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k vyuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacího zařízení (školní dílo).

<sup>3</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60<sup>4</sup> odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 11. 5. 2012

Kuchařová Jana

<sup>4</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Bakalářská práce se zabývá analýzou systému řízení nákladů ve společnosti XY, s. r. o. Cílem bakalářské práce je provedení a zhodnocení analýzy řízení nákladů. Práce je složena z teoretické a praktické části. V teoretické části jsou rozebrány literární zdroje pojednávající o nákladech a nástrojích řízení nákladů. V praktické části je popsána charakteristika společnosti, poté provedena situační analýza a analýza řízení nákladů. Na základě získaných poznatků zpracováním bakalářské práce jsou navrženy doporučení pro zlepšení současného stavu řízení nákladů.

Klíčová slova: náklady, řízení nákladů, analýza, kalkulace, rozpočetnictví

## **ABSTRACT**

This Bachelor thesis deals with the analysis of cost management in the Company, XY, s. r. o. The aim of this work is to implement the analysis and evaluation of costs management. The work consists of theoretical and practical part. The theoretical part deals with literary sources dealing with the costs and cost management tools. The practical part describes the characteristics of the company, then conducted situational analysis and cost management analysis. Based on the knowledge processing of the thesis are designed recommendations for improving the current state of cost management.

Keywords: costs, cost management, analysis, calculation, budgeting

Na začátku bych ráda poděkovala celé své rodině a přátelům za projevovanou podporu během celého mého studia. Dále bych chtěla poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce panu doc. Ing. Romanovi Zámečnickovi, Ph.D. za cenné rady a připomínky. V neposlední řadě bych chtěla poděkovat panu Ing. Pavlovi Koňarikovi za ochotu a odborné informace.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

# OBSAH

|  |           |
|--|-----------|
| <b>ÚVOD .....</b>  | <b>10</b> |
| <b>I TEORETICKÁ ČÁST .....</b>                                 | <b>11</b> |
| <b>1 NÁKLADY .....</b>   | <b>12</b> |
| 1.1 VYMEZENÍ POJMU NÁKLADŮ A NÁKLADOVÉ ÚČETNICTVÍ.....         | 12        |
| 1.2 POJETÍ NÁKLADŮ.....  | 13        |
| 1.3 FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ VS. MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....         | 13        |
| <b>2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....</b>                                  | <b>15</b> |
| 2.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....                               | 15        |
| 2.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ .....                              | 15        |
| 2.2.1 Náklady technologické, náklady na obsluhu a řízení ..... | 15        |
| 2.2.2 Náklady jednicové a režijní.....                         | 16        |
| 2.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....                            | 16        |
| 2.3.1 Přímé a nepřímé náklady .....                            | 16        |
| 2.3.2 Členění nákladů dle vztahu k objemu výroby.....          | 16        |
| 2.3.3 Relevantní a irelevantní náklady.....                    | 18        |
| 2.3.4 Oportunitní náklady.....                                 | 19        |
| 2.3.5 Náklady vázané k rozhodnutí.....                         | 19        |
| <b>3 NÁSTROJE ŘÍZENÍ NÁKLADŮ .....</b>                         | <b>20</b> |
| 3.1 KALKULACE.....   | 20        |
| 3.1.1 Přřazování nákladů předmětu kalkulace .....              | 20        |
| 3.1.2 Skladba nákladů v kalkulaci.....                         | 22        |
| 3.1.3 Klasifikace metod kalkulací.....                         | 24        |
| 3.2 ROZPOČETNICTVÍ .....                                       | 26        |
| 3.2.1 Obsah a forma rozpočtů.....                              | 27        |
| 3.2.2 Způsob sestavení rozpočtů.....                           | 28        |
| 3.2.3 Kontrola rozpočtů.....                                   | 29        |
| 3.3 BOD ZVRATU.....  | 29        |
| 3.4 VYUŽITÍ VÝROBNÍ KAPACITY .....                             | 31        |
| <b>4 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....</b>                          | <b>33</b> |
| <b>II PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>                                 | <b>35</b> |
| <b>5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O.....</b>          | <b>36</b> |
| 5.1 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI .....                              | 36        |
| 5.2 CHARAKTERISTIKA ODVĚTVÍ .....                              | 37        |
| 5.3 HISTORIE .....   | 37        |
| <b>6 SITUAČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O .....</b>        | <b>39</b> |
| 6.1 INTERNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. ....              | 39        |
| 6.1.1 Strategické cíle společnosti.....                        | 39        |
| 6.1.2 Organizační struktura.....                               | 39        |
| 6.1.3 Řízení lidských zdrojů .....                             | 41        |
| 6.1.4 Výrobní program .....                                    | 42        |
| 6.1.5 Základní ekonomická analýza společnosti XY, s. r. o..... | 45        |



|          |  |           |
|----------|--|-----------|
| 6.2      | EXTERNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. ....                                    | 47        |
| 6.2.1    | Okolí společnosti XY, s. r. o. ....  | 47        |
| 6.2.2    | Situace a trendy v odvětví.....  | 49        |
| 6.3      | SWOT ANALÝZA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. ....                                       | 50        |
| <b>7</b> | <b>ANALÝZA ŘÍZENÍ NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI XY, S. R. O.....</b>                    | <b>51</b> |
| 7.1      | ČLENĚNÍ NÁKLADŮ SPOL. XY, S. R. O.....   | 51        |
| 7.2      | KALKULAČNÍ SYSTÉM .....  | 57        |
| 7.3      | ROZPOČETNICTVÍ .....   | 59        |
| <b>8</b> | <b>ZHODNOCENÍ SOUČASNÉHO STAVU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ VE SPOL.<br/>XY, S. R. O. ....</b> | <b>61</b> |
| <b>9</b> | <b>NÁVRHY A DOPORUČENÍ.....</b>  | <b>62</b> |
|          | <b>ZÁVĚR .....</b>   | <b>67</b> |
|          | <b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>   | <b>68</b> |
|          | <b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>                                   | <b>70</b> |
|          | <b>SEZNAM OBRÁZKŮ.....</b>   | <b>71</b> |
|          | <b>SEZNAM TABULEK .....</b>  | <b>72</b> |
|          | <b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>  | <b>73</b> |

## ÚVOD

Řízení nákladů je důležitou součástí operativního i strategického řízení ve společnosti. Společnosti jsou nuceny snižovat výrobní ceny výrobků k dodržení konkurenceschopnosti, a proto je nezbytné snižovat a optimalizovat náklady. Správné a efektivní řízení nákladů je důležitou činností pro udržení zdravého hospodaření podniku. Absence provedení analýz řízení nákladů může vést k nesprávnému řízení činnosti podniku.

Bakalářská práce je zaměřena na analýzu systému řízení nákladů ve společnosti XY, s. r. o. Jejím cílem je podat věrný obraz o současném stavu řízení nákladů a využití nástrojů řízení nákladů a poté na základě získaných poznatků vypracovat doporučení na zlepšení současného stavu ve společnosti.

Práce je složena z části teoretické a praktické. Teoretická část má za úkol vyjasnit základní pojmy daného tématu, dále vysvětlit jednotlivá členění nákladů a objasnit konkrétní nástroje řízení nákladů. Těmito nástroji jsou zejména kalkulace, rozpočetnictví, bod zvratu a využití výrobní kapacity. Ve své práci se nezabývám dalšími nástroji řízení nákladů, jako jsou limity nákladů a technicko-hospodářské normy. Na konci teoretické části se nachází stručné shrnutí nejdůležitějších poznatků.

Praktická část je tvořena pěti kapitolami. V první kapitole je představena analyzovaná společnost XY, s. r. o., uvedena její historie, strategické cíle a výrobní program. V této části je také stručně popsáno odvětví, v němž společnost podniká. Další kapitola, zabývající se situační analýzou společnosti, je rozčleněna na dvě části, kterými jsou interní a externí analýza, jenž mají podat věrný obraz o situaci společnosti z globálního pohledu. Podstatnou částí je samotná analýza řízení nákladů, za níž následuje zhodnocení provedených analýz, odhalení silných a slabých stránek řízení nákladů ve společnosti XY, s. r. o. Poslední kapitolou jsou návrhy a doporučení, u kterých autor předpokládá, že jejich využití ve společnosti by vedlo k odstranění nedostatků.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

# 1 NÁKLADY

## 1.1 Vymezení pojmu nákladů a nákladové účetnictví

Podle Janouta (1997, s. 48) „náklady představují v peněžní formě uskutečněné měření vynaložení ekonomických zdrojů v určité aktivitě, uskutečněné účelně a účelově.“

Dle Landy (2008, s. 161) „jsou náklady snížením ekonomického prospěchu během účetního období, a to jednak ve formě snížení (úbytku, spotřeby) aktiv, jednak ve formě zvýšení závazků.“

Lazar (2001, s. 11) „tvrdí, že náklady vyjadřují spotřebu nebo opotřebení majetku a vztahují se k výkonům, které byly provedeny v daném období.“

Podle Langa (2005, s. 7) „jsou náklady celkovým využitím a spotřebou hodnoty na zboží, služby a daně (poplatky) státu v podniku během účetního období, a to bez diferenciaci s ohledem na podnikovou potřebu.“

Hunčová (1999, s. 46-47) říká, že „náklady představují jakékoliv odčerpání vlastního jmění, snižující dosažený výnos, včetně výdajů zbytných jako je reprezentace, dary, odměny orgánům společnosti, manka a škody, pokuty a penále či daně a poplatky, případně prostředky vynaložené na dosažení, udržení a zajištění výnosů, případně vstupy hospodářských prostředků a práce do hospodářských, reprodukčních procesů – tedy účelně vynaložené zdroje ekonomického růstu.“

Dle Synka (2003, s. 67) „jsou náklady peněžní částky, které podnik účelně vynaložil na získání výnosů.“

Dle mého názoru nejlépe vystihuje náklady autor Janout v knize Manažerské účetnictví. Definice zdůrazňuje vynaložení nákladů účelně a účelově. Ztotožňuji se s tímto názorem, jelikož si myslím, že náklady by měly být vynaloženy racionálně, v přiměřené výši a se snahou jejich budoucího zhodnocení.

Ve finančním účetnictví je náklad označován jako úbytek ekonomického prospěchu, což je jednak snížení aktiv nebo zvýšení dluhů, což ve výsledku vede ke snížení vlastního kapitálu. (Král, 2006, s. 44)

V manažerském účetnictví se náklad chápe jako účelně vynaložený ekonomický zdroj, který účelově souvisí s ekonomickou činností podniku. (Král, 2006, s. 44)

Nákladové účetnictví spadá pod oblast činnosti manažerského účetnictví. Spojuje v sobě dvě fáze činností, v první fázi se zabývá zjištěním skutečně vynaložených nákladů dle jejich vztahu k finálním výkonům a v druhé fázi kontroluje, jak se skutečně vynaložené náklady přibližují k nákladům plánovaným. (Hunčová, 1999, s. 46)

## 1.2 Pojetí nákladů

Pro potřeby manažerského účetnictví není možno vycházet pouze z jednoho pojetí nákladů, je nutno vycházet z pojetí nákladů dle jejich uplatňování. Z tohoto hlediska rozlišujeme: (Janout, 1997, s. 48)

- a) Finanční (pagatorní) pojetí nákladů – vychází z pravidel finančního účetnictví, jedná se o skutečně tržně ověřené vynaložené prostředky. Náklady jsou tedy ve finančním pojetí investované peníze do výkonů, musejí tedy být podloženy reálným výdejem peněz. Nepatří sem náklady, které nemají náhradu v peněžních výdajích. (Janout, 1997, s. 51; Landa, 2008, s. 259)
- b) Hodnotové pojetí nákladů – je zaměřeno na potřeby manažerského účetnictví. Základem hodnotového pojetí nákladů je oceňování spotřebovaných nebo využitých ekonomických zdrojů cenami, které odpovídají jejich věcné reprodukci. Patří sem i náklady, které nemají povahu výdaje peněz a jejich uplatnění má ekonomické důsledky v dané aktivitě. (Janout, 1997, s. 53)
- c) Ekonomické pojetí nákladů – náklady dle ekonomického pojetí se rovnají takové hodnotě, které lze získat při nejefektivnějším využití nákladů. Používají se hlavně oportunitní náklady. Díky rozdílnosti ekonomicky vyjádřených nákladů a nákladů zjištěných ve finančním účetnictví je jejich využití omezené. Využívají se převážně při analýzách efektivnosti investičních projektů nebo zjišťování hodnoty podniku pomocí výnosové metody. (Landa, 2008, s. 260)

## 1.3 Finanční účetnictví vs. manažerské účetnictví

Základním úkolem finančního účetnictví je věrné zobrazení skutečnosti, slouží pro potřeby jak interních tak externích pracovníků, zejména tedy finančním úřadům, bankám, obchodním partnerům a možných budoucích investorů. V České republice je regulováno zákonem o účetnictví. (Hradecký, Lanča a Šiška 2008, s. 103; Hunčová, 1999, s. 7)

Manažerské účetnictví slouží pro interní potřeby manažerů a vedoucích pracovníků a mělo by poskytovat takové podklady, které umožní podniku analyzovat jeho současný stav i budoucí vývoj. Není nijak regulováno státem. (Hradecký, Lanča a Šiška 2008, s. 103; Hunčová, 1999, s. 7)

*Tab. 1: Základní rozdíly mezi manažerským a finančním účetnictvím (Hunčová, 1999, s. 8).*

| <b>Účetnictví</b>       | <b>Manažerské</b>  | <b>Finanční</b>            |
|-------------------------|--------------------|----------------------------|
| <b>Určení</b>           | Interní            | Externí                    |
| <b>Zájem</b>            | Maximalizace zisku | Minimalizace daní          |
| <b>Obsah</b>            | Analytické účty    | Syntetické účty            |
| <b>Pravdivost</b>       | Maximální          | Účelová princip opatrnosti |
| <b>Časová orientace</b> | Do budoucna        | Do minula                  |
| <b>Úprava</b>           | Neregulované       | Regulované státem          |
| <b>Charakter</b>        | Důvěrné            | Veřejné                    |
| <b>Ceny</b>             | Kalkulované        | Reálné                     |
| <b>Jednotky</b>         | Finanční           | Hodnotové i naturální      |

## 2 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Pro efektivní řízení nákladů je potřeba náklady rozdělit do stejnorodých skupin. Třídí se například podle druhu, účelu, cíle řízení, původu spotřebovaných vstupů, činností, dále dle zvolených kalkulací a analýz. (Král, 2006, s.64; Synek a Kinslingerová, 2010, s. 39)

- a) Druhové
- b) Účelové
- c) Kalkulační

### 2.1 Druhové členění nákladů

Jedná se o členění nákladů na vstupu spotřeby ekonomických zdrojů. Formálně lze tyto náklady kategorizovat více či méně dle účetní osnovy. (Král, 2006, s. 65) Základní nákladové druhy jsou:

- ❖ Spotřeba materiálu
- ❖ Odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku
- ❖ Mzdové náklady
- ❖ Cestovné, nájmy, opravy
- ❖ Spotřeba a použití externích služeb
- ❖ Finanční náklady (Hunčová, 1999, s. 49)

Pro vstupní náklady je charakteristické, že jsou:

- ❖ Prvotní – vznikají na vstupu do výroby, zachycují se v reálných cenách.
- ❖ Externí –vznikají spotřebou výrobků a služeb od jiných subjektů.
- ❖ Jednoduché – dále již tyto složky nákladů nelze podrobněji rozdělit. (Král, 2006, s. 66)

### 2.2 Účelové členění nákladů

Členění vyjadřuje, za jakým účelem byly náklady vynaloženy, k jakému se vztahují výkonu nebo místu (útvary). Zachycují také, ve které fázi výroby vznikly. (Král, 2006, s. 68)

#### 2.2.1 Náklady technologické, náklady na obsluhu a řízení

- ❖ Technologické – náklady vznikající působením technologií dané činnosti, s rozšiřováním aktivit se zvyšují.

- ❖ Na obsluhu a řízení – vynakládají se za účelem vytvoření, udržení a zajištění vhodných podmínek pro danou činnost. Zvyšování nákladů na obsluhu a řízení značí lepší využití podnikových zdrojů. (Čechová, 2011, s. 75)

### 2.2.2 Náklady jednicové a režijní

- ❖ Jednicové – náklady zcela přiřaditelné k danému výkonu. Jednicovými náklady se rozumí převážně výrobní materiál a mzdové výrobní náklady. (Čechová, 2011, s.78; Lang, 2005, s. 42)
- ❖ Režijní – nelze je přiřadit k jednotlivým výkonům, jsou společné pro jednotlivé funkce v daném podniku např. zásobování, výroba, správa, odbyt. (Čechová, 2011, s. 78)

## 2.3 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění nákladů rozděluje náklady dle potřeb kalkulací, aby bylo dosaženo pokud možno jejich nejlepší vypovídací schopnosti. Kalkulační členění nákladů říká, na co byly náklady spotřebovány, což je pro podnik klíčové, aby mohl zjistit, nakolik je výrobek rentabilní a přispívá k tvorbě podnikového zisku.(Fibířová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 102; Konečný, 2010, s. 46)

### 2.3.1 Přímé a nepřímé náklady

- ❖ Přímé - jsou určeny přímo s rozsahem produkce a lze je přiřadit konkrétnímu druhu výkonu (přímý materiál, přímé mzdy, ostatní přímé náklady).(Synek a Kinslingarová, 2010, s. 41)
- ❖ Nepřímé – nejsou určeny rozsahem produkce, jsou komplexní pro činnost podniku jako celek (režie výrobní, správní, odbytová). Správní režie má charakter fixních nákladů, výrobní a odbytová zčásti fixní a zčásti variabilní. (Hunčová, 1999, s. 50)

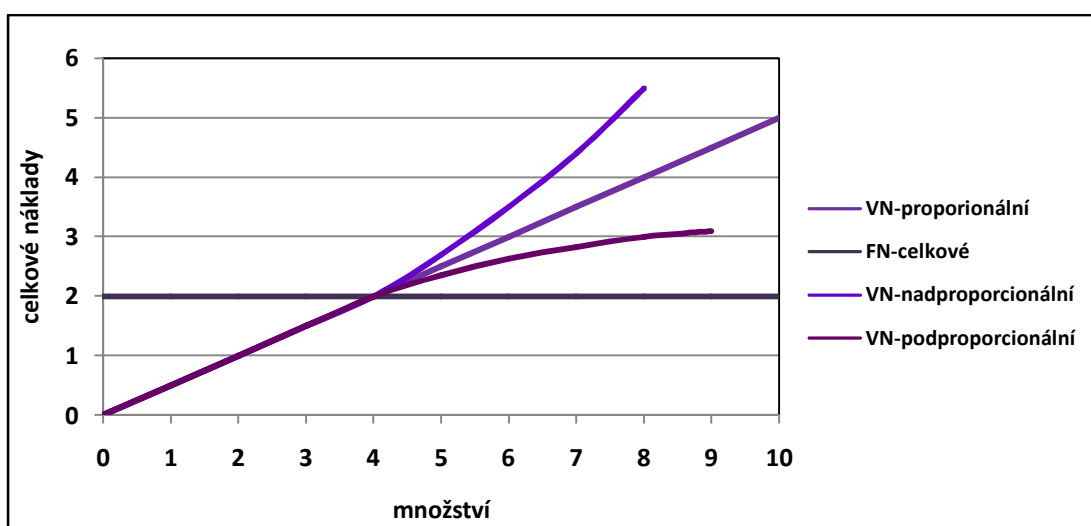
### 2.3.2 Členění nákladů dle vztahu k objemu výroby

- ❖ Variabilní – jejich výše se mění v závislosti na výši objemu výkonů. Vyskytují se jen tehdy, když je vytvářen podnikový výkon. Náklady variabilní rozlišujeme na náklady proporcionální, podproporcionální a nadproporcionální.
  - ❖ Proporcionální – náklady vyvolané jednotlivými výkony, jsou tedy přímo úměrné množství vykonaných výkonů, jejich výše je konstantní. Jsou to ná-

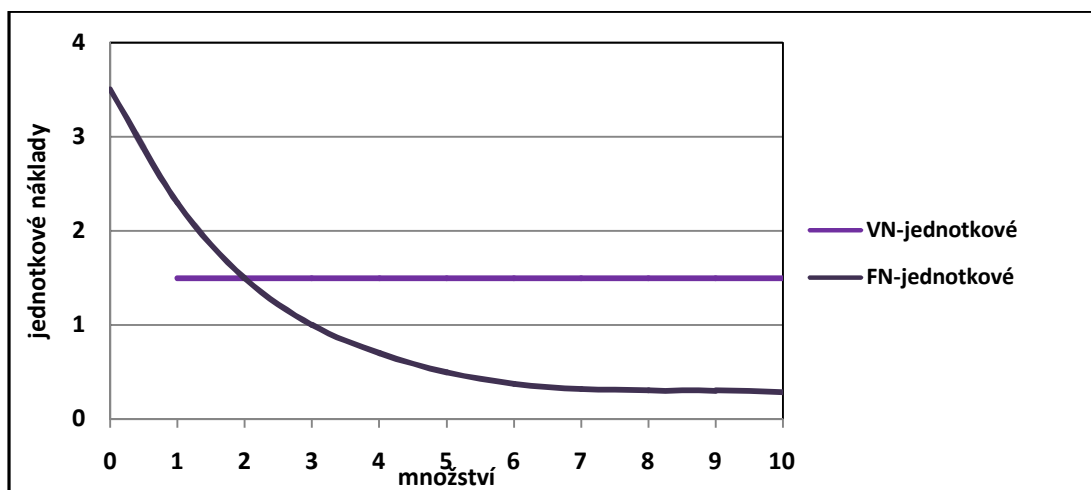


klady jednicové a část režijních nákladů, ovlivněných mírou využití výrobní kapacity (náklady na opravu automobilů podle počtu najetých kilometrů).

- ❖ Podproporcionální – náklady rostoucí pomaleji než objem výkonů, čímž se náklad na jednotku snižuje (náklady na opravu a seřízení výrobních zařízení vyvolené množstvím vyrobených výrobků).
- ❖ Nadproporcionální – mají opačný průběh než podproporcionální náklady, jejich výše roste rychleji než objem výkonů (mzdové náklady za práci přesčas). (Král, 2006, s.75, Synek a Kinslingerová, 2010, s. 43)
- ❖ Fixní – rozdíl od nákladů variabilních, náklady fixní nejsou závislé na výši objemu výkonů. Vyskytují se i v momentě, kdy podnik neprovádí výkony (celozávodní dovolené, stávky zaměstnanců atd). Proto vývoj celkových fixních nákladů můžeme znázornit jako rovnoběžku s osou x. (Lang, 2005, s. 116-117)



Obr. 1: Průběh křivky celkových nákladů (Král, 2006, s. 76).



Obr. 2: Průběh křivky jednotkových nákladů (Lang, 2005, s. 47-48).

Vztah nákladů a výše provedených výkonů zachycují nákladové funkce. Nejméně složitou je lineární funkce, které odráží proporcionální růst nákladů. Její tvar dle Synka a Kinslingerové (2010, s. 43) je následující:

$$CN = FN + b * Q \quad (1)$$

Existují i složitější matematické funkce pro vyjádření průběhu nákladů, pro jejichž sestavení se používají různé metody:

- ❖ Klasifikační analýza – třídí náklady na FN a VN část dle jejich skutečného chování. Takto logicky roztrždit náklady může jen pracovník znající dobře konkrétní situaci v podniku.
- ❖ Regresní a korelační analýza – jsou analýzy využívající statistických metod, vychází z časové řady za delší období nejméně 12 po sobě jdoucích měsíců, proto nemohou být použity u podniků s doposud krátkou existencí.
- ❖ Metoda dvou období – využívá dvou lineárních funkcí z údajů dvou období, které se vyznačují jedna malým a druhá velkým objemem výroby. Z výběru těchto dvou období se vylučují období, ve kterých došlo k mimořádným událostem např. mimořádná škoda. Metoda je rychle sestavitelná ovšem málo spolehlivá. (Synek a Kinslingerová, 2010, s. 44; Synek, 2003, s. 89)

Nákladové funkce bývají využívány pro různorodé rozhodovací úkoly, nejčastěji bývají využívány k stanovení bodu zvratu (Synek a Kinslingerová, 2010, s. 44)

### 2.3.3 Relevantní a irelevantní náklady

Relevantní a irelevantní náklady posuzují náklady z hlediska jejich spojitosti s konkrétním rozhodnutím (alternativou). Relevantní náklady jsou takové, jejichž výše se mění s naším určitým rozhodnutím. Irelevantní zůstávají neovlivněny, tyto náklady již byly vynaloženy nebo je musíme vynaložit bez ohledu na zvolenou alternativu. Náklady, které již byly vynaloženy v minulosti, ale nyní již nemohou být využity, jsou nazývány náklady utopenými. Jedná se hlavně o náklady spojené s určitou událostí, která nakonec nebyla uskutečněna, tím nevznikl žádný výnos. (Havelec, 1997, s. 145)

S tím souvisejí i náklady rozdílové, tedy rozdíl, který vzniká mezi náklady před uvažovanou změnou a po uvažované změně. Rozdílové náklady mohou pomoci se rozhodnout, zda uvažovaná změna nepřináší příliš vysoké relevantní náklady v porovnání s uvažovanými relevantními výnosy. (Král, 2006, s. 83)

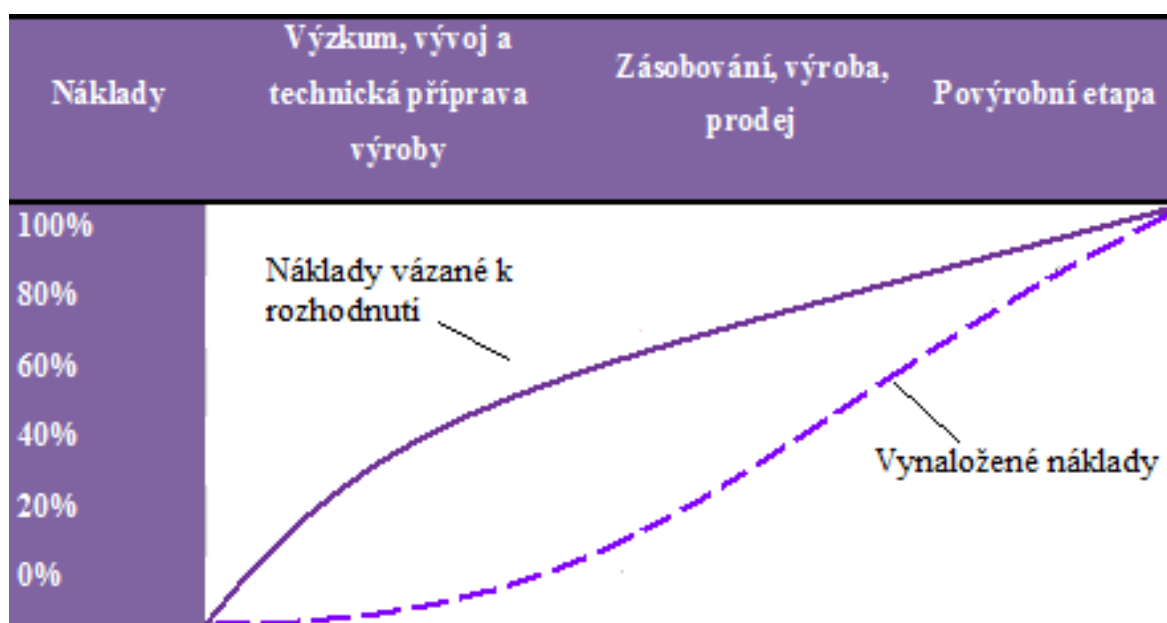
### 2.3.4 Oportunitní náklady

Podnik nemůže uskutečňovat všechny možnosti, které se mu nabízejí, a proto se snaží přijímat pouze ty, které mu přinášejí největší efekt. Ostatní varianty, u kterých se předpokládá vznik nižšího efektu, se proto zamítají. Oportunitní náklady, jinak nazývány výnosy ušlé příležitosti, vznikají z důvodu zřeknutí dané alternativy. Opakem jsou oportunitní výnosy, které vyjadřují ušlé náklady, které podniku nevznikly z důvodu neuskutečnění této možnosti. Pokud zvolená alternativa je výhodnější než oportunitní náklady, podnik dosahuje oportunitního zisku. V opačném případě se podnik dostává do oportunitní ztráty a zamítnutí alternativního řešení by nebylo výhodné. (Král, 2006, s. 85; Havelec, 1997, s. 43)

Oportunitní náklady jsou například ušlé úroky, které by podnik získal uložením finančních prostředků na spořicí účet s výhodným úrokem, ovšem tyto peníze byly použity jiným způsobem. Dalším příkladem alternativních nákladů je nájemné, které by podnik získal pronájemem prostor za úplatu, při volbě jiné varianty. (Král, 2006, s. 85)

### 2.3.5 Náklady vázané k rozhodnutí

Jedná se o náklady, které vznikají s přijetím současných rozhodnutí v budoucnosti. Vázané náklady poukazují na důležitost předvýrobních aktivit, například technologické řešení výrobků. Dle provedených výzkumů se prokázalo, že výše 80 – 85 % celkových nákladů vynaložených za celou dobu životnosti produktu je determinována již v přípravných a vývojových fázích výroby produktu, viz obrázek 4. (Král, 2006, s. 87)



Obr. 3: Vzájemný vztah nákladů vázaných k rozhodnutí a vynaložených (Král, 2006, s. 87).

### 3 NÁSTROJE ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

Řízení nákladů je důležité pro racionální pohled na chování nákladů. Mezi základní nástroje řízení nákladů převážně patří:

- a) Kalkulace
- b) Rozpočty
- c) Bod zvratu
- d) Využití kapacity
- e) Limity nákladů
- f) Technicko-hospodářské normy

#### 3.1 Kalkulace

Kalkulace je jedna z metod hodnotového řízení založenou na matematických výpočtech. Kalkulace slouží k řízení výroby, stanovení vlastních nákladů při aktivaci vlastních výkonů, posouzení rentability, stanovení cen, hodnocení využití kapacity, atd. (Hunčová, 1999, s. 66)

Předmětem kalkulace jsou všechny dílčí i finální výkony, které jsou vymezeny kalkulačními jednicemi a kalkulačním množstvím. Kalkulační jednice je určitý výkon, který má svou měrnou jednotku, na niž se stanovují náklady a případně další veličiny. Kalkulační množství je soubor kalkulačních jednic, pro které se stanovují náklady jako celek. (Král, 2006, s. 122)

##### 3.1.1 Přiřazování nákladů předmětu kalkulace

Pro správné přiřazování nákladů předmětu kalkulace je důležité pochopit a určit, jakým způsobem budou náklady přiřazovány a dále, proč přiřazovat nepřímé režijní náklady ke kalkulační jednici. (Král, 2006, s. 123)

Při přiřazování jednotlivých nákladů na kalkulační jednici je nejdříve důležité náklady rozčlenit a to dle:

- ❖ Způsobu stanovení nákladového úkolu – náklady jednicové a režijní
- ❖ Závislosti na výši objemu výkonů – náklady variabilní a fixní
- ❖ Vázanosti na konkrétní rozhodnutí – náklady relevantní a irelevantní (Král, 2006, s. 123)

Kalkulace se rozdělují do dvou skupin dle způsobu rozvržení variabilní a fixní režie na kalkulační jednici. (Král, 2006, s. 123)

#### 1.) Kalkulace dělením:

- ❖ Prostá – se aplikuje především ve výrobě s jedním druhem výkonu nebo více druhy, které mají ovšem v zásadě stejné náklady.
- ❖ S poměrovými (ekvivalenčními čísly) – se používá u skupiny výrobků, které mají podobné vlastnosti a pouze se liší nákladovou náročností. Každému druhu výrobku se přiřadí ekvivalenční číslo, dle kterého se poté vypočte přepočtená jednice k přiřazování nákladů. (Král, 2006, s. 123)

Kalkulace první skupiny jsou charakteristické tím, že přiřazují náklady výkonům ve vztahu k množství kalkulačních jednic. (Král, 2006, s. 123)

#### 2.) Kalkulace přírážková

- ❖ Sumační – používá se pouze jediná rozvrhová základna (tzv. univerzální). Všechny náklady jsou tedy ovlivněny pouze jednou veličinou.
- ❖ Diferencovaná – používají se různé rozvrhové základny, které se stanovují dle vztahu rozvrhové veličiny k nepřímým nákladům. (Král, 2006, s. 124)

Přírážkové kalkulace využívají pro přiřazování společných nepřímých nákladů rozvrhové základny, které jsou vyjádřeny peněžně nebo naturálně. (Král, 2006, s. 124)

U peněžních rozvrhových základen je přírážka počítána v procentech a dle Krále (2006, s. 124) platí následující vztah:

$$\text{Procento přírážky} = \frac{\text{nepřímé režijní náklady}}{\text{rozvrhová základna}} * 100 \quad (2)$$

U naturálních rozvrhových základen je sazba počítána v korunách na jednu naturální jednotku základny. Král (2006, s. 125) rovnicí vymezil následovně:

$$\text{Sazba nepřímých nákladů} = \frac{\text{nepřímé režijní náklady}}{\text{rozvrhová základna}} \quad (3)$$

Nejvíce používané rozvrhové základny bývají hodiny práce a strojové hodiny. Hodiny práce se používají, pokud je jasně změřitelná vykonaná práce konkrétním pracovníkem, který využíval technického zařízení. Strojové hodiny se využívají, pokud je možno zjistit pracnost výkonů na jednotlivých zařízeních a dále, pokud jsou provozní náklady konkrétního zařízení poměrně vysoké k osobním nákladům. (Král, 2006, s. 125)

Průběh přiřazování nákladů výkonům se skládá z několika alokačních fází. Alokační fáze je jedna část činnosti přiřazování nákladů dílčím nebo finálním výkonům. Kalkulace se skládají povětšinou z 3 alokačních fází:

- 1.) Úkolem první alokační fáze je přiřadit přímé náklady k výkonu dle jejich příčinného vzniku
- 2.) V druhé fázi se jedná o vymezení vztahu mezi objekty alokace a objektem, který jejich vznik vyvolal. Objekt vyvolávající náklady je poté tzv. zprostředkující veličinou, která vystihuje spojitosti mezi výkony a jejich nepřímými náklady.
- 3.) Úkolem poslední alokační fáze je snaha co nejpřesněji přiřadit nepřímé náklady na druh výkonu. (Král, 2006, s. 129)

### **3.1.2 Skladba nákladů v kalkulaci**

Struktura nákladů nebo-li kalkulační vzorec je pro každý podnik individuální záležitostí. Vedení podniku si stanoví skladbu nákladů tak, aby co nejlépe vyhovoval druhu výkonu a způsobu výroby. (Král, 2006, s. 134)

Nejpoužívanějšími kalkulačními vzorci jsou:

- a) Typový kalkulační vzorec

Je nejzákladnější formou kalkulačního vzorce, jeho struktura není příliš rozpracovaná, proto se převážně využívá pro předkládání kalkulací na nadpodnikové úrovni, kde je zapotřebí unifikace vykazovaných nákladů. Jeho hlavní nevýhodou je nedostatečná flexibilita ke změnám nákladů, které byly vyvolány změnou velikosti objemu nebo změnou v sortimentu výkonů. Neposkytuje dostatečné informace na základní manažerské otázky, jako jsou: Co se stane, když nastane změna v...? (Král, 2006, s. 134)

|                                  |
|----------------------------------|
| 1. Přímý materiál                |
| 2. Přímé mzdy                    |
| 3. Ostatní přímé náklady         |
| 4. Výrobní (provozní režie)      |
| Vlastní náklady výroby (provozu) |
| 5. Správní režie                 |
| Vlastní náklady výkonu           |
| 6. Odbytové náklady              |
| Úplné vlastní náklady výkonu     |
| 7. Zisk (ztráta)                 |
| Cena výkonu (základní)           |

*Obr. 4: Typový kalkulační vzorec*

*(Král, 2006, s. 134).*

b) Retrogradní kalkulační vzorec

Díky zpětnému pohledu umožňuje zohlednění slevy z ceny. Retrogradní kalkulační vzorec je sestaven na dvou úrovních, kalkulace ceny a kalkulace nákladů. Reciproční vztah je vyjádřen jako rozdíl kalkulace ceny a kalkulace nákladů. (Landa, 2008, s. 202)

|                               |
|-------------------------------|
| <u>Základní cena výrobku</u>  |
| - Dočasná cenová zvýhodnění   |
| - Množstevní slevy            |
| Sezónní                       |
| Množstevní                    |
| Cena po úpravách              |
| - Náklady                     |
| Zisk (jinak vyjádřený přínos) |

*Obr. 5: Retrogradní vzorec*

*(Král, 2006, s. 136).*

c) Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Podrobněji poukazuje na rozdělení nákladů na fixní a variabilní. Použití tohoto vzorce je vhodné zejména v rozhodnutích závislých na výši výrobní kapacity. (Král, 2006, s. 137)

|  |
|--|
| Cena po úpravách                                 |
| - Variabilní náklady výrobku                     |
| Přímé (jednicové) náklady                        |
| Variabilní režie                                 |
| Marže (krycí příspěvek)                          |
| - Fixní náklady v průměru připadající na výrobek |
| Zisk v průměru připadající na výrobek            |

Obr. 6: Vzorec oddělující FN a VN

(Král, 2006, s. 137).

#### d) Dynamická kalkulace

Vychází z členění nákladů na přímé a nepřímé náklady a podle fází výrobního procesu. Je založen na konstrukci typového kalkulačního vzorce. Ovšem díky rozdělení jednotlivých režijních nákladů na fixní a variabilní má lepší vypovídací schopnost. (Král, 2006, s. 137)

#### e) Kalkulace se stupňovitým rozložením fixních nákladů

Rozděluje fixní náklady v několika fázích, rozlišuje FN připadající konkrétnímu druhu výrobku, dále skupině výrobků a poté na ty, které jsou tvořeny činnostmi celého podniku. (Král, 2006, s. 138)

Vzorec v retrográdním vyjádření má následující podobu:

|  |
|--|
| Cena po úpravách                               |
| - Variabilní náklady výrobku                   |
| Přímé (jednicové) náklady                      |
| Variabilní režie                               |
| Marže I  |
| - Fixní výrobní náklady                        |
| Marže II                                       |
| - Fixní náklady skupiny výrobků                |
| Marže III                                      |
| - Fixní náklady podniku                        |
| Zisk (ztráta) v průměru připadající na výrobek |

Obr. 7: Kalkulace se stupňovitým

rozložením FN (Král, 2006, s. 138).

### 3.1.3 Klasifikace metod kalkulací

Přehled základní klasifikace kalkulací je zobrazen v tabulce 2.



Tab. 2: Klasifikace kalkulací (Hunčová, 1999, s. 66).

|                                      |                                |
|--------------------------------------|--------------------------------|
| <b>Podle časového horizontu</b>      | Operativní                     |
|                                      | Strategické                    |
| <b>Z hlediska zahrnutých nákladů</b> | Absorpční ( s úplnými náklady) |
|                                      | S neúplnými náklady            |
| <b>Podle účelu</b>                   | Předběžné                      |
|                                      | Výsledné                       |
|                                      | Následné a rozdílové           |

Operativní kalkulace souvisejí s krátkodobými a střednědobými rozhodnutími, mohou být zaměřeny na jednici i na celkové množství výkonu. (Hunčová, 1999, s. 66)

Strategické kalkulace jsou orientovány na rozhodování o zásadních otázkách pro podnik, jako jsou alokace kapitálu, jeho návratnost atd. (Hunčová, 1999, s. 67)

Absorpční kalkulace obsahují ve své skladbě veškeré náklady, které se zjišťují na kalkulační jednici přímým nebo nepřímým způsobem. Do všech kalkulačních výkonů jsou zahrnovány všechny náklady, proto se tyto kalkulace nazývají kalkulace s úplnými náklady. Jednotlivé metody rozlišujeme podle toho, jak jsou vyjadřovány individuální složky nákladů na kalkulační jednici. Metody se rozdělují na dvě hlavní skupiny, a to pro homogenní a heterogenní výrobu. Používají se kalkulace dělením a přírážkové kalkulace. (Duchoň, 2007, s. 79; Popesko, 2009, s. 60)

V kalkulacích neúplných nákladů jsou obsaženy pouze relevantní náklady, které se stanovují obvykle k celkovému výkonu. Zahrnují v sobě pouze část nákladů a zbylou fixní část na jednotlivé výkony nerozpouštějí. Vycházejí z předpokladu, že každý výkon nemusí vytvářet FN a zároveň prodej každého výkonu nemusí přinášet zisk. (Hunčová, 1999, s. 67; Duchoň, 2007, s. 91; Popesko, 2009, s. 60)

Předběžné kalkulace se sestavují před zahájením samotné tvorby výkonu, svůj úkol plní hlavně ve fázi plánování. (Landa, 2008, s. 224)

Výsledné kalkulace se používají v průběhu výroby výkonu, po dokončení výroby nebo po prodeji výkonu. Slouží převážně k zjištění konečné ceny při fakturování. (Hunčová, 1999, s. 67; Landa, 2008, s. 224)

Ke kontrole správnosti stanovení kalkulace se sestavují kalkulace následné, pokud se také porovnává se skutečným, normovaným nebo plánovaným stavem, hovoříme o kalkulaci rozdílové, které sledují převážně dodržování stanovených norem, plánů a rozpočtů. (Hunčová, 1999, s. 67)

### 3.2 Rozpočetnictví

Rozpočty jsou využívány k řízení nákladů. Poskytují informace pro zanalyzování skutečných přínosů různých činností podniku. Říká, které tržní segmenty, distribuční cesty nebo produkty jsou po přiřazení veškerých jimi vyvolaných nákladů opravdu rentabilní. (Doyle, 2002, s. 42)

Rozpočetnictví slouží manažerskému účetnictví. Je důležité neohlížet se pouze do minulosti, ale vidět také do budoucnosti. Jeho úkolem je sestavování a následně vyhodnocování rozpočtů. Pro sestavení kvalitního rozpočtu je důležité zkoordinovat veškeré činnosti podniku (marketing, logistika, výroba, distribuce a prodej), dále získat informace o předpokládaném průběhu poptávky na trhu, nákladové obtížnosti činnosti podniku a platebních podmínkách našich odběratelů a dodavatelů. Plánování nákladů není pouze pasivní odezvou skutečnosti, ale činně působí na snižování nákladů. (Synek, 2003, s. 91; Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 300)

Rozpočet je kvantitativní výkaz vypracovaný na určitý časový úsek, zahrnuje v sobě očekávané výnosy, náklady, aktiva, závazky a peněžní toky. (Houska a Šoljaková, 2002, s. 109)

Hlavní úlohou rozpočtu je v peněžních jednotkách určit vývoj hodnotových veličin (nákladů, výnosů, zisku, aktiv, závazků, příjmů a výdajů). (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 349 - 350) Dalšími úlohy rozpočtů jsou:

- ❖ Sladění podnikových aktivit – před a v průběhu sestavování rozpočtů se často zjistí, že podnik nevyužívá dostatečně výrobní kapacitu, časový fond pracovníků, finanční zdroje. Rozpočty tedy postupně pomáhají zkoordinovat a zoptimalizovat činnosti podniku jako celek. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 125)
- ❖ Zajišťování podkladů pro kontinuální kontrolu – vypracované a schválené rozpočty jsou závazným podkladem pro všechny pracovníky podniku. Manažeři podniku pravidelně zjišťují návaznost reality a plánu. Zjištěné odchylky jsou poté popudem pro další koordinaci a sladění činností podniku. (Landa, 2008, s. 280)

- ❖ Motivování – dodržování rozpočtů je mnohdy spojováno s finanční stimulací pracovníků, tím jsou motivováni a mají větší úsilí rozpočty splňovat. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 125)

### 3.2.1 Obsah a forma rozpočtů

Rozpočetnictví obsahuje:

- ❖ Celopodnikové rozpočty – se sestavuje za celý podnik jako celek a je velmi úzce spojen s podnikovou strategií a podnikovými záměry. Celopodnikový rozpočet se skládá z tří hlavních částí: rozpočetní rozvaha, rozpočetní výsledovka a rozpočet peněžních toků. (Landa, 2008, s. 281)
- ❖ Střediskové rozpočty – jsou omezeny na sestavování úkolů pro jednotlivá podniková střediska. Střediskové rozpočty obsahují tři podskupiny rozpočtů (rozpočty nákladů a výnosů, rozpočtu stavových veličin, rozpočty peněžních toků). (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 126)

Dle závislosti nákladů na úrovni výše podnikové aktivity rozlišujeme dvě základní formy rozpočtů:

- ❖ Pevný – používá se v případech, kdy režijní náklady nejsou závislé na objemu výkonů, stanovuje naprostou částku, které je horní hranicí výše režijních nákladů. Takové rozpočty se sestavují především pro útvary, jakými jsou ekonomický, právní úsek nebo ředitelství.
- ❖ Pružný – zohledňuje závislost výše režijních nákladů na výši objemu výkonů tím, že rozděluje náklady na fixní a variabilní. V rozpočtu se určuje zvlášť výše nákladů nezávislých na zvolené veličině a náklady závislé na veličině. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 129)

Dle časového období rozlišujeme rozpočty:

- ❖ Krátkodobé – se sestavují každý rok s přesností na každý měsíc. (Fibířová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 303)
- ❖ Dlouhodobé – jsou sestavovány za delší časové období a odrážejí strategické rozhodování podniku. (Čechová, 2011, s. 123)

### 3.2.2 Způsob sestavení rozpočtů

V zásadě existují dva hlavní způsoby sestavení rozpočtů. První způsob vychází z dat minulých, druhá metoda se snaží zcela oprostít od informací získaných v minulosti a orientovat se na budoucnost. (Král, 2006, s. 274)

Základní etapy sestavení rozpočtu jsou:

- ❖ Konkretizace politiky rozpočtování podniku – politika rozpočtování bývá silně ovlivněna marketingovým mixem daného podniku, nebo-li jaké produkty, v jakém množství, za jakou cenu a jakými distribučními cestami bude podnik prodávat. Do rozpočtů se také promítnou chystané technické a technologické změny v podniku, vlivy daňové a sociální politiky státu. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 306)
- ❖ Objasnění vlivů omezujících efektivitu podniku – omezující vlivy mohou být pro různé podniky odlišné, ale nejčastěji bývají determinovány poptávkou, kapacitou podniku a flexibilitou zaměstnanců. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 307)
- ❖ Přípravení rozpočtu výnosů z prodeje – rozpočet výnosů z prodeje vychází z plánu prodeje a jeho správné sestavení je důležité pro správnost ostatních rozpočtů. Roční rozpočet výnosů z prodeje je podrobněji rozpracován do měsíčních rozpočtů a ty mohou být nadále členěny dle jednotlivých území prodeje. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 307)
- ❖ Vymezení struktury rozpočtu nákladů v rozpočtové výsledovce – na rozpočet výnosů navazují tři druhy rozpočtu nákladů. Rozpočet jednicových nákladů určující nákladovou zatíženost výkonu, dále rozpočet ostatních přímých nákladů vycházejících z nákladů na výzkum a vývoj, popřípadě licence a rozpočet režijních nákladů, který se tvoří odděleně pro FN a VN. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 307)
- ❖ Přípravení rozpočtů středisek – nejvhodnějším způsobem tvorby rozpočtů je začínat od nejnižší úrovně a pokračovat až k celopodnikovému rozpočtu. Musí se tedy dbát důraz na správné sestavení střediskových rozpočtů, aby top manažeři nepracovali s nesprávnými údaji. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 311)
- ❖ Sladění rozpočtů středisek s vyšším stupněm rozpočtů – než dojde ke schválení jednotlivých rozpočtů je zapotřebí prověřit, zda jsou v souladu s ostatními rozpočty. Pokud nastane změna v hierarchicky nižším rozpočtu, musí odpovědný pra-

covník dohlédnout, aby se změna promítla i do vyššího stupně rozpočtů. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 313)

- ❖ Vypracování celopodnikového rozpočtu – poté co jsou schváleny rozpočty za jednotlivé útvary, je vedení podniku schopno jejich sumarizací sestavit celopodnikový rozpočet. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 314)

### 3.2.3 Kontrola rozpočtů

Sestavením rozpočtu činnost rozpočtování nekončí, je zapotřebí pravidelná kontrola, zda se reálný stav neodchyluje od stavu naplánovaného. Toto porovnání by se mělo provádět v pravidelných intervalech, zpravila měsíčně a v podobě přehledné zprávy se předkládá vedoucím pracovníkům. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 319)

Rozdílům skutečného stavu od naplánovaného by se měla věnovat velká pozornost. Odchyly se člení dle jejich příčin a faktorů. Základní dělení odchylek je na: (Fibírová, Šoljaková, Wagner, 2007, s. 319)

- ❖ Kvalitativní – poukazují na změny v kvalitativních veličinách (ceny materiálu, výše mzdových tarifů, ceny konečných produktů).
- ❖ Kvantitativní – představují rozdíly v objemových veličinách (množství výkonu, množství spotřebovaného materiálu atd.). (Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2008, s. 104)

Při zjišťování odchylek badáme, jaká část je tvořena rozdílem ve spotřebovaném množství a jaká část je způsobena odchylkou od předpokládané ceny. (Lazar, 2001, s. 109)

Odchyly vznikají ze dvou základních důvodů. Prvním je zcela nereálně sestavený rozpočet a druhým je rozdílný vývoj podmínek, než se v rozpočtu předpokládalo. Pokud jsou odchyly výrazné, je nutno změnit kritéria rozpočtu. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 320)

### 3.3 Bod zvratu

Bod zvratu představuje hladinu operací, při které podnik nedosahuje zisk ani ztrátu. Při této úrovni se tržby rovnají nákladům. Zjištění bodu zvratu je pro podnik velice důležité, aby se mohl rozhodovat v důležitých otázkách. (Staňková, 2007, s. 115)

Při zjišťování bodu zvratu vycházíme z příspěvku na úhradu, který vyjadřuje vztah mezi cenou za kus a variabilními náklady připadající na jednotku výkonu. Tím je zaručeno, že

jsou pokryty veškeré variabilní náklady při zvolené ceně. Zbývající díl připadá na krytí fixních nákladů. Jednotlivé příspěvky na úhradu pokrývají fixní náklady, když jsou všechny FN pokryty, je dosaženo bodu zvratu. (Lang, 2005, s. 125) Bod zvratu dle Fibírové, Šoljakové a Wagnera (2007, s. 135) vypočítáme dle následujícího vztahu:

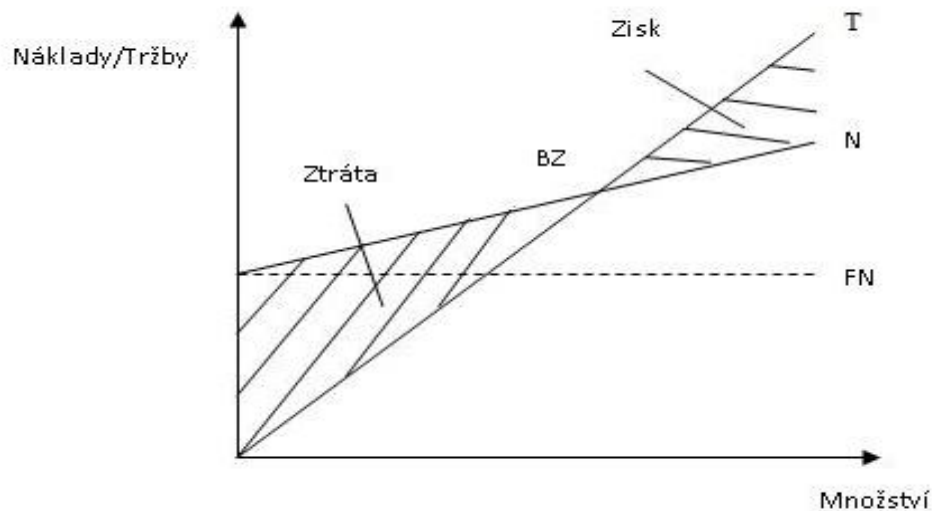
$$BZ = \frac{FN + (\text{požadovaný zisk})}{p - b} \quad (4)$$

Pokud společnost má různorodou produkci, k vyjádření vzájemného vztahu mezi náklady a výnosy se použije globální nákladová funkce, která představuje vztah mezi celkovou produkcí a celkovými náklady. (Zámečnick, Tučková a Hromková, 2009, s. 49) Bod zvratu se poté stanoví dle Zámečnicka, Tučkové a Hromkové (2009, s. 50) následovně:

$$Q(BZ) = \frac{FN}{1 - h} \quad (5)$$

Písmeno  $h$  ve jmenovateli vyjadřuje podíl celkových variabilních nákladů na 1 Kč produkce, nebo-li tržeb. Pro zjištění potřebného objemu produkce vyjádřené peněžně k dosažení požadovaného zisku se opět připočte k FN výše plánovaného zisku. (Zámečnick, Tučková a Hromková, 2009, s. 50)

Bod zvratu lze zjistit i pomocí grafického řešení, v tomto případě je BZ determinován průnikem křivek příjmů a nákladů. Křivka příjmů má počátek v nulovém bodě, protože při nulovém prodeji je dosahováno nulových příjmů. Další body křivky jsou určeny zvoleným množstvím kusů vynásobené cenou za kus. Křivka nákladů je složena z fixních a variabilních nákladů. FN začínají v bodě jejich výše a další průběh křivky je konstantní. VN začínají ve stejném bodě jako FN a další body jsou určeny opět libovolným množstvím kusů vynásobeným výší jednotkových VN. (Lang, 2005, s. 126)

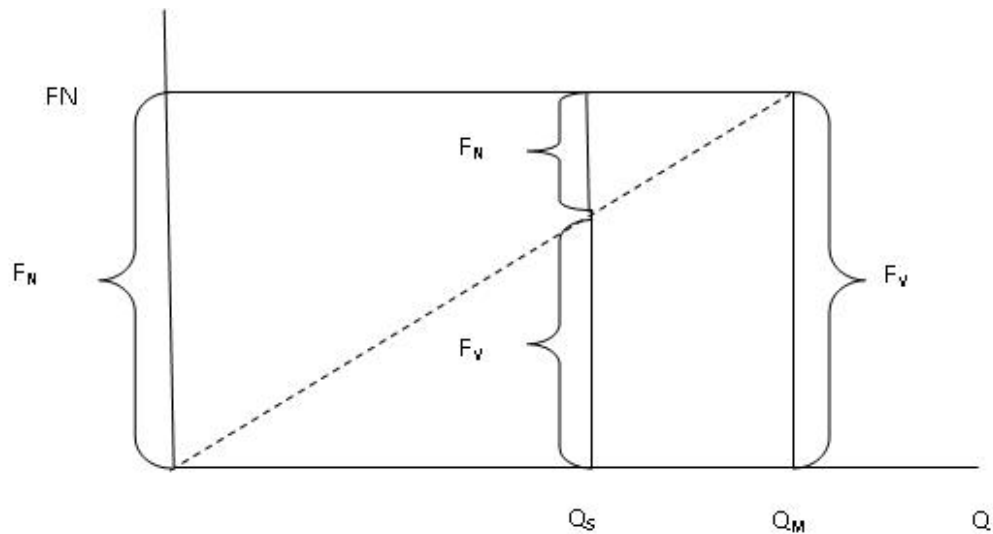


Obr. 8: Bod zvratu (Lang, 2005, s. 126).

### 3.4 Využití výrobní kapacity

Podstatným charakteristickým rysem fixních nákladů vztahujících se k samotnému výrobnímu procesu. Výrobní kapacita je determinována dvojím způsobem. Prvním je teoretická kapacita, nebo-li maximální výrobní rozsah, který je možno využít v daném časovém okamžiku. V realitě je využití teoretické kapacity téměř nemožné, a proto se její výše zkracuje na kapacitu praktickou, v její výši jsou zohledněny očekávané zábrany v práci (přerušení výroby, dovolená). (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 133)

Fixní náklady vztahující se k výrobnímu procesu mohou být jednak využité nebo nevyužité. Využité FN představují náklady, které skutečně odpovídají využití kapacity. Množství FN odpovídající nevyužití kapacity jsou nazývány nevyužité FN. Toto rozdělení FN je ovšem pouze modelové, protože základní charakteristikou FN je jejich neoddělitelnost. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 133)



Obr. 9: FN využité a nevyužité (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 134).

Z grafu je čitelné, že při nulové produkci by všechny FN byly nevyužité. Oproti tomu v případě maximálního využití kapacity by byly všechny FN využité. Zjistit výši nevyužitých a využitých FN lze dle Fibírové, Šoljakové a Wagnera (2007, s. 134) dosazením do následujících vztahů: (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 134)

$$F_N = (Q_M - Q_S) * \frac{FN}{Q_M} \quad (6)$$

$$F_V = Q_S * \frac{FN}{Q_M} \quad (7)$$

Při vyšším využití FN dochází k projevení efektu degrese a tím vyšší efektivností vynaložených nákladů. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2007, s. 134)



## 4 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Vypracováním teoretické části si autor bakalářské práce prohloubil teoretické znalosti o nákladech, jejich členění a nástrojích řízení nákladů. Na začátku práce je vymezen pojem nákladů podle toho, jak ně nahlíží jednotliví autoři. Poté jsou popsány náklady dle jednotlivých pojetí, jako jsou pagatorní, hodnotové a ekonomické pojetí nákladů. V posledním bodu první kapitoly jsou objasněny základní rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím.

V dalším úseku jsou popisovány náklady dle jednotlivých členění. Prvním členěním je druhové, které klasifikuje náklady na vstupu spotřeby ekonomických zdrojů. Účelové členění třídí náklady, za jakým účelem byly náklady vynaloženy dle výkonu, místa nebo fáze výroby. Posledním členěním nákladů, které autor zmiňuje, je členění nákladů pro potřeby kalkulací. Toto rozdělení nákladů je důležité pro dobrou vypovídací schopnost kalkulací. Kalkulační členění nákladů definuje náklady na přímé a nepřímé, dle vztahu k objemu výkonů, relevantnosti, dále na oportunitní náklady a náklady vázané na rozhodnutí.

Další důležitou kapitolou jsou nástroje řízení nákladů. Autor popisuje zejména kalkulace, rozpočty, bod zvratu a využití výrobní kapacity.

Předmětem kalkulace jsou dílčí a finální výkony. Pro správné přiřazení nákladů na kalkulační jednici je důležité si náklady rozčlenit dle členění nákladů popsaných v předchozí kapitole. Přiřazování probíhá v několika krocích, tzv. alokačních fázích. Cílem alokačních fází je přiřadit veškeré přímé a nepřímé náklady vyvolané jednotkou výkonu. Hlavním kritériem rozlišování kalkulačních metod je, zda se jedná o kalkulace absorpční, tedy obsahující ve své skladbě veškeré náklady nebo neabsorpční, nebo-li kalkulace neúplných nákladů.

Úkolem rozpočetnictví je sestavování a následně vyhodnocování rozpočtů. Rozpočet je kvantitativní výkaz vypracovaný na určitý časový úsek, zahrnuje v sobě očekávané výnosy, náklady, aktiva, závazky a peněžní toky. Hlavní úlohou rozpočtu je v peněžních jednotkách určit vývoj hodnotových veličin. Rozpočty jsou tvořeny buď za celý podnik nebo za jednotlivá střediska. Střediskové rozpočty musí být v souladu s celopodnikovými. Důležitým krokem ve tvorbě rozpočtu je jejich kontrola. Porovnává se předpokládaný stav od skutečného.

Dalším nástrojem řízení nákladů je bod zvratu, který představuje hladinu operací, při které společnost nedosahuje zisk ani ztrátu. Při této úrovni se tržby rovnají nákladům. Jeho stav lze zjistit početně nebo graficky.

Posledním bodem teoretické části je popis využití výrobní kapacity, tento ukazatel měří do jaké míry je využita výrobní kapacita ve společnosti.

Poznatky získané vypracováním teoretické části budou uplatněny při zhotovování analýz v části praktické.

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O.

V této části bakalářské práce uvedu stručnou charakteristiku společnosti a odvětví, ve kterém společnost podniká za období 2007 - 2010.

Na přání vedení společnosti, nezveřejňovat jejich osobní údaje, uvádím v celé práci anonymní název společnosti XY, s. r. o.

Při zpracování praktické části bakalářské práce jsem čerpala z interních materiálů a výročních zpráv společnosti XY, s. r. o. a z elektronických zdrojů.

### 5.1 Představení společnosti

Obchodní firma: XY, s. r. o.

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Sídlo: Česká republika, Jihomoravský kraj

Základní kapitál: 3 200 000 Kč

Předmět podnikání:

- ❖ truhlářství, podlahářství
- ❖ silniční motorová doprava
- ❖ nákladní vnitrostátní doprava provozovaná vozidly o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně,
- ❖ nákladní mezinárodní doprava provozovaná vozidly o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně
- ❖ výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

Členění dle CZ – NACE: 310.300 – Výroba matrací

Statutární orgán: jednatel, který jedná jménem společnosti samostatně a za společnost podepisuje tak, že k svému napsanému obchodnímu jménu připojí vlastnoruční podpis. (Výpis z obchodního rejstříku, 2012)

## 5.2 Charakteristika odvětví

Do odvětví CZ – NACE 31 – Výroba nábytku spadají společnosti zabývající se výrobou výrobků z již předem zpracovaného dříví nebo dřevařských výrobků. Pro toto odvětví je charakteristická vysoká materiálová náročnost, která tvoří až 80 % z celkových nákladů.

Výroba nábytku v sobě zahrnuje činnosti jako produkci sedacího nábytku, obývacích stěn, nábytku do dětských pokojů, ložnic, kuchyňských linek. Dále sem patří nábytkové vybavení nemocnic, kanceláří, bank a ostatní kovový, soliterní a doplňkový nábytek.

Dodržováním požadované legislativy se při výrobě v daném odvětví nevyskytují prakticky žádné nebezpečné nebo škodlivé látky, které by mohly ohrožovat obyvatelstvo a životní prostředí.

Hlavní destinace vývozu výrobků jsou Německo, které tvoří téměř polovinu veškerého vývozu odvětví, dále převážně Slovensko, Velká Británie a Rakousko. Ostatní země, které tvoří okolo 30 % z celkového objemu, jsou převážně země Evropské unie. (CZ – NACE 31 – Výroba nábytku)

## 5.3 Historie

Společnost byla založena v prosinci roku 1999, nejprve jako FO s provozovnou ve Bzenci, s postupným rozšiřováním poptávky a produkce přesídlila své sídlo do nových prostor v průmyslové zóně u vesnice Vlkoš u Kyjova. Majitel firmy pan Koňarik provedl transformaci prakticky všech hlavních podnikatelských činností na právnickou osobu XY, s.r.o. během let 2001 – 2004. Růst produktového portfolia a expanze na zahraniční trhy přinutily roku 2005 společnost XY, s.r.o. zmodernizovat a podstatně rozšířit původní výrobu. Proto na vlastních pozemcích ve Vlkoši u Kyjova vybudovala novou továrnu, ve které byla zřízena nová pracovní místa a byla zvýšena kapacita výroby.

Díky svým dlouholetým zkušenostem z oblasti vývoje a výroby lamelových roštů se společnosti XY, s.r.o. úspěšně daří držet krok se světovou špičkou v oblasti lamelových roštů a zdravého spánku. V roce 2003 začala firma nabízet zákazníkům poradenství při výběru vhodné kombinace lamelového roštu a matrace na základě měření zatížení lůžka. Vzhledem k velkému úspěchu zahájila společnost v roce 2005 spolupráci s kanadskou firmou XSENSOR Technology Corporation, významným světovým výrobcem podobných měřících zařízení, jehož produkty distribuuje na českém a slovenském trhu pod názvem Měřicí deka společnosti XY, s. r. o.

Každoročně se společnost XY, s.r.o. účastní řady významných tuzemských i zahraničních výstav s orientací na bydlení. Jedná se především o tuzemské výstavy Mobitex a Tendence a zahraniční veletrhy Australian International Furniture Fair (Austrálie, Sydney, 2005), MEBELES (Lotyšsko, Riga, 2005), Expo Furniture (Kijev, Ukrajina, 2006 a 2007), IMM COLOGNE (Kolín n. Rýnem, Německo, 2007, 2008, 2009), The Canadian Home Furnishings Market (Toronto, Kanada, 2007, 2008 ).

Úspěchem firmy bylo získání hlavní ceny Grand Prix MOBITEX 2007 v kategorii progresivní technologie/materiál, kterou byla firma XY, s.r.o. oceněna za svůj lamelový rošt Flowerflex® Motor. Jde o prestižní cenu udělovanou každoročně v rámci mezinárodního veletrhu o bydlení Mobitex.

## 6 SITUAČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O

V této části představím společnost XY, s. r. o. z komplexního hlediska. Vypracovaná situační analýza obsahuje dvě části. Interní a externí analýzu, v první části se budu zabývat společností z vnitřního pohledu. Druhá část je orientována na externí rozbor. Popisuje zainteresované strany společnosti XY, s. r. o.

### 6.1 Interní analýza společnosti XY, s. r. o.

V interní analýze společnosti XY, s. r. o. uvedu strategické cíle společnosti, popíšu organizační strukturu a výrobní program společnosti. Dále provedu analýzy řízení lidských zdrojů, řízení kvality a ekonomické situace.

#### 6.1.1 Strategické cíle společnosti

V nynější době je pro společnost nejdůležitějším cílem stabilizace společnosti a překlenutí ekonomické krize. A s tím související i dosažení opětovné ziskovosti společnosti.

Největším dlouhodobým cílem společnosti XY, s. r. o. do budoucnosti je stát se během deseti let jedním z deseti největších evropských firem dodávajících lamelové rošty.

Aby se společnost XY, s. r. o. mohla stát jednou z předních evropských společností dodávajících lamelové rošty, klade si za úkol proniknutí na trhy dalších evropských zemí. Společnost se orientuje ve svých vyhlídkách převážně na střední a západní Evropu.

V souvislosti se získanými oceněními Česká kvalita a Grand Prix Mobitex se společnost XY, s. r. o. snaží obhájit své místo na trhu progresivních technologií a materiálů i do budoucnosti.

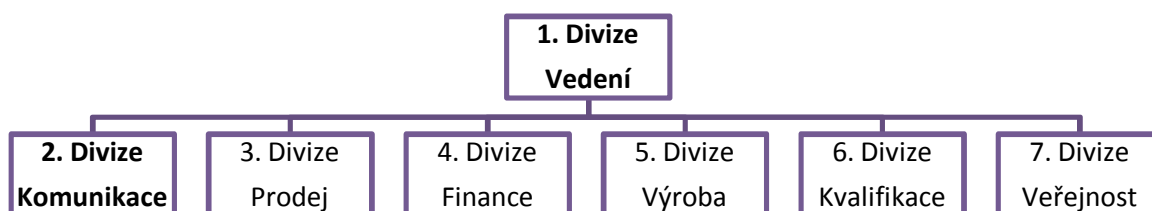
V neposlední řadě se společnost XY, s. r. o. snaží udržet co nejvíce spokojených zákazníků jak na našem, tak na zahraničním trhu.

#### 6.1.2 Organizační struktura

Společnost XY, s. r. o. má liniovou organizační strukturu, která se skládá ze 7 divizí.

1. Divize – Vedení – se skládá z oddělení majitelů, zvláštních záležitostí a výkonného ředitele. Hlavním úkolem vedení společnosti je stabilní a prosperující firmy, tvořící zisk.

2. Divize – Komunikace – oddělení organizačně personální, komunikace, kontrola chodu firmy. Cílem divize komunikace jsou produktivní, zaškolení a etičtí zaměstnanci, hladce a bezchybně fungující struktura firmy.
3. Divize – Prodej – v něm se nacházejí oddělení marketingu, výměna informací a vzdělávání, prodej tuzemsko a Slovensko, prodej zahraničí a oddělení příjmů. V divizi prodeje se snaží splňovat plán prodeje firmy a dosahovat vyšších příjmů než výdajů a tvořit rezervy firmy.
4. Divize – Finance – oddělení výdajů a oddělení evidence. Úkolem divize finance je chráněný a udržovaný hodnotný majetek, finance a rezervy firmy.
5. Divize – Výroba – oddělení technické přípravy výroby, zásobování, výroby a materiálové sklady a údržby. Ve výrobě udržují efektivně vyrobené a dodané výrobky dle požadavků zákazníka, v požadovaném termínu a kvalitě.
6. Divize – Kvalifikace – se skládá z oddělení kvality, růstu zaměstnanců a korekce. Pracovníci zodpovídají za efektivní, dobře vzdělané a své funkce kvalitně plnící zaměstnance a spolupracovníky firmy.
7. Divize – Veřejnost – je složena z oddělení kontaktu s veřejností, dále oddělení přednášek pro veřejnost a poslední oddělení je prezentace. Divize veřejnost má za úkol získávat nové zákazníky a snažit se o expanzi společnosti.



Obr. 10: Organizační struktura spol. XY, s. r. o. (vlastní zpracování).

Vyznačené divize Vedení a Komunikace řídí a odpovídají za náklady vytvářené ve společnosti XY, s. r. o.



### 6.1.3 Řízení lidských zdrojů

Ve společnosti XY, s. r. o. pracovalo v roce 2010 celkem 69 zaměstnanců. Z celkového počtu zaměstnanců je 16 zaměstnanců technickohospodářských, včetně vedoucích divizí a generálního ředitele. Další zaměstnanci jsou výrobní pracovníci, materiáloví a expediční skladníci a řidiči. Ve společnosti je celkově zaměstnáno 9 skladníků a řidičů. Složení zaměstnanců společnosti XY, s. r. o. je tvořeno z 53 % ženami a z 47 % muži. Společnost XY, s. r. o. nemá uzavřenou kolektivní smlouvu.

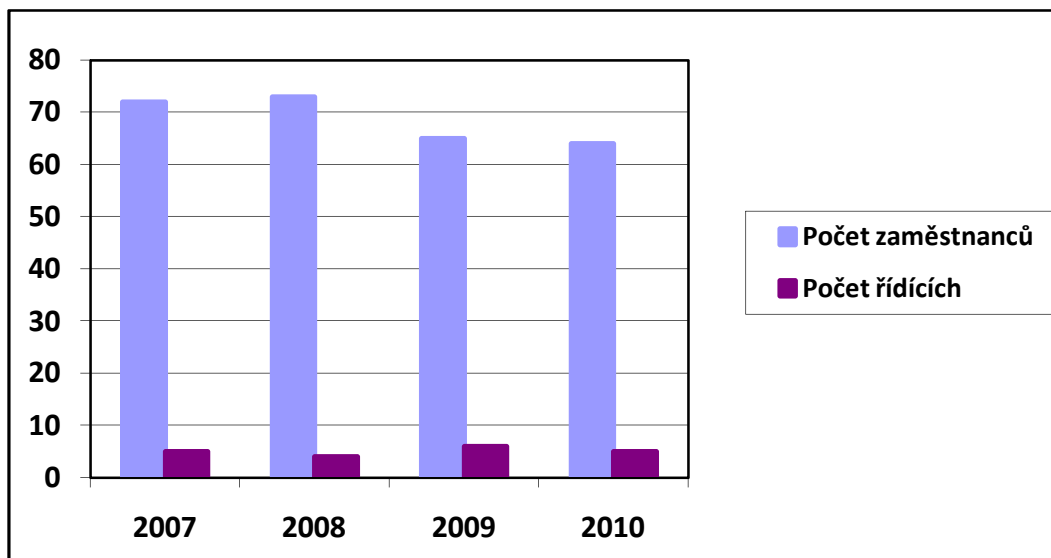
Provoz je rozdělen na dvě směny: ranní a odpolední. Vzdělávací nároky na pracovníky ve výrobě je výuční list nebo vyučení s maturitou v oboru dřevařství. Praxe není podmínkou. U řidičů je vyžadováno řidičské oprávnění skupiny D a u zaměstnanců ovládající vysokozdvizné vozíky řidičské oprávnění na vysokozdvizný vozík. Při práci musí výrobní pracovníci používat ochranné prostředky, jako jsou: štíty při obrábění, ochranné brýle a špunty do uší zabraňující poškození sluchu kvůli velké hlučnosti.

V následující tabulce je přehled počtu zaměstnanců společnosti XY, s. r. o. V prvním řádku je celkový počet zaměstnanců v letech 2007 - 2010 a v dalším řádku je uvedeno, kolik z celkového počtu tvoří řídicí pracovníci firmy.

*Tab. 3: Počet zaměstnanců spol. XY, s. r. o. (Interní materiály spol. XY, s. r. o.).*

|                          | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|--------------------------|------|------|------|------|
| <b>Počet zaměstnanců</b> | 72   | 73   | 65   | 64   |
| <b>- z toho řídicích</b> | 5    | 4    | 6    | 5    |

V obrázku č. 14 je znázorněn vývoj počtu zaměstnanců v jednotlivých letech od roku 2007 až 2010. Počet zaměstnanců má klesající tendenci, což bylo způsobeno převážně ekonomickou krizí v roce 2008 a tím klesající poptávkou po produktech společnosti a také vyčleněním maloobchodního prodeje na samostatnou společnost v roce 2010.



Obr. 11: Graf vývoje počtu zaměstnanců spol. XY, s. r. o. (vlastní zpracování).

#### 6.1.4 Výrobní program

Společnost XY, s. r. o. se zabývá prodejem a výrobou postelových lamelových roštů a prodejem postelových matrací. Lamelové rošty společnost XY, s. r. o. dělí do šesti kategorií:

- 1.) Pevné rošty – jedná se o lamelové rošty bez možnosti polohování jak ručního tak strojního. Jsou to nejjednodušší typy roštů, vhodné zejména pro nenáročné klienty, děti nebo příležitostní spaní.
- 2.) Rošty s ručním polohováním – výkyvné lamelové rošty, vhodné zejména pro osoby upřednostňující zvýšenou hlavní nebo nožní část.
- 3.) Rošty s motorovým polohováním – velice komfortní lamelové rošty uspokojující nejnáročnější zákazníky. Rošt je polohován díky jednomu až čtyřem motorům a ovládán pomocí dálkového ovládání, což zaručuje okamžité přizpůsobení uživatelským potřebám.



*Obr. 12: Rošt s motorovým polohováním*

*(Interní materiály spol. XY, s. r. o.).*

- 4.) Rošty se zvýšenou nosností – rošty přizpůsobené pro zátěž až 180 kilogramů, běžné rošty mají nosnost okolo 100 – 120 kilogramů.
- 5.) Rošty pro úložné prostory – jedná se o rošty vyvinuty pro postele s úložným prostorem. Zákazník si může vybrat mezi rošty s bočním nebo nožním vyklápěním. Zvedání roštu je zlehčeno písty.
- 6.) Speciální rošty – do této skupiny roštů patří rošt s horizontálním posuvem celého lůžka směrem k čelu postele a rošt s vertikálním posuvem lůžka až o 30 cm, který je vhodný zejména pro seniory a osoby se sníženou pohyblivostí. (Produkty, 2012)



*Obr. 13: Rošt s vertikálním zdvihem*

*(Interní materiály spol. XY, s. r. o.).*

Všechny lamelové rošty jsou nabízeny v základním rozměru 200 x 90 cm, ovšem u většiny typů roštů mohou zákazníci zažádat o rozměrový atyp v rozměrech dle jejich přání.

Společnost XY, s. r. o. má ve svém sortimentu i matrace, které nejsou jejím vlastním výrobkem, ovšem poskytuje tím zákazníkovi celkový komfort zdravého spaní. Společnost nabízí matrace v šesti kategoriích:

- 1.) Matrace z PUR pěny
- 2.) Matrace z HR (studené) pěny
- 3.) Matrace z visco (líné) pěny
- 4.) Matrace latexové
- 5.) Matrace taštičkové
- 6.) Matrace dětské (Produkty, 2012)

Dále společnost XY, s. r. o. nabízí polštáře, přikrývky, povlečení, prostěradla a další doplňkový sortiment.

### **Řízení kvality**

Společnost XY, s. r. o. kvalitu řídí dle vlastních norem a standardů, nepodléhá žádným normám ISO, kvůli přílišné nákladnosti spojené s jejich zavedením.

Hlavními obecně závaznými předpisy jsou Zákoník práce, Bezpečnost a ochrana zdraví při práci a Požární ochrana.

Řízení kvality spočívá v dodržování technologických postupů a používání materiálů splňující evropské normy nezávadnosti.

### **Informační systém**

Společnost využívá softwaru Dynamics Navision od společnosti Microsoft. Jedná se o ucelený software pro plánování zdrojů podniku. Je vhodný zejména pro středně velké organizace. Společnost XY, s. r. o. používá ve svém podnikání moduly Finance, Prodej a pohledávky, Nákup a závazky, Zásoby, Výroba, Lidské zdroje a Dlouhodobý majetek.

Pro řízení nákladů slouží společnosti moduly Výroba, Prodej a pohledávky a Finance.

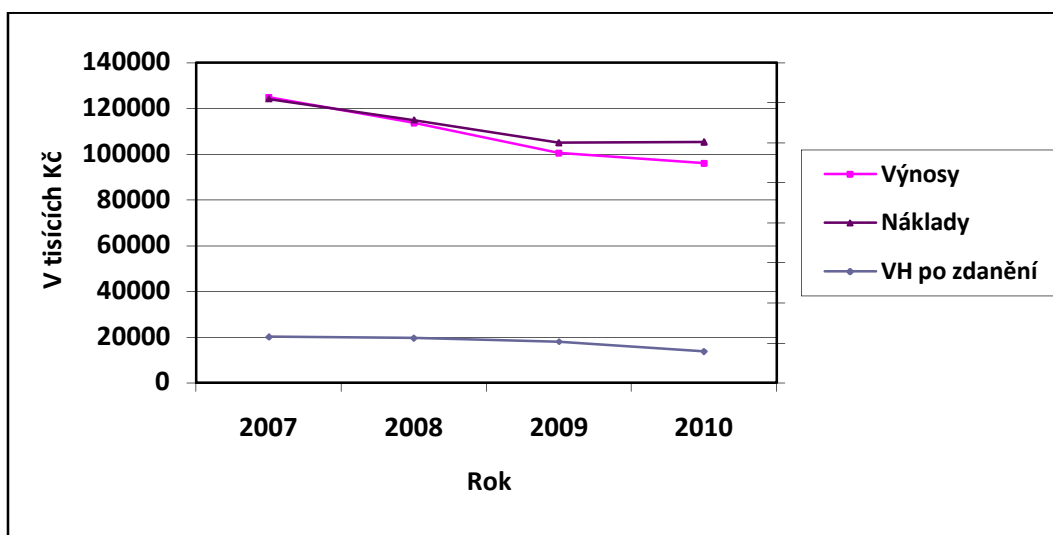
### 6.1.5 Základní ekonomická analýza společnosti XY, s. r. o.

V následující tabulce je přehled vývoje výše výnosů, nákladů a hospodářského výsledku za období 2007 – 2010. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Tab. 4: Vývoj V, N a VH (vlastní zpracování).

|                      | 2007   | 2008   | 2009   | 2010   |
|----------------------|--------|--------|--------|--------|
| <b>Výnosy</b>        | 124885 | 113750 | 100558 | 96079  |
| <b>Náklady</b>       | 121810 | 111307 | 99951  | 100404 |
| <b>VH po zdanění</b> | 3075   | 2443   | 607    | -4325  |

Dle zjištěných hodnot je zřejmé, že hospodářský výsledek společnosti XY, s. r. o. má klesající tendenci, které v roce 2010 dosáhly minusového bodu, a tím se společnost dostala do ztráty. Pokles výnosů byl způsoben převážně dopadem současné ekonomické krize.



Obr. 14: Graf vývoje V, N a VH (vlastní zpracování).

### Ekonomické ukazatele společnosti XY, s. r. o. a odvětví

Pro zhodnocení celkové finanční situace společnosti XY, s. r. o. uvádím výsledky několika základních ekonomických ukazatelů společnosti XY, s. r. o. , které porovnávám s hodnotami odvětví.

#### Ekonomické ukazatele rentability a aktivity

V příloze I: Základní finanční ukazatele jsou uvedeny výsledky základních finančních ukazatelů společnosti XY, s. r. o. za období 2007 – 2010. Pro srovnání jsou uvedeny i hodnoty odvětví, ve kterém společnost podniká za stejné časové období. V prvních třech sloupcích

jsou uvedeny hodnoty rentability v procentech a to rentability tržeb, celkového kapitálu a vlastního kapitálu. Poté následuje obratovost aktiv a doby obratu zásob, pohledávek a závazků.

Rentabilita tržeb společnosti XY, s. r. o. se v jednotlivých letech snižovala. Výsledky jsou ovlivněny převážně klesajícím hospodářským výsledkem po zdanění. Hodnoty ukazatele by měly v časové řadě mít stoupající tendenci. Klesání znamená, že společnost není schopna efektivně transformovat zásoby na hotové peníze. V odvětví se ukazatel z minusových hodnot v letech 2007 a 2008 dostal v roce 2009 do plusové hodnoty a v roce 2010 došlo k výraznému růstu rentability tržeb. V tomto ohledu se odvětví daří lépe.

Rentabilita celkového kapitálu a vlastního kapitálu mají ve společnosti stejnou tendenci jako rentabilita tržeb. Záporné hodnoty ukazatele rentability vlastního kapitálu poukazují na nízkou produkční schopnost podniku. Rentabilita vlastního kapitálu je důležitý ukazatel pro vlastníky a investory podniku. Jeho nízké hodnoty deklarují nízkou výnosnost vloženého kapitálu. V odvětví mají tyto ukazatele opačnou tendenci, a proto je finančně zdravější.

Minimální doporučená hodnota obratu aktiv je 1, což splňuje společnost XY, s. r. o. i odvětví za všechny 4 roky. U obou má klesající tendenci, což naznačuje nepřilíš efektivní využití aktiv a nadměrnou majetkovou vybavenost.

Doba obratu zásob má během časové řady snižující se trend. Což svědčí o rychlejší přeměně zásob do peněžní formy. Zkracování hodnoty tohoto ukazatele je pro firmu vítané. V odvětví došlo v letech 2008 a 2009 k poklesu a poté opět k nárůstu hodnoty ukazatele.

Společnost XY, s. r. o. měla za sledované období výrazně delší dobu obratu závazků, než pohledávek, tím společnost může využívat dodavatelské úvěry ke krytí pohledávek. V roce 2009 je součet doby obratu zásob a pohledávek nižší, jak doba obratu zásob, tím může společnost své dodavatelské úvěry používat ke krytí jak pohledávek, tak také zásob. Tento fakt má ovšem nepříznivý vliv na likviditu podniku.

### **Ekonomické ukazatele zadluženosti a likvidity**

V příloze II: Ukazatele zadluženosti a likvidity jsou uvedeny výsledky ukazatelů zadluženosti a likvidity společnost XY, s. r. o. a odvětví za období 2007 – 2010. Ukazatele celkové zadluženosti a míry zadluženosti jsou uvedeny procentuálně.

Za celé sledované období se ukazatel celkové zadluženosti zkoumané společnosti pohybuje nad odvětvovým průměrem. Vlivem ekonomické krize je snaha co největšího omezení cizích zdrojů využívaných k podnikání, což se projevilo v klesajícím trendu tohoto ukazatele jak u odvětví, tak u zmíněné společnosti.

Míra zadluženosti ukazuje v jakém poměru jsou cizí zdroje k vlastnímu kapitálu. Pokud dosahuje ukazatel více jak 100 % může být posuzován jako rizikový. Společnost XY, s. r. o. je vysoce nad touto hodnotou za celé sledované období. Tento poměr může značit finanční nestabilitu podniku.

Doporučená hodnota ukazatele úrokového krytí je nad 5. Tento ukazatel má ve společnosti a odvětví zcela opačnou hodnotu. V letech 2007 a 2008 si společnost udržovala poměrně zdravou hodnotu ukazatele, oproti ní odvětví v roce 2007 nedosahovalo ani hodnoty 1. V dalších dvou letech se vývoj hodnoty zcela převrátili a společnost XY, s. r. o. má zápornou hodnotu schopnosti splácet úroky.

Analýza likvidity je pro společnost velice důležitá. Vyjadřuje, jak je podnik schopen přeměnit svůj finanční majetek v hotovost a tím uspokojit své věřitele. Likvidita 3. stupně je u společnosti po celé období pod odvětvovými průměry a pouze v roce 2010 dosahuje doporučené hodnoty 1,5 – 2,5. Likvidita 2. stupně by měla nabývat hodnot nad 1, jinak je společnost nucena se spoléhat na prodej zásob pro udržení likvidity. Společnost XY, s. r. o. se opět nacházela pod odvětvovými hodnotami, ani odvětví ovšem v roce 2007 nedosáhlo doporučené hodnoty. Likvidita 1. stupně vyjadřuje okamžitou likviditu podniku. Mnou hodnocená společnost zlepšovala bezprostřední likviditu, až dosáhla vhodných hodnot.

## **6.2 Externí analýza společnosti XY, s. r. o.**

### **6.2.1 Okolí společnosti XY, s. r. o.**

V této části bakalářské práce stručně popíšu dodavatele, odběratele a konkurenty společnosti XY, s. r. o.

#### **Dodavatelé**

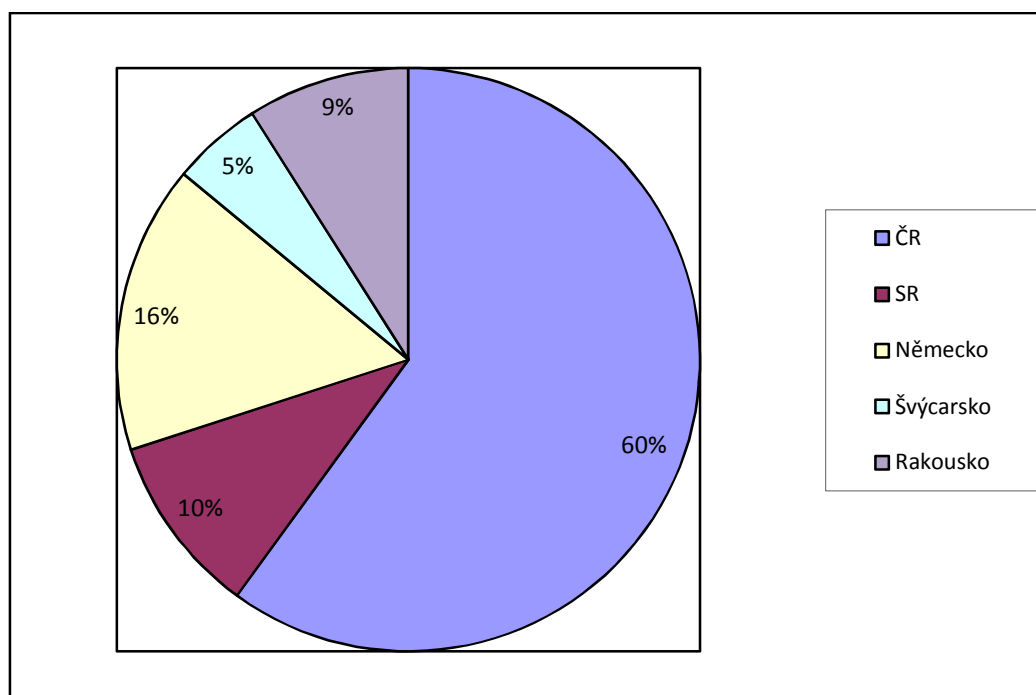
Společnost XY, s. r. o. má několik důležitých dodavatelů. Konkrétní názvy společností si společnost XY, s. r. o. nepřeje uvádět kvůli dodržení obchodního tajemství. Masivní dřevo na výrobu rámu postelových roštů a přídavných lišt společnost nakupuje od dodavatelů z České republiky a Slovenska. Vrstvené dřevo, z něž se vyrábí jednotlivé lamely, odebírá

společnost od dodavatelů z Ruska, Litvy, Estonska a Lotyšska. Plastové komponenty, jako jsou ramenní kolébky, kaučukové kapsy a bederní posuvníky společnost XY, s. r. o., odebírá z České republiky, Německa a Francie. Strojírenské výrobky (písty, motory) a kovové součásti pro sestavení roštu společnost odebírá výhradně z České republiky.

### Odběratelé

Odběrateli společnosti XY, s. r. o. jsou jednak zákazníci sedmi podnikových prodejen, kteří si mohou vybrat z typových lamelových roštů nebo dle vlastního přání si nechat vyrobit rošt na míru. A dále společnost dodává své výrobky do prodejen společností Asko, Kika, JMP studio zdravého spaní a Gumotex.

Prodeje společnosti XY, s. r. o. jsou z 60 % tvořeny tuzemskými prodejemi a z 40 % zahraničními.



Obr. 15: Teritoriální struktura prodeje spol. XY, s. r. o. (vlastní zpracování).

### Konkurenti

Největším domácím konkurentem je společnost Tropic plus, a. s., která se věnuje výrobě lamelových roštů i matrací. Ovšem převážně se orientuje na výrobu matrací pro zdravé spaní. Tropic plus, a. s. se v roce 2007 stala členem holdingu Hilding Anders, čímž došlo k technologickému a marketingovému posílení společnosti. Z těchto důvodů je společnost Tropic plus, a. s. největší hrozbou na českém trhu. Na slovenském trhu figurují zejména



společnosti Materasso, s. r. o. a Mrava, s. r. o. Jedná se o slovenské společnosti, které se soustředí na slovenský a český trh.

Nejsilnějšími zahraničními konkurenty jsou společnosti Breckle, Schulz a Bast. Německá společnost Breckle je pro společnost XY, s. r. o. považována za nejkvalitnějšího konkurenta, hlavně díky jejich průkopnickým inovacím ohledně zdravého spánku, za které získala několik světových certifikátů např. Ökotest, der Blaue Engel nebo LGA. (Philosophie, 2011)

### 6.2.2 Situace a trendy v odvětví

Počet podniků v odvětví se pohybuje kolem 5 tisíc a má zvyšující se tendenci. Počet zaměstnanců se z cca 29 tisíc v roce 2007 snížil v roce 2009 na pouhých cca 23 tisíc. (CZ – NACE – Výroba nábytku, 2011)

Výroba nábytku zaznamenala vysoký pokles produkce v roce 2010 a to o 9,3 %. Tento pokles je způsoben převážně nízkou domácí poptávkou, která byla ovlivněna nižším počtem dokončených bytů, ten poklesl o 5,3 %. Dalším důvodem poklesu poptávky jsou nově otevřené zahraniční nábytkové velkoobchody, které se podílely na celkovém prodeji v odvětví 50,7 %. Tento negativní vývoj se očekává i do budoucna. Pro zvýšení konkurenceschopnosti v odvětví budou společnosti nuceny zavádět nové technologie a investovat do inovací svých výrobků. Důležitým krokem je také získání nových trhů i mimo EU. Odvětví se dobře vyrovnalo se zvýšenými nároky na globalizaci, ovšem základním cílem zůstává vyrovnat se s ekonomickou krizí. (Analýza vývoje ekonomiky ČR a odvětví v působnosti MPO za rok 2010, 2011; CZ – NACE – Výroba nábytku, 2011)

Dle meziročních indexů průmyslové produkce se produkce v odvětví 31 – výroba nábytku dle členění CZ – NACE od roku 2005 do roku 2007 zvyšovala až o sedm procentních bodů ročně, v roce 2008 došlo k zvratu a produkce klesla i o deset procentních bodů. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb průmyslové povahy se vyvíjely obdobně jako produkce, ovšem zde došlo k navýšení v roce 2010. Tržby z přímého vývozu ve sledovaném odvětví soustavně klesaly od roku 2005, ke zlepšení situace a zvýšení tržeb došlo v roce 2011. Tržby domácí se výrazně zvýšily z roku 2005 o 23 procentních bodů v roce 2006, tento trend pokračoval i do roku 2007, poté ovšem došlo k zvratu a domácí tržby do roku 2009 klesaly. (Index průmyslové produkce, 2012; Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb průmyslové povahy, 2012; Průmyslové zakázky, 2012)

### 6.3 SWOT analýza společnosti XY, s. r. o.

SWOT analýza shrne výsledky zjištěné v jednotlivých rozbořech interní a externí situační analýzy. V této části bakalářské práce uvedu hlavní silné a slabé stránky společnosti XY, s. r. o. a také její možné příležitosti a hrozby.

Tab. 5: SWOT analýza spol. XY, s. r. o. (vlastní zpracování).

| Silné stránky:   | Slabé stránky:   |
|--|--|
| ❖ Kvalita vyráběných produktů                                | ❖ Vysoká zadluženost                                     |
| ❖ Malá četnost reklamací                                     | ❖ Nezískání normy ISO                                    |
| ❖ Šíře a variabilita sortimentu                              | ❖ Propagace  |
| ❖ Individuální přístup k zákazníkovi                         | ❖ Neuzavření kolektivní smlouvy                          |
| ❖ Získané ocenění a certifikáty                              | ❖ Malá zainteresovanost zaměstnanců                      |
| ❖ Moderní technologie  |  |
| ❖ Malá konkurence v JM kraji                                 |  |
| ❖ Dlouhodobá znalost trhu                                    |  |
| ❖ Personální obsazení  |  |
| Příležitosti :   | Hrozby:  |
| ❖ Prosazení na nové trhy                                     | ❖ Snižování kupní síly odběratelů                        |
| ❖ Získání nových odběratelů (nemocniční a lázeňská zařízení) | ❖ Odliv zákazníků k levnější konkurenci, převážně z Asie |
| ❖ Vývoj nových výrobků                                       | ❖ Ekonomická krize                                       |
| ❖ Získání dalších ocenění                                    | ❖ Silná konkurence v zahraničí                           |
|  | ❖ Tlak na snižování marží                                |

## 7 ANALÝZA ŘÍZENÍ NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI XY, S. R. O.

V této části bakalářské práce provedu několik analýz řízení nákladů společnosti XY, s. r. o. Pro vypracování jednotlivých rozborů budu vycházet převážně z interních materiálů a výročních zpráv společnosti. Analyzovaným obdobím budou po sobě čtyři jdoucí roky v rozmezí 2007 – 2010.

### 7.1 Členění nákladů spol. XY, s. r. o.

Společnost XY, s. r. o. eviduje náklady v druhovém členění pro potřeby finančního účetnictví, poté rozlišuje náklady přímé a nepřímé a dle vztahu k objemu výroby pro potřeby kalkulací.

#### **Druhové členění nákladů společnosti XY, s. r. o.**

**Náklady vynaložené na prodané zboží** - nákupní cena zboží.

**Spotřeba materiálu** - spotřeba materiálu na výrobu, materiál na reklamu, technologické ztráty, obalový materiál ve výrobě, nástroje do výroby, pracovní oděvy, spotřeba drobného hmotného majetku.

**Spotřeba energie** - spotřeba elektřiny, vody, plynu.

**Služby** – opravy a udržování (oplocení, opravy budovy, opravy dopr. prostředků), provize (sjednané odměny dle smluv s obchodními zástupci), přepravné (náklady na externí dopravu zboží zákazníkovi), reklama (prospekty, reklamní předměty, společná setkání, inzerce, propagace, média), cestovné (služební cesty za zákazníky, dodavatele, školení, apod.), telefony, servis HW a SW, ostatní služby, leasing, pronájem.

**Mzdové náklady** - mzdy úkolové, časové, měsíční, osobní ohodnocení + prémie, náhrady, příplatky, náhrady za nemoc.

**Náklady na SZ a ZP** - zákonem stanovené odvody sociálního a zdravotního pojištění.

**Sociální náklady** – příspěvek na stravenky, penzijní nebo životní pojištění.

**Daně a poplatky** - daň z nemovitostí, silniční, ostatní správní poplatky.

**Odpisy DHNM** - budov a staveb, stroje, přístroje, zařízení, dopravní prostředky, kancelářské a IT techniky, softwaru.

**Ostatní provozní náklady** - dary, pojištění majetku, dopravních prostředků, zásob, movitých věcí, pohledávek, cestovní pojištění.

**Nákladové úroky** - úroky z úvěrů a půjček.

**Ostatní finanční náklady** – kurzové rozdíly, bankovní poplatky, poskytnutá skonta.

**Daň z příjmů za běžnou činnost** – daň z příjmů právnických osob.

V tabulce 6 jsou procentuálně vyjádřeny nejvýznamnější nákladové položky dle druhového členění k celkovým nákladům společnosti XY, s. r. o. za jednotlivé roky analyzovaného období.

*Tab. 6: Vertikální analýza nákladů spol. XY, s. r. o. (vlastní zpracování).*

| Nákladová položka                     | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|---------------------------------------|------|------|------|------|
| <b>Náklady na prodané zboží</b>       | 13,0 | 14,5 | 16,7 | 13,4 |
| <b>Spotřeba materiálu a energie</b>   | 45,2 | 41,5 | 36,3 | 39,8 |
| <b>Služby</b>                         | 14,4 | 14,6 | 15,5 | 14,1 |
| <b>Mzdové náklady</b>                 | 12,5 | 14,4 | 16,1 | 18,8 |
| <b>Náklady na SZ a ZP</b>             | 4,4  | 5,0  | 5,1  | 5,5  |
| <b>Odpisy DNHM</b>                    | 3,9  | 4,0  | 4,7  | 4,5  |
| <b>Nákladové úroky</b>                | 1,3  | 2,1  | 1,9  | 1,4  |
| <b>Ostatní finanční náklady</b>       | 2,0  | 3,0  | 2,7  | 1,4  |
| <b>Daň z příjmů za běžnou činnost</b> | 1,2  | 0,6  | 0,3  | 0,0  |

Dle procentuálního vyjádření je patrné, že nejvýznamnější položkou za celé analyzované období je spotřeba materiálu a energie. Výše této nákladové položky je pro výrobní společnosti typická. Její vývoj se časem snižoval kvůli snížení poptávky po produktech společnosti do roku 2009. V roce 2010 dochází k pozitivnímu zvýšení. Konstantní navyšování mzdových nákladů i přes opačný vývoj počtu zaměstnanců, poukazuje na zvyšování průměrných mezd zaměstnanců ve společnosti XY, s. r. o. Nákladové úroky dosahovaly nejvyššího procentního podílu v roce 2008 a v dalších letech klesaly. Tento pokles byl způsoben v roce 2009 snížením zadluženosti společnosti, ovšem v roce 2010 došlo k nárůstu zadlužení, a proto snížení nákladových úroků bylo převážně způsobeno velmi nízkými úrokovými mírami úvěrů. Daň z příjmů za běžnou činnost klesala soustavně po celé čtyři roky s ohledem na snižující se zisk v období 2007 – 2009 a ztrátu v roce 2010.

Další pohled na druhové členění je horizontální analýza nákladů, jenž deklaruje vývoj jednotlivých nákladových položek v průběhu analyzovaného období. Tabulka 7 ukazuje roční přírůstky nebo poklesy nákladových položek v porovnání s předešlým rokem.

Tab. 7: Horizontální analýza nákladů spol. XY, s. r. o. (vlastní zpracování).

| Nákladová položka                     | 2007/2008 | 2008/2009 | 2009/2010 |
|---------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| <b>Náklady na prodané zboží</b>       | 1,86      | 3,1       | -24,41    |
| <b>Spotřeba materiálu a energie</b>   | -19,29    | -27,18    | 9,24      |
| <b>Služby</b>                         | -8,3      | 3,9       | -17,69    |
| <b>Mzdové náklady</b>                 | 4,85      | 0,37      | 3,67      |
| <b>Náklady na SZ a ZP</b>             | 4,24      | -8,3      | 7,7       |
| <b>Odpisy DNHM</b>                    | -2,33     | 4,05      | -2,98     |
| <b>Nákladové úroky</b>                | 30,79     | -25,28    | -30,73    |
| <b>Ostatní finanční náklady</b>       | 27,95     | -22,23    | -89,11    |
| <b>Daň z příjmů za běžnou činnost</b> | -97,92    | -149,83   | -100,0    |

V nákladech na prodané zboží došlo z roku 2009 na rok 2010 k velkému propadu, způsobený snížením prodaného zboží. Též služby společnost velmi omezila a v roce 2010 se snížily o cca 18 procentních bodů v porovnání s předchozím rokem. Mzdové náklady a náklady na SZ a ZP měly největší přírůstek z roku 2007 na rok 2008, na rok 2009 došlo k nejnižšímu nárůstu a v roce 2010 se opět zvýšily. Náklady na SZ a ZP jsou samozřejmě ovlivněny výší sazeb určené vládou. Mnoho nákladových položek se výrazně snížilo v roce 2010 v porovnání s rokem 2009. Což by mohlo zavádět k myšlence dosažení pozitivního snižování nákladů. Ovšem tento pokles nákladů znamená snížení produktivity společnosti.

V následující tabulce je uvedeno procentuální rozložení celkových provozních, finančních a mimořádných nákladů k celkovým nákladům v jednotlivých letech.

Tab. 8: Provozní, finanční a mimořádné náklady spol. XY, s. r. o. (vlastní zpracování).

| Náklady          | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|------------------|------|------|------|------|
| <b>Provozní</b>  | 95,4 | 94,3 | 95,1 | 94,8 |
| <b>Finanční</b>  | 3,3  | 5,1  | 4,6  | 2,8  |
| <b>Mimořádné</b> | 0,2  | 0,0  | 0,0  | 2,3  |

S převahou převládají provozní náklady, které jsou typické pro výrobní společnost a tvoří okolo 95 % z celkových nákladů. Jejich procentuální výše je v jednotlivých letech poměrně konstantní bez velkých výkyvů. Finanční náklady v letech 2008 a 2009 dosahovaly nejvyšší výše pohybující se okolo pěti procent. Veškeré finanční náklady jsou tvořeny ostatními finančními náklady, jenž jsou tvořeny převážně poplatky bance a dále nákladovými úroky z úvěrů a půjček. Jelikož společnost neobchoduje s cennými papíry, nevykazuje ve finančních nákladech žádné náklady z realizace cenných papírů. Mimořádné náklady dosahovaly velmi nízkých hodnot až nulových.

### **Kalkulační členění nákladů společnosti XY, s. r. o.**

Kalkulační členění nákladů poskytuje přehled nákladů potřebných pro tvorbu kalkulací. Společnost XY, s. r. o. rozděluje náklady na přímé a nepřímé a dále dle vztahu k objemu výroby. Kalkulační členění nákladů budu analyzovat za rok 2010.

#### **Přímé a nepřímé náklady spol. XY, s. r. o.**

Přímé náklady se skládají z:

- ❖ Přímá spotřeba materiálu ve výrobě
- ❖ Přímý materiál na reklamu
- ❖ Přímé mzdy pracovníků ve výrobě
- ❖ Ostatní mzdové náklady výrobních pracovníků
- ❖ Odvody sociálního a zdravotního pojištění
- ❖ Provize obchodním zástupcům
- ❖ Převážné v případě externí dopravy k zákazníkovi

Nepřímé náklady jsou složeny ze všech zbývajících nákladových položek, které nepřímo souvisejí s výrobou.

V následující tabulce 9 je zobrazena výše a procentuální vyjádření podílu přímých a nepřímých nákladů k CN za rok 2010 ve spol. XY, s. r. o

Tab. 9: Přímé a nepřímé náklady spol. XY, s. r. o. (vlastní zpracování).

| Rok  | Přímé [tis. Kč] | Podíl v [%] | Nepřímé [tis. Kč] | Podíl v [%] |
|------|-----------------|-------------|-------------------|-------------|
| 2010 | 56828,66        | 56,6        | 43575,34          | 43,4        |

Z tabulky je jasně patrné, že přímé náklady tvoří 56,6 % z celkových nákladů produkovaných spol. XY, s. r. o. Přímé náklady tvoří u výrobních společností až 80 % z CN. U spol. XY, s. r. o. jsou sníženy kvůli nejenom výrobnímu charakteru společnosti. Analyzovaná společnost je zčásti i společností obchodní, prodává doplňkové zboží ke zdravému spaní. Přímé náklady jsou ve sledovaném roce sníženy také kvůli nižšímu produkovanému objemu výrobků.

#### Členění nákladů spol. XY, s. r. o. dle vztahu k objemu výroby

V následujících tabulkách jsou uvedeny hodnoty fixních a variabilních nákladů analyzované společnosti za rok 2010. FN jsou náklady, jejichž výše není ovlivněna změnou objemu výroby, tedy jejich vztah s kolísáním výroby je neměnný. VN se přímo úměrně vyvíjejí společně s výší objemu výroby ve společnosti.

Tab. 10: FN spol. XY, s. r. o. za rok 2010 (vlastní zpracování).

| Fixní náklady                       | V tisících Kč | V procentech |
|-------------------------------------|---------------|--------------|
| <b>Náklady na prodané zboží</b>     | <b>13416</b>  | <b>32,33</b> |
| <b>Spotřeba materiálu a energie</b> | <b>2359,5</b> | <b>5,69</b>  |
| ❖ Kancelářské potřeby               | 162,8         | 0,39         |
| ❖ PHM                               | 1532,4        | 3,69         |
| ❖ El.energie                        | 264,3         | 0,64         |
| ❖ Plyn                              | 144,7         | 0,35         |
| ❖ Voda                              | 255,3         | 0,62         |
| <b>Služby</b>                       | <b>5977,2</b> | <b>14,4</b>  |
| ❖ Opravy a udržování                | 1543          | 3,72         |
| ❖ Reklama                           | 789,2         | 1,9          |
| ❖ Cestovné                          | 962           | 2,32         |

| Fixní náklady                      | V tisících Kč | V procentech  |
|------------------------------------|---------------|---------------|
| ❖ Telefony                         | 205           | 0,49          |
| ❖ Servis HW, SW                    | 368           | 0,89          |
| ❖ Ostatní služby                   | 102           | 0,25          |
| ❖ Leasing                          | 859           | 2,07          |
| ❖ Pronájem                         | 369           | 0,89          |
| ❖ Pojištění                        | 780           | 1,88          |
| <b>Osobní náklady</b>              | <b>9637,3</b> | <b>23,22</b>  |
| ❖ Mzdové náklady                   | 6828,8        | 16,46         |
| ❖ Sociální a zdravotní pojištění   | 2284,5        | 5,51          |
| ❖ Sociální náklady                 | 524           | 1,26          |
| <b>Daně a poplatky</b>             | <b>113</b>    | <b>0,27</b>   |
| <b>Odpisy majetku</b>              | <b>4557</b>   | <b>10,98</b>  |
| <b>ZC prodaného DM a materiálu</b> | <b>1073</b>   | <b>2,59</b>   |
| <b>Změna stavu rezerv</b>          | <b>-1260</b>  | <b>-3,04</b>  |
| <b>Ostatní provozní náklady</b>    | <b>413</b>    | <b>0,99</b>   |
| <b>Nákladové úroky</b>             | <b>1422</b>   | <b>3,43</b>   |
| <b>Ostatní finanční náklady</b>    | <b>1432</b>   | <b>3,45</b>   |
| <b>Mimořádné náklady</b>           | <b>2358</b>   | <b>5,68</b>   |
| <b>Celkem</b>                      | <b>41498</b>  | <b>100,00</b> |

FN ve spol. XY, s. r. o. jsou v celkové výši 41 498 000 Kč a tvoří 41,33 % z CN analyzované společnosti. Nejvýznamnější položkou jsou náklady na prodané zboží, které tvoří třetinu FN a jsou dány pořizovací cenou nakupovaného zboží. Služby tvoří 14,4 % z CN a jejich nejvýznamnější položkou jsou opravy a udržování. Jedná se o opravy, které nejsou vyvolány pouze výrobou, jako jsou například pravidelné servisní prohlídky strojů, údržba budov, pozemků, osobních a nákladních automobilů. Mzdové náklady jsou tvořeny mzdami administrativních a nevýrobních pracovníků, náklady na SP a ZP a sociálními náklady.



Tab. 11: VN spol. XY, s. r. o. za rok 2010 (vlastní zpracování).

| Variabilní náklady                        | V tisících Kč  | V procentech  |
|---|----------------|---------------|
| <b>Spotřeba materiálu a energie</b>       | <b>37630,5</b> | <b>63,88</b>  |
| ❖ Přímý materiál                          | 35 780         | 60,74         |
| ❖ Reklamní materiál (dodávaný s výrobkem) | 269,7          | 0,46          |
| ❖ El. energie                             | 1290,7         | 2,19          |
| ❖ Plyn                                    | 257,3          | 0,44          |
| ❖ Voda                                    | 32,8           | 0,06          |
| <b>Služby</b>                             | <b>8157,8</b>  | <b>13,85</b>  |
| ❖ Provize                                 | 2510,8         | 4,26          |
| ❖ Převážné                                | 5374,7         | 9,12          |
| ❖ Oprava a udržování                      | 272,3          | 0,46          |
| <b>Přímé mzdy ve výrobě</b>               | <b>9830,2</b>  | <b>16,69</b>  |
| <b>Sociální a zdravotní pojištění</b>     | <b>3287,5</b>  | <b>5,58</b>   |
| <b>Celkem</b>                             | <b>58906</b>   | <b>100,00</b> |

VN jsou z 63,88 % tvořeny spotřebou materiálu a energií. 60,74 % ze spotřeby materiálu a energie tvoří přímý materiál, spotřeba elektrické energie ve výrobě je 2,19 %. Ostatní položky tvoří ani procento z VN. Dalšími důležitými položkami VN jsou služby, které jsou tvořeny převážně externí dopravou výrobků k zákazníkovi. Přímé mzdy pracovníků ve výrobě tvoří téměř 17 % VN a z nich se odvíjí výše sociálního a zdravotního pojištění.

Společnost XY, s. r. o. člení náklady na FN a VN, ovšem tohoto členění při řízení nákladů nevyužívá a neprovádí analýzy stanovené na rozdělení nákladů dle vztahu k objemu výroby.

## 7.2 Kalkulační systém

Spol. XY, s. r. o. má sestavenou kalkulaci pro každý typ výrobku dle následujícího kalkulačního vzorce. Společnost nestanovuje režijní přírážky. Společnost FN nerozpouští a přiděluje je jednotlivým výrobkům pomocí vynásobení koeficientu vyjadřující FN s přímými mzdami na výrobek.

Kalkulační vzorec ve společnosti XY, s. r. o. je stanoven následovně:

Přímý materiál

Přímé mzdy \* 3,1

Výrobní režie

Dopravní náklady

Provize

---

Pevná výrobní cena

Požadovaná míra zisku

---

Minimální prodejní cena

**Přímý materiál** je tvořen veškerým materiálem potřebným k zhotovení daného druhu lamelového roštu. Každý druh lamelového roštu má zhotovenou rozpisku materiálu, kde je vypsán veškerý potřebný materiál, v potřebné kvalitě, barevné úpravě a množství. V kalkulaci výrobku tvoří 40 – 60 % CN.

**Přímé mzdy** jsou tvořeny mzdami zaměstnanců pracujících ve výrobě a skladníků obsluhující sklad materiálu. Tato položka tvoří 15 – 25 % CN.

**Výrobní režie** je tvořena nepřímými náklady vstupující do výrobní ceny výrobku. Patří sem zejména náklady na elektřinu, zemní plyn, nástroje a mzdy expedičních skladníků. Výrobní režie tvoří asi 5 % pevné výrobní ceny.

**Dopravní náklady** jsou náklady na přepravu zboží do velkoobchodů, maloobchodů nebo ke konečnému spotřebiteli.

**Provize** je dána procentem provize stanoveného ve smlouvě každého obchodního zástupce. Ve smlouvě je stanoveno procento provize a tato podmínka se pak přenáší do kalkulací.

**Požadovaná míra zisku** je různá dle objemu zakázky a dle odběratele. Míra zisku se pohybuje přibližně od 4 % do 25 %.

Kalkulační systém společnosti XY, s. r. o. není příliš propracován. Spol. XY, s. r. o. se snaží řídit stanovenými kalkulacemi, ale často jsou tlačeny měnit cenu dle trhu, a proto jejich kalkulační systém nemá přílišnou vypovídací schopnost a není zaručeno, že jsou spravedlivě pokryty veškeré náklady. Jelikož nepracují s režijními náklady, ale pouze

s koeficientem přiřazující FN na jednotlivé výrobky, není možné zaručit přesnou vazbu mezi FN a danými výkony.

### 7.3 Rozpočetnictví

Společnost XY, s. r. o. sestavuje rozpočty v programu MS Excel, nevyužívá pro rozpočetnictví žádný z modulů informačního systému Dynamics Navision ani jiného speciálního softwaru. Za zhotovení, kontrolu a analýzu odchylek skutečného stavu od plánovaného ve společnosti XY, s. r. o. zodpovídá divize komunikace.

Základním rozpočtem společnosti je roční pevný rozpočet.

Zásadním předpokladem pro sestavení ročního rozpočtu jsou plánované roční tržby, odděleně plánovány pro domácí a zahraniční prodej.

V ročním rozpočtu jsou sledovány převážně následující položky:

- ❖ Roční tržby
- ❖ Roční nákup materiálu
- ❖ Roční osobní náklady
- ❖ Služby
- ❖ Administrativní náklady
- ❖ Energie
- ❖ Odpisy DHNM

Dále se v rozpočtech sledují téměř všechny účetní položky, vyjma dohadných a opravných položek.

Tržby jsou sledovány klouzavě kvůli jejich velké variabilitě v průběhu roku a k zachování dobré vypovídací a plánovací schopnosti rozpočtů. Klouzavé položky se sledují ročním klouzavým průměrem po měsících.

Průběh rozpočtování probíhá v základních pěti krocích:

- 1.) Stanovení cílových hodnot u všech sledovaných položek.
- 2.) Průběžná kontrola dosahovaných hodnot a snaha jejich úpravy k dosahování plánovaných hodnot.
- 3.) Vyhodnocování dosažených hodnot.

4.) Analýza odchylek.

5.) Přijetí nápravných opatření.

Společnost dále zhotovuje jednotlivé rozpočty pro každou výrobní zakázku pro individuálního odběratele s odebraným množstvím nad 2 000 kusů.

Roční rozpočty jsou vyhodnocovány měsíčně. Měsíční průběžné dosažené hodnoty jsou projednávány na poradě vedení, kde jsou stanovena nápravná opatření. Rozpočty výrobních zakázek jsou vyhodnocovány až po jejich ukončení. Odchyly jsou analyzovány rozdílem a poměrem skutečnosti od plánu.

## 8 ZHODNOCENÍ SOUČASNÉHO STAVU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ VE SPOL. XY, S. R. O.

V rámci analýzy systému řízení nákladů byly provedeny rozборы členění nákladů, kalkulačního systému a rozpočetnictví ve společnosti XY, s. r. o. Dle provedených analýz byly zjištěny následující závěry:

Horizontální analýza nákladů v druhovém členění poukázala na hluboký propad nákladů na prodané zboží z roku 2009 na 2010. To dokazuje, že společnost se nedostala do ztráty pouze kvůli snížení výroby oproti předchozím letem, ale také kvůli snížení prodeje doplňkového zboží.

Kalkulační členění nákladů na přímé a nepřímé odhalilo nižší procento přímých nákladů k CN, než je pro výrobní společnosti typické. Tento poměr je způsoben nejen výrobních charakterem společnosti a snížením množství produkováných výkonů.

Kalkulační systém je největším nedostatkem v řízení nákladů ve spol. XY, s. r. o. Společnost nevyužívá režijních přírážek. Ceny jsou velmi ovlivňovány trhem a tato změna se nepromítá dostatečně do kalkulací, což vede i k nepokrytí veškerých spotřebovaných nákladů výrobkem.

Rozpočetnictví ve společnosti představuje převážně roční rozpočet, ve kterém se všechny položky stanovují pevně, vyjma tržeb, které se stanovují klouzavě. Proto časté výkyvy ve vývoji jednotlivých sledovaných položek nejsou dostatečně zohledněny v rozpočtech. Analýza odchylek je prováděna rozdílem a poměrem skutečnosti od plánu.

Silné stránky:

- ❖ Členění nákladů dle vztahu k objemu výroby
- ❖ Sestavení rozpočtů pro zakázky s větším odběrem kusů
- ❖ Analyzování odchylek

Slabé stránky:

- ❖ Kalkulační systém
- ❖ Nevyužití dalších nástrojů řízení nákladů
- ❖ Nízká produkce (nevyužití kapacity a s tím související volné FN)
- ❖ Řízení nákladů na nižších organizačních stupních

## 9 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

V této části bakalářské práce chci navrhnout doporučení, která by mohla pomoci analyzované společnosti XY, s. r. o. zlepšit současný stav.

### Nástroje řízení nákladů

Společnosti XY, s. r. o. bych navrhla několik nástrojů řízení nákladů, které při svém podnikání nevyužívají a mohly by jim pomoci lépe řídit jejich náklady. Jedná se o změnu kalkulačního systému, stanovení bodu zvratu, krycího příspěvku na úhradu FN a zisku a využití výrobní kapacity.

#### Kalkulační systém

Jak jsem zmínila, největším nedostatkem společnosti v řízení nákladů je celý kalkulační systém. Společnost věnuje malou pozornost a úsilí sestavení kalkulací, které by přesně odpovídaly vznikajícím nákladům při výrobě daného výrobku. Společnosti bych doporučila využívat přírážkových kalkulací. Rozvrhovou základnu bych zvolila hodiny práce, jelikož ve spol. XY, s. r. o. je jasně změřitelná vykonaná práce konkrétním pracovníkem. Režijní přírážka by jasně vymezovala vztah mezi vznikajícím nákladem a výkonem. Výše nepřímých režijních nákladů by lépe reagovala na případné změny ve výrobě a skladbě nákladů. Ovšem společnost XY, s. r. o. se brání stanovení režijních přírážek kvůli přílišné časové náročnosti a pracnosti, jelikož výroba společnosti XY, s. r. o. je velmi pružná, modifikovaná a přizpůsobuje se individuálním přáním zákazníka. Pro spol. XY, s. r. o. by bylo vhodné využívat kalkulace s příspěvkem na úhradu FN a zisku. Jedná se o nástroj, který stanovuje, do jaké míry jsou tržbami pokryty FN a zisk. Krycí příspěvek vyjadřuje rozdíl mezi výnosy z prodeje a variabilními náklady. Převís výnosů nad VN představuje částku příspěvku, která přispívá na krytí FN, popřípadě zisku. K výpočtu je zapotřebí znát výši VN, FN a výnosů.

Následující výpočet ukazuje krycí příspěvek na úhradu FN a zisku společnosti XY, s. r. o. za rok 2010.

Tab. 12: Příspěvek na úhradu za celý podnik (vlastní zpracování)

| Položka                    | v tis. Kč     | v %          |
|----------------------------|---------------|--------------|
| Obrat                      | 96 079        | 100,00       |
| - VN                       | 58 906        | 61,31        |
| <b>Příspěvek na úhradu</b> | <b>37 173</b> | <b>38,65</b> |
| - FN                       | 41 498        | 43,19        |
| <b>HV</b>                  | <b>- 4325</b> | <b>4,5</b>   |

Výnosy nad VN převyšují 37 173 tis. Kč, to znamená, že VN jsou zcela pokryty. FN jsou pokryty pouze do částky 37 173 tis. Kč, zbylých 4 325 tis. Kč nejsou pokryty výnosy a představují ztrátu společnosti XY, s. r. o. FN jsou pokryty z 89,6 %.

Příspěvek na úhradu lze vypočítat i pro jednotlivé skupiny výrobků nebo zakázky. Při tomto výpočtu se VN stanoví pro každou skupinu výrobků nebo zakázku samostatně. FN zůstanou nerozděleny, jelikož není možné je přiřadit ke konkrétním výrobkům. Z tohoto výpočtu je pro společnost patrné, jakou mírou přispívá daný výrobek na FN a zisk. Jelikož nemám k dispozici údaje ze společnosti XY, s. r. o., pro demonstraci výpočtu použiji fiktivní data.

Tab. 13: Návrh jednoduchého příspěvku na úhradu jednotlivých skupin výrobků nebo zakázek (vlastní zpracování)

| Položka                    | A            |           | B          |           | C          |           | Celkem       |           |
|----------------------------|--------------|-----------|------------|-----------|------------|-----------|--------------|-----------|
|                            | v tis. Kč    | v %       | v tis. Kč  | v %       | v tis. Kč  | v %       | v tis. Kč    | v %       |
| Obrat                      | 2 500        | 100       | 1 500      | 100       | 1 000      | 100       | 5 000        | 100       |
| - VN                       | 1 450        | 58        | 900        | 60        | 550        | 55        | 2 900        | 58        |
| <b>Příspěvek na úhradu</b> | <b>1 050</b> | <b>42</b> | <b>600</b> | <b>40</b> | <b>450</b> | <b>45</b> | <b>2 100</b> | <b>42</b> |
| - FN                       |              |           |            |           |            |           | 1 500        | 30        |
| <b>HV</b>                  |              |           |            |           |            |           | 600          | 12        |

Dále je v praxi možno využít příspěvku na úhradu, který rozděluje FN ve dvou fázích. Dvoustupňový příspěvek na úhradu rozděluje FN na speciální a všeobecné. Speciální FN mají jasnou vazbu s konkrétními výrobky a mohou jim být přiřazeny. Všeobecné FN nemají vztah ke konkrétním výrobkům, a proto nejsou rozdělovány do jednotlivých skupin, ale zůstávají vymezeny pro podnik jako celek. V tabulce 14 jsou uvedeny orientační čísla.

Tab. 14: Návrh dvoustupňového příspěvku na úhradu jednotlivých skupin výrobků nebo zakázek (vlastní zpracování)

| Položka                    | A         |     | B         |     | C         |     | Celkem    |     |
|----------------------------|-----------|-----|-----------|-----|-----------|-----|-----------|-----|
|                            | v tis. Kč | v % | v tis. Kč | v % | v tis. Kč | v % | v tis. Kč | v % |
| Obrat                      | 2 500     | 100 | 1 500     | 100 | 1 000     | 100 | 5 000     | 100 |
| - VN                       | 1 450     | 58  | 900       | 60  | 550       | 55  | 2 900     | 58  |
| <b>Přísp. na úhradu I</b>  | 1 050     | 42  | 600       | 40  | 450       | 45  | 2 100     | 42  |
| - FN speciální             | 650       | 26  | 360       | 24  | 240       | 24  | 1 250     | 25  |
| <b>Přísp. na úhradu II</b> | 400       | 16  | 240       | 16  | 210       | 21  | 850       | 17  |
| - FN všeobecné             |           |     |           |     |           |     | 250       | 5   |
| <b>HV</b>                  |           |     |           |     |           |     | 600       | 12  |

Dvoustupňový příspěvek na úhradu FN a zisku je nástroj poskytující cenné informace pro řízení podniku. Společnosti XY, s. r. o. by poskytoval podklady pro stanovení cen jednotlivých výrobků, jejich obratu a kontrolu nad řízením nákladů.

### Bod zvratu

Dále bych chtěla společnosti XY, s. r. o. navrhnout sledování bodu zvratu. Bod zvratu stanoví potřebný objem výroby k pokrytí celkových nákladů. Jelikož společnost XY, s. r. o. vyrábí různorodé výrobky, je nutno ke stanovení bodu zvratu využít globální nákladovou funkci, kde  $h$  představuje poměr mezi VN a celkovou produkcí.

Pro lepší znázornění BZ jsem připojila i výpočet pro rok 2010 ve společnosti XY, s. r. o.

$$Q(BZ) = FN/1-h$$

$$h = VN/\text{celkové tržby}$$

$$h = 58\,906\,000/91\,790\,000$$



$$h = 0,64$$

$$Q (BZ) = 41\,498\,000 / 1 - 0,64 = 115\,272\,222 \text{ Kč}$$

Společnost XY, s. r. o. v roce 2010 nedosáhla BZ, jelikož její celkové tržby byly v analyzovaném roce 91 790 tisíc Kč a BZ tuto hodnotu převýšil o 23 482 tisíc Kč. Společnost by k dosažení BZ musela zvýšit produkci o cca 21 %. Nedosažení BZ mělo za následek upadnutí společnosti do ztráty v roce 2010.

### **Využití výrobní kapacity**

Dalším nástrojem řízení nákladů, jenž by společnost mohla při svém podnikání využívat, je využití výrobní kapacity. Využití kapacity podává přehled, do jaké míry je využívána maximální výrobní kapacita společnosti. Opět pro lepší demonstraci této metody řízení nákladů vypočítám využití výrobní kapacity za rok 2010. Společnost XY, s. r. o. má maximální roční kapacitu 96 000 kusů výrobků. Skutečný objem výkonů je 78 000 kusů. Dosazením do následujících vztahů se určí jak velký podíl FN je využitých a naopak nevyužitých.

$$F_N = (Q_M - Q_S) * FN / Q_M$$

$$F_N = (96\,000 - 78\,000) * 58\,906\,000 / 96\,000$$

$$F_N = 11\,044\,875 \text{ Kč}$$

$$F_V = Q_S * FN / Q_M$$

$$F_V = 47\,861\,125 \text{ Kč}$$

Spol. XY, s. r. o. využívá FN ve výši 47 861 125 Kč. Dle získaných výsledků jsem zjistila, že výrobní kapacita společnosti XY, s. r. o. byla v roce 2010 využita z 81,25 %.

### **Ostatní návrhy a doporučení**

Velkým problémem analyzované společnosti je klesající poptávka po produktech v posledních letech. Pro zvýšení poptávky po produktech by společnost mohla využít větší reklamy a propagace výrobků, ovšem to by si vyžádalo další investice. Proto mnou navrhované řešení je nezaměřovat se pouze na soukromý sektor, ale také na sektor veřejný. Doporučuji společnosti zúčastnit se konkurzu veřejné nemocnice nebo léčebného zařízení, vypsaného na rekonstrukci nebo modernizaci lůžkových částí. Společnost by mohla nabídnout lamelový rošt se základními parametry a v standardní kvalitě. Společnost by získala zákazníka s větším odběrem, a proto by se průměrné náklady na výrobek snížili a společnost by mohla nabídnout nízkou cenu, kterou by si veřejné zakázky mohly dovolit.

Posledním bodem mých návrhů a doporučení je věnovat řízení nákladů vyšší pozornost a nepřesouvat zodpovědnost za rozpočty a kalkulace na nižší úrovně řízení. Jelikož řízení nákladů by mělo mít stejnou prioritu jako společností upřednostňované tržby.

## ZÁVĚR

Analýza nákladů je důležitým nástrojem vypovídající o celkovém hospodaření společnosti. Společnost při výkonu svého podnikání musí neustále řešit nejrůznější otázky, na které analýza nákladů poskytuje odpovědi, a proto sledování a řízení nákladů by mělo být jednou z hlavních činností řízení podniku.

Společnost XY, s. r. o. je střední výrobní společnost, která řízení nákladů a využívání nástrojů řízení nákladů nevěnuje přílišnou pozornost. Tendence vedení je sledovat převážně tržby. Řízení nákladů probíhá hlavně na nižších organizačních úrovních než v samotném vrcholovém vedení společnosti. Její postavení na trhu je dobré díky vysoké kvalitě výrobků a dobré znalosti trhu. Ovšem její nedostatky v řízení nákladů a hrozbám v podobě levnější konkurence dostávají společnost do nevýhody.

V úvodu bakalářské práce jsem stanovila cíl vypracovat analýzu systému řízení nákladů společnosti XY, s. r. o. Při vypracování analýz jsem čerpala z interních materiálů společnosti.

Provedla jsem analýzy zabývající se druhovým a kalkulačním členěním nákladů. Dále jsem zanalyzovala kalkulační systém a rozpočetnictví ve společnosti XY, s. r. o.

Silné a slabé stránky společnosti odhalené provedením jednotlivých analýz jsem uvedla v kapitole zhodnocení současného stavu řízení. Na zjištěné nedostatky jsem poté uvedla mnou navržené návrhy a doporučení, podle kterých by se společnost měla řídit.

Pokud se společnost začne více zabývat řízením nákladů, provádět více analýz řízení nákladů, přijme mé návrhy a doporučení, může se svou letitou tradicí, dobrou znalostí trhu a kvalitou výrobků znovu zlepšit svůj stávající stav.

Ráda bych v tématu pokračovala a svou bakalářskou práci použila jako základ pro vypracování diplomové práce. I společnost XY, s. r. o. si uvědomuje své nedostatky v řízení nákladů a projevila zájem o hlubší analýzu kalkulačního systému a vypracování diplomové práce v jejich společnosti.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### Literární zdroje

- ČECHOVÁ, Alena. 2011, *Manažerské účetnictví*. 2. aktualizované vyd. Brno: Computer, 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2.
- DOYLE, David P. 2002, *Strategické řízení nákladů: Cost control a strategic guide*. Praha: ASPI, 227 s. ISBN 80-7357-189-7.
- DUCHOŇ, Bedřich. 2007, *Inženýrská ekonomika*. Praha: C. H. Beck, 288 s. ISBN 978-80-7179-763-0.
- FIBÍROVÁ, Jana, Jiří JANOUT, Bohumil KRÁL a Rudolf SCHROLL. SVAZ ÚČETNÍCH. 1997, *Manažerské účetnictví*. Praha: Bilance, 461 s.
- FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. 2007, *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI, , 432 s. ISBN 978-80-7357-299-0.
- HAVELEC, Jan. 1997, *Základy manažerského účetnictví*. Praha: Codex Bohemia, 200 s. ISBN 80-85963-36-1.
- HOUSKA, Martin a Libuše ŠOLJAKOVÁ. 2002, *Manažerské účetnictví: Oficiální terminologie*. Praha: ASPI, 294 s. ISBN 80-86395-43-X.
- HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠÍŠKA. 2008, *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada, 259 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
- HUNČOVÁ, Magdaléna. 1999, *Manažerské účetnictví: základy*. Ostrava: Mirago, 125 s. ISBN 80-85922-68-1.
- KONEČNÝ, Jiří. 2010, *Podniková ekonomika*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 134 s. ISBN 978-80-7318-771-2.
- KRÁL, Bohumil. 2006, *Manažerské účetnictví*. 2. roz. vyd. Praha: Management, 622 s. ISBN 978-80-7261-141-6.
- LANDA, Martin. 2008, *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Key, 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4.
- LANG, Helmut. 2005, *Manažerské účetnictví: Teorie a praxe*. Praha: C. H. Beck, 216 s. ISBN 80-7179-419-8.
- LAZAR, Jaromír. 2001, *Manažerské účetnictví: kontrola a řízení nákladů v praxi*. Praha: Grada, 152 s. ISBN 80-7169-985-3.

POPESKO, Boris, Eva JIRČÍKOVÁ a Petra ŠKODÁKOVÁ. 2008, *Manažerské účetnictví*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 161 s. ISBN 978-80-7318-702-6.

POPESKO, Boris. 2009, *Moderní metody řízení nákladů*. Praha: Grada, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.

STAŇKOVÁ, Anna. 2007, *Podnikáme úspěšně s malou firmou*. Praha: C. H. Beck, 199 s. ISBN 978-80-7179-926-9.

SYNEK, Miloslav. 2003, *Manažerská ekonomika*. 3. přeprac. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 466 s. ISBN 80-247-0515-X.

SYNEK, Miloslav a Eva KINSLINGEROVÁ. 2010, *Podniková ekonomika*. 5. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck, 498 s. ISBN 978-80-7400-336-3.

ZÁMEČNÍK, Roman, Zuzana TUČKOVÁ a Ludmila HROMKOVÁ. *Podniková ekonomika II*. Zlín: UTB, 2009. ISBN 978-80-7318-624-1.

### **Elektronické zdroje**

Analýza vývoje ekonomiky ČR a odvětví v působnosti MPO za rok 2010. In: *Analýza\_2010.doc* [online]. 2011, s. 114 [cit. 2012-05-07]. Dostupné z: <http://www.mpo.cz/dokument76395.html>

CZ-NACE 31 - Výroba nábytku. In: *NACE31.p65* [online]. 2011 [cit. 2012-04-10]. Dostupné z: [http://www.businessinfo.cz/files/dokumenty/panorama\\_furniture\\_2010.pdf](http://www.businessinfo.cz/files/dokumenty/panorama_furniture_2010.pdf)

Index průmyslové produkce. In: *Průmysl, energetika - časové řady | ČSÚ* [online]. 2012 [cit. 2012-05-07]. Dostupné z: <http://www.czso.cz/csu/css.nsf/excel.gif>

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY. Obchodní rejstřík a sbírka listin [online]. 2012 [cit. 2012-05-04]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik->

Philosophie. *Breckle* [online]. 2011 [cit. 2012-04-10]. Dostupné z: <http://www.breckle.de/unternehmen/philosophie/>

Průmyslové zakázky. In: *Průmysl, energetika - časové řady | ČSÚ* [online]. 2012 [cit. 2012-05-07]. Dostupné z: <http://www.czso.cz/csu/css.nsf/excel.gif>

Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb průmyslové povahy. In: *Průmysl, energetika - časové řady | ČSÚ* [online]. 2012 [cit. 2012-05-07]. Dostupné z: <http://www.czso.cz/csu/css.nsf/excel.gif>

### **Ostatní zdroje**

Interní materiály společnosti XY, s. r. o. za období 2007 – 2010.

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

|       |  |
|-------|--|
| N     | Náklady.                                       |
| V     | Výnosy.  |
| VH    | Výsledek hospodaření.                          |
| CN    | Celkové náklady.                               |
| FN    | Fixní náklady celkové.                         |
| VN    | Variabilní náklady celkové.                    |
| fn    | Fixní náklady jednotkové.                      |
| vn    | Variabilní náklady jednotkové.                 |
| p     | Cena za jednu jednotku produkce.               |
| b     | Variabilní náklady na jednu jednotku produkce. |
| BZ    | Bod zvratu.                                    |
| $F_N$ | Fixní náklady nevyužité.                       |
| $F_V$ | Fixní náklady využité.                         |
| Q     | Množství produkce.                             |
| $Q_S$ | Skutečný objem výkonů.                         |
| $Q_M$ | Objem výkonů při maximálním využití kapacity.  |

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

|   |    |
|---|----|
| <i>Obr. 1: Průběh křivky celkových nákladů.</i> .....                             | 17 |
| <i>Obr. 2: Průběh křivky jednotkových nákladů.</i> .....                          | 17 |
| <i>Obr. 4: Vzájemný vztah nákladů vázaných k rozhodnutí a vynaložených.</i> ..... | 19 |
| <i>Obr. 7: Typový kalkulační vzorec.</i> .....                                    | 23 |
| <i>Obr. 8: Retrogradní vzorec.</i> .....  | 23 |
| <i>Obr. 9: Vzorec oddělující FN a VN.</i> .....                                   | 24 |
| <i>Obr. 10: Kalkulace se stupňovitým rozložením FN.</i> .....                     | 24 |
| <i>Obr. 12: Bod zvratu.</i> .....   | 31 |
| <i>Obr. 13: FN využité a nevyužité.</i> .....                                     | 32 |
| <i>Obr. 16: Organizační struktura spol. XY, s. r. o.</i> .....                    | 40 |
| <i>Obr. 17: Graf vývoje počtu zaměstnanců spol. XY, s. r. o.</i> .....            | 42 |
| <i>Obr. 18: Rošt s motorovým polohováním.</i> .....                               | 43 |
| <i>Obr. 19: Rošt s vertikálním zdvihem.</i> .....                                 | 43 |
| <i>Obr. 20: Graf vývoje V, N a VH.</i> .....                                      | 45 |
| <i>Obr. 21: Teritoriální struktura prodeje spol. XY, s. r. o.</i> .....           | 48 |

**SEZNAM TABULEK**

|   |    |
|---|----|
| <i>Tab. 1: Základní rozdíly mezi manažerským a finančním účetnictvím. ....</i>                              | 14 |
| <i>Tab. 2: Klasifikace kalkulací. ....</i>  | 25 |
| <i>Tab. 3: Počet zaměstnanců spol. XY, s. r. o. ....</i>  | 41 |
| <i>Tab. 4: Vývoj V, N a VH. ....</i>  | 45 |
| <i>Tab. 5: SWOT analýza spol. XY, s. r. o. ....</i>   | 50 |
| <i>Tab. 6: Vertikální analýza nákladů spol. XY, s. r. o. ....</i>   | 52 |
| <i>Tab. 7: Horizontální analýza nákladů spol. XY, s. r. o. ....</i>   | 53 |
| <i>Tab. 8: Provozní, finanční a mimořádné náklady spol. XY, s. r. o. ....</i>                               | 54 |
| <i>Tab. 9: Přímé a nepřímé náklady spol. XY, s. r. o. ....</i>  | 55 |
| <i>Tab. 10: FN spol. XY, s. r. o. za rok 2010. ....</i>   | 55 |
| <i>Tab. 11: VN spol. XY, s. r. o. za rok 2010. ....</i>   | 57 |
| <i>Tab. 12: Příspěvek na úhradu za celý podnik. ....</i>  | 63 |
| <i>Tab. 13: Návrh jednoduchého příspěvku na úhradu jednotlivých skupin výrobků nebo<br/>zakázek. ....</i>   | 63 |
| <i>Tab. 14: Návrh dvoustupňového příspěvku na úhradu jednotlivých skupin výrobků<br/>nebo zakázek. ....</i> | 64 |



## **SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha P1: Základní finanční ukazatele

Příloha P2: Ukazatele zadluženosti a likvidity

Příloha P3: Výkaz zisku a ztráty za rok 2008

Příloha P4: Výkaz zisku a ztráty za rok 2010

## PŘÍLOHA P I: ZÁKLADNÍ FINANČNÍ UKAZATELE

|                                |             | ROS [%] | ROA [%] | ROE [%] | Obrat aktiv | DO zásob | DO pohledávek | DO závazků |
|--------------------------------|-------------|---------|---------|---------|-------------|----------|---------------|------------|
| <b>Společnost XY, s. r. o.</b> | <b>2007</b> | 2,56    | 7,3     | 9,44    | 1,437       | 68       | 36            | 61         |
| <b>Odvětví</b>                 |             | -0,84   | 0,59    | -2,47   | 1,309       | 66       | 63            | 60         |
| <b>Společnost XY, s. r. o.</b> | <b>2008</b> | 2,23    | 6,95    | 7,03    | 1,383       | 59       | 44            | 83         |
| <b>Odvětví</b>                 |             | -0,43   | 1,56    | -0,9    | 1,189       | 53       | 72            | 46         |
| <b>Společnost XY, s. r. o.</b> | <b>2009</b> | 0,61    | 3,62    | 1,75    | 1,312       | 51       | 41            | 95         |
| <b>Odvětví</b>                 |             | 1,95    | 4,15    | 2,94    | 1,09        | 59       | 59            | 36         |
| <b>Společnost XY, s. r. o.</b> | <b>2010</b> | -4,71   | -4,12   | -14,35  | 1,301       | 50       | 50            | 58         |
|                                |             | 3,494   | 2,983   | 5,475   | 1,01        | 65       | 88            | 70         |

## PŘÍLOHA P II: UKAZATELE ZADLUŽENOSTI A LIKVIDITY

|                                    |             | Celková zadluženost<br>[%] | Míra zadluženosti<br>[%] | Úrokové krytí | Likvidita 3 | Likvidita 2 | Likvidita 1 |
|------------------------------------|-------------|----------------------------|--------------------------|---------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Společnost<br/>XY, s. r. o.</b> | <b>2007</b> | 60,09                      | 154,51                   | 3,79          | 1,2         | 0,45        | 0,07        |
| <b>Odvětví</b>                     |             | 55,13                      | 123,57                   | 0,6           | 1,47        | 0,75        | 0,06        |
| <b>Společnost<br/>XY, s. r. o.</b> | <b>2008</b> | 55,4                       | 126,07                   | 2,36          | 1,18        | 0,51        | 0,04        |
| <b>Odvětví</b>                     |             | 42,19                      | 73,91                    | 1,22          | 1,62        | 1,24        | 0,17        |
| <b>Společnost<br/>XY, s. r. o.</b> | <b>2009</b> | 53,69                      | 118,18                   | 1,48          | 1,14        | 0,58        | 0,18        |
| <b>Odvětví</b>                     |             | 35,30                      | 56,71                    | 4,7           | 1,81        | 1,07        | 0,14        |
| <b>Společnost<br/>XY, s. r. o.</b> | <b>2010</b> | 56,22                      | 131,59                   | -2,04         | 1,58        | 0,88        | 0,22        |
|                                    |             | 35,67                      | 55,54                    | 1,98          | 1,69        | 1,05        | 0,19        |

# PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ZA ROK 2008

Měsíční závěry výše informací  
Uvedeny ve Výkazu č.č. 500/2002-58

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu ke dni 31. 12. 2008 (v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo její název úřadová jednotka

AHORN CZ, s.r.o.

| Rok  | Měsíc | ICO      |
|------|-------|----------|
| 2008 | 12    | 25588338 |

Státní identifikační číslo právnické  
a fyzické osob podnikatelů

Účetní jednotka dle  
účetní závěrky současně  
a dovedením na konci období  
za rok 2008

Víkoš 343  
696 41 Víkoš

1. pokračování údajů v rozvahách

| Označení<br>a | TEXT<br>b   | č.ř.<br>c | Skutečnost v účetním období |             |
|---------------|---|-----------|-----------------------------|-------------|
|               |   |           | běžná<br>1                  | minulá<br>2 |
| I.            | Tržby za prodej zboží   | 01        | 24 270                      | 23 180      |
| A.            | Náklady vynaložené na prodané zboží   | 02        | 16 173                      | 15 872      |
| +             | Obchodní marže  | 03        | 8 097                       | 7 318       |
| II.           | Výkony  | 04        | 85 165                      | 99 801      |
| II. 1.        | Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb  | 05        | 84 961                      | 98 074      |
| 2.            | Změna stavu zásob vlastní činnosti  | 06        | 160                         | 1 827       |
| 3.            | Aktivace  | 07        | 44                          |             |
| B.            | Výkonnév spotřeba   | 08        | 61 392                      | 72 643      |
| B. 1.         | Spotřeba materiálu a energie  | 09        | 46 161                      | 55 066      |
| 2.            | Služby  | 10        | 16 231                      | 17 576      |
| +             | Přidaná hodnota   | 11        | 31 870                      | 33 476      |
| C.            | Osobní náklady  | 12        | 22 136                      | 21 168      |
| C. 1.         | Mzdové náklady  | 13        | 15 987                      | 15 211      |
| 2.            | Odměny členům orgánů společnosti a družstva   | 14        |                             |             |
| 3.            | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění   | 15        | 5 570                       | 5 334       |
| 4.            | Sociální náklady  | 16        | 578                         | 613         |
| D.            | Omné a poplatky   | 17        | 83                          | 74          |
| E.            | Odpisy dlouhodob., nehmotného a hmotného majetku  | 18        | 4 503                       | 4 608       |
| III.          | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu  | 19        | 166                         | 155         |
| III. 1.       | Tržby z prodeje dlouhodobého majetku  | 20        | 154                         | 155         |
| 2.            | Tržby z prodeje materiálu   | 21        | 13                          |             |
| F.            | Zůsttková cena prodaného dlouhodobého majetku z materiálů                                       | 22        | 129                         | 39          |
| F. 1.         | Zůsttková cena prodaného dlouhodobého majetku   | 23        | 129                         | 39          |
| 2.            | Prodávý materiál  | 24        |                             |             |
| G.            | Změna stavů rezerv a opravných položek v převzetí období a komplexních nákladů přístřích období | 25        | -1 910                      | 423         |
| IV.           | Ostatní provozní výnosy   | 26        | 1 540                       | 1 160       |
| H.            | Ostatní provozní náklady  | 27        | 9 440                       | 1 378       |
| V.            | Převod provozních výnosů  | 28        |                             |             |
| I.            | Převod provozních nákladů   | 29        |                             |             |
| +             | Provozní výsledky hospodaření   | 30        | 6 197                       | 7 131       |

| Označení<br>a | TEXT<br>b  | Číslo<br>c | Skutečnost v účetním období |               |
|---------------|--|------------|-----------------------------|---------------|
|               |  |            | průběhu<br>1                | uzavření<br>2 |
| VI.           | Tržby a prodeje cenných papírů a podílů  | 31         |                             |               |
| J.            | Prodané cenné papíry a podíly  | 32         |                             |               |
| VII.          | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku   | 33         |                             |               |
| VIII. 1.      | Výnosy z podílů v ověřených a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem | 34         |                             |               |
| 2.            | Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů                                      | 35         |                             |               |
| 3.            | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku   | 36         |                             |               |
| VIII.         | Výnosy z krátkodobého finančního majetku   | 37         |                             |               |
| K.            | Náklady z finančního majetku   | 38         |                             |               |
| IX.           | Výnosy z přeručení cenných papírů a derivátů   | 39         |                             |               |
| L.            | Náklady z přeručení cenných papírů a derivátů  | 40         |                             |               |
| M.            | Žměna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti                                   | 41         |                             |               |
| X.            | Výnosové úroky   | 42         | 13                          | 5             |
| N.            | Nákladové úroky  | 43         | 2 329                       | 1 812         |
| XI.           | Ostatní finanční výnosy  | 44         | 2 140                       | 1 083         |
| O.            | Ostatní finanční náklady   | 45         | 3 310                       | 2 388         |
| XII.          | Převod finančních výnosů   | 46         |                             |               |
| P.            | Převod finančních nákladů  | 47         |                             |               |
| *.            | Finanční výsledek hospodaření  | 48         | 3 486                       | 2 910         |
| O.            | Daň z příjmů za běžnou činnost   | 49         | 722                         | 1 429         |
| Q. 1.         | - splatná  | 50         | 722                         | 1 429         |
| 2.            | - odložená   | 51         |                             |               |
| **.           | Výsledek hospodaření za běžnou činnost   | 52         | 1 989                       | 2 792         |
| XIII.         | Mimořádné výnosy   | 53         | 455                         | 471           |
| R.            | Mimořádné náklady  | 54         | 1                           | 188           |
| S.            | Daň z příjmů z mimořádné činnosti  | 55         |                             |               |
| S. 1.         | - splatná  | 56         |                             |               |
| 2.            | - odložená   | 57         |                             |               |
| *.            | Mimořádný výsledek hospodaření   | 58         | 454                         | 283           |
| T.            | Převod podílů na výsledek hospodaření společníkům (+/-)                                      | 59         |                             |               |
| **.           | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)  | 60         | 2 443                       | 3 075         |
| ***.          | Výsledek hospodaření před zdaněním   | 61         | 3 165                       | 4 504         |
|               | Kontrolní číslo  | 59         | 445 494                     | 495 589       |

# PŘÍLOHA P IV: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ZA ROK 2010

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY druhové členění za rok končící 31. prosincem 2010 ( v tisících Kč )

Obchodní firma a sídlo

Identifikační číslo

25088338

AHORN CZ, s.r.o.

Vlkost 343

696 41 Vlkost

Česká republika

| Číslořádek | TEXT  | číslo řádku | Skutečnost v účet. období |         |
|------------|---|-------------|---------------------------|---------|
|            |   |             | běžném                    | minulém |
| a          | b   | c           | 1                         | 2       |
| I.         | Třžby za prodej zboží   | 01          | 18 729                    | 25 112  |
| A.         | Náklady vynaložené na prodané zboží   | 02          | 13 416                    | 16 691  |
| +          | Obchodní marže (F.01-02)  | 03          | 5 313                     | 8 421   |
| II.        | Výkony (F.05+06+07)   | 04          | 73 158                    | 73 447  |
| II.1.      | Třžby za prodej vlastních výrobků a služeb  | 05          | 72 708                    | 74 752  |
| II.2.      | Změna stavu zásob vlastní činnosti  | 06          | 435                       | -1 404  |
| II.3.      | Aktivace  | 07          | 15                        | 99      |
| B.         | Výkonová spotřeba (F.09+10)   | 08          | 54 125                    | 51 831  |
| B.1.       | Spotřeba materiálu a energie  | 09          | 39 990                    | 38 295  |
| B.2.       | Služby  | 10          | 14 135                    | 13 536  |
| +          | Přidaná hodnota (F.03+04-06)  | 11          | 24 344                    | 30 037  |
| C.         | Osobní náklady (F.13 až 16)   | 12          | 22 755                    | 21 733  |
| C.1.       | Mzdové náklady  | 13          | 18 859                    | 18 047  |
| C.2.       | Odměny členům orgánů společnosti a družstva   | 14          |                           |         |
| C.3.       | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění   | 15          | 5 572                     | 5 143   |
| C.4.       | Sociální náklady  | 16          | 524                       | 543     |
| D.         | Daně a poplatky   | 17          | 113                       | 96      |
| E.         | Čísly dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku  | 18          | 4 557                     | 4 693   |
| III.       | Třžby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (F.20+21)  | 19          | 355                       | 20      |
| III.1.     | Třžby z prodeje dlouhodobého majetku  | 20          | 354                       | 4       |
| III.2.     | Třžby z prodeje materiálu   | 21          | 1                         | 16      |
| F.         | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (F.23+24)                              | 22          | 1 073                     |         |
| F.1.       | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku  | 23          | 1 073                     |         |
| F.2.       | Prodáný materiál  | 24          |                           |         |
| G.         | Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů předešlých období | 25          | -1 260                    | - 442   |
| IV.        | Ostatní provozní výnosy   | 26          | 159                       | 560     |
| H.         | Ostatní provozní náklady  | 27          | 413                       | 483     |
| V.         | Převod provozních výnosů  | 28          |                           |         |
| I.         | Převod provozních nákladů   | 29          |                           |         |
| *          | Provozní výsledek hospodaření (F.11-12-17-18+19-22-25+26-27+28-29)                                | 30          | -2 493                    | 4 054   |

| Číslo<br>a | TEXT<br>b   | číslo<br>účtu<br>c | Skutečnost v část. období |              |
|------------|---|--------------------|---------------------------|--------------|
|            |   |                    | běžném<br>1               | minulém<br>2 |
| VI.        | Tržby z prodeje cenných papírů a podílů   | 31                 |                           |              |
| J.         | Prodané cenné papíry a podíly   | 32                 |                           |              |
| VII.       | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (f.34+35+36)   | 33                 |                           |              |
| VII.1.     | Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem | 34                 |                           |              |
| VII.2.     | Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů                                       | 35                 |                           |              |
| VII.3.     | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku  | 36                 |                           |              |
| VIII.      | Výnosy z krátkodobého finančního majetku  | 37                 |                           |              |
| K.         | Náklady z finančního majetku  | 38                 |                           |              |
| IX.        | Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů  | 39                 |                           |              |
| L.         | Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů   | 40                 |                           |              |
| M.         | Žmína stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti                                    | 41                 |                           |              |
| X.         | Výnosové úroky  | 42                 | 7                         | 36           |
| K.         | Nákladové úroky   | 43                 | 1 422                     | 1 859        |
| 20.        | Ostatní finanční výnosy   | 44                 | 268                       | 1 032        |
| O.         | Ostatní finanční náklady  | 45                 | 1 432                     | 2 758        |
| XII.       | Převod finančních výnosů  | 46                 |                           |              |
| F.         | Převod finančních nákladů   | 47                 |                           |              |
| *          | Finanční výsledek hospodaření<br>(f.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45+46-47)                | 48                 | -2 279                    | -3 449       |
| Ú.         | Daň z příjmů za běžnou činnost (f.50+51)  | 49                 |                           | 269          |
| Ú.1.       | - splatná   | 50                 |                           | 269          |
| Ú.2.       | - odložená  | 51                 |                           |              |
| **         | Výsledek hospodaření za běžnou činnost<br>(f.31+48-49)  | 52                 | -4 772                    | -318         |
| XIII.      | Mimořádné výnosy  | 53                 | 2 805                     | 291          |
| F.         | Mimořádné náklady   | 54                 | 2 358                     |              |
| Š.         | Daň z příjmů z mimořádné činnosti (f.55+57)   | 55                 |                           |              |
| Š.1.       | - splatná   | 56                 |                           |              |
| Š.2.       | - odložená  | 57                 |                           |              |
| *          | Mimořádný výsledek hospodaření (f.53-54+55)   | 58                 | 447                       | 291          |
| T.         | Převod podílů na výsledek hospodaření společníkům (+/-)                                       | 59                 |                           |              |
| ***        | Výsledek hospodaření za účetní období(+/-)<br>(f.52+58-59)                                    | 60                 | -4 325                    | 607          |
| ****       | Výsledek hospodaření před zánětním<br>(f.70+ú8+š.54)  | 61                 | -4 325                    | 607          |