

Analýza systému řízení nákladů ve vybrané společnosti

Hana Kamenická

Bakalářská práce
2025



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav podnikové ekonomiky

Akademický rok: 2024/2025

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Hana Kamenická
Osobní číslo: M22518
Studijní program: B0413A050024 Ekonomika a management
Specializace: Ekonomika a management podniku
Forma studia: Prezenční
Téma práce: Analýza systému řízení nákladů ve vybrané společnosti

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši na téma náklady a jejich řízení.

II. Praktická část

- Představte vybranou společnost a proveďte její situační analýzu.
- Analyzujte systém řízení nákladů ve vybrané společnosti.
- Navrhněte vhodná doporučení pro zlepšení systému řízení nákladů.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. 10th edition. Australia: Cengage Learning, 2018. ISBN 978-1-4737-4887-3.
FIBÍROVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Libuše; WAGNER, Jaroslav a PETERA, Petr. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 3. upravené vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-885-0.
KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018. ISBN 9788072615681.
NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C. a GARRISON, Ray H. *Managerial accounting for managers*. Fifth edition. New York: McGraw-Hill Education, 2020. ISBN 978-1-260-57001-4.
POPEŠKO, Boris a PAPADAKI, Šárka. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Prosperita firmy. Praha: Grada, 2016. ISBN 9788024757735.

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Roman Zámečník, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: **10. února 2025**
Termín odevzdání bakalářské práce: **23. května 2025**

L.S.

doc. Ing. Michal Pilík, Ph.D.
děkan

doc. Ing. Petr Novák, Ph.D.
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 10. února 2025

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb., v platném znění bez ohledu na výsledek obhajoby;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému a bude dostupná k nahlédnutí;
- jedno vyhotovení bakalářské práce v listinné podobě bude ponecháno Univerzitě Tomáše Bati ve Zlíně k uložení;
- na moji 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;
- podle § 60 odst. 1 autorského zákona má Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60 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;
- pokud je výstupem bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá; neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji, že

- jsem na bakalářské práci pracoval(a) samostatně a použitou literaturu jsem řádně citoval(a); v případě publikace výsledků budu uveden(a) jako spoluautor;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou obsahově totožné.

Ve Zlíně, dne

.....
podpis autora

ABSTRAKT

Témou bakalárskej práce je analýza systému riadenia nákladov vo vybranej spoločnosti. Práca je rozdelená na dve základné časti. Prvou je teoretická časť, na ktorú následne nadväzuje praktická časť.

Bakalárska práca má za cieľ analyzovať systém riadenia nákladov. Prácu ďalej dotvárajú aj čiastkové analýzy, ktoré slúžia na priblíženie situácie, v ktorej sa podnik nachádza. Záver práce patrí navrhnutým odporúčaniam v oblastiach, kde má podnik potenciál na zlepšenie.

Kľúčové slová: náklady, bod zvratu, kalkulácia, kalkulačný vzorec, kalkulačné metódy

ABSTRACT

The topic of the bachelor thesis is the analysis of the cost management system in the selected company. The thesis is divided into two basic parts. The first is the theoretical part, which is followed by the practical part.

The aim of the bachelor thesis is to analyse the cost management system. The thesis is further complemented by sub-analyses, which serve to further description of the situation in which the analysed company finds itself. The thesis concludes with proposed recommendations in areas where the company has potential for improvement.

Keywords: costs, break-even point, costing, costing formula, costing methods

Na úvod práce by som chcela poďakovať pánovi doc. Ing. Romanovi Zámečníkovi PhD. za odborné vedenie, trpezlivosť a podporu počas písania bakalárskej práce.

PodĎakovanie rovnako patrí vybranej spoločnosti za poskytnutie údajov a interných dokumentov na vypracovanie bakalárskej práce.

V neposlednom rade ďakujem za podporu mojej rodine a priateľom, ktorí mi vytvorili podmienky pre štúdium a vypracovanie bakalárskej práce.

OBSAH

ÚVOD.....	13
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	14
I TEORETICKÁ ČÁST.....	15
1 VYMEDZENIE POJMU NÁKLADY.....	16
1.1 DEFINÍCIA NÁKLADOV.....	16
1.2 SPÔSOBY POŇATIA NÁKLADOV.....	17
1.2.1 Finančné poňatie nákladov.....	17
1.2.2 Ekonomické poňatie nákladov.....	17
1.2.3 Hodnotové poňatie nákladov.....	17
2 KLASIFIKÁCIA NÁKLADOV.....	18
2.1 DRUHOVÉ ČLENENIE.....	18
2.2 ÚČELOVÉ ČLENENIE.....	19
2.2.1 Technologické náklady a náklady na obsluhu a riadenie.....	19
2.2.2 Jednicové a režijné náklady.....	20
2.3 KALKULAČNÉ ČLENENIE NÁKLADOV.....	20
2.3.1 Priame a nepriame náklady.....	20
2.4 ČLENENIE V ZÁVISLOSTI NA ZMENE OBJEMU VÝROBY.....	21
2.4.1 Fixné náklady.....	21
2.4.2 Variabilné náklady.....	22
2.4.3 Zmiešané náklady.....	23
2.5 NÁKLADY PRE POTREBY MANAŽÉRSKEHO ROZHODOVANIA.....	23
2.5.1 Náklady obetovanej príležitosti.....	23
2.5.2 Utopené náklady.....	23
3 NÁSTROJE RIADENIA NÁKLADOV.....	24
3.1 ZÁKLADNÉ NÁKLADOVÉ ANALÝZY.....	24
3.1.1 Nákladové funkcie.....	24
3.1.2 Bod zvratu.....	25
3.2 VYMEDZENIE POJMU KALKULÁCIE.....	26
3.2.1 Predmet kalkulácie.....	26
3.2.2 Kalkulačný systém, predbežná a výsledná kalkulácia.....	27
3.2.3 Štruktúra nákladov v kalkulácii a kalkulačnom vzorci.....	28
3.2.4 Kalkulačné metódy.....	30
3.2.5 Absorpčná kalkulácia.....	30
3.2.6 Kalkulácia variabilných nákladov.....	30
3.2.7 Kalkulácia delením.....	31
3.2.8 Kalkulácia delením s pomerovými číslami.....	31
3.2.9 Prirážková kalkulácia.....	32
4 ROZPOČTOVNÍCTVO A ROZPOČTY.....	34

4.1	ROZPOČTOVNÍCTVO.....	34
4.2	ÚLOHY ROZPOČTOVNÍCTVA.....	34
4.3	ROZPOČET	34
4.4	PROCES ZOSTAVENIA ROZPOČTU	35
5	ZHRNUTIE TEORETICKEJ ČASTI.....	36
II	PRAKTICKÁ ČÁST	37
6	PREDSTAVENIE VYBRANEJ SPOLOČNOSTI A JEJ PRODUKCIE	38
6.1	ZÁKLADNÁ CHARAKTERISTIKA VYBRANEJ SPOLOČNOSTI.....	38
6.2	HISTÓRIA.....	39
7	SITUAČNÁ ANALÝZA VYBRANEJ SPOLOČNOSTI.....	41
7.1	INTERNÁ ANALÝZA VYBRANEJ SPOLOČNOSTI	41
7.1.1	Organizačná štruktúra spoločnosti	41
7.1.2	Zamestnanci.....	42
7.1.3	Produktové portfólio spoločnosti	42
7.1.4	Informačné systémy	43
7.2	EXTERNÁ ANALÝZA.....	45
7.2.1	Sadzba DPH	45
7.2.2	Transakčná daň a daň z príjmu.....	46
7.2.3	Zákazníci a konkurencia.....	46
7.2.4	Dodávatelia.....	47
8	ANALÝZA MAJETKOVEJ A FINANČNEJ ŠTRUKTÚRY SPOLOČNOSTI	48
9	ANALÝZA NÁKLADOV, VÝNOSOV A ZISKU V SPOLOČNOSTI.....	52
9.1	ANALÝZA VÝVOJA NÁKLADOV V SPOLOČNOSTI	52
9.2	ANALÝZA VÝNOSOV V SPOLOČNOSTI	53
9.3	VÝVOJ ZISKU	54
10	ANALÝZA EVIDENCIE NÁKLADOV	56
10.1	INTERNÝ SYSTÉM EVIDENCIE NÁKLADOV	56
10.2	ROZČLENENIE NÁKLADOV NA SPOTREBU MATERIÁLU A ENERGÍ.....	57
10.3	ANALÝZA PREVÁDZOK	58
11	ZHRNUTIE ANALYTICKEJ ČASTI.....	60
12	ZÁVEREČNÉ NÁVRHY A ODPORÚČANIA	61
12.1	ODPORÚČANIA V OBLASTI NÁKLADOVÝCH ANALÝZ.....	61
12.2	VYTVORENIE KALKULAČNÝCH VZORCOV	62
12.3	ZLEPŠENIE INTERNÉHO KONTROLNÉHO SYSTÉMU NÁKLADOV	63
	ZÁVĚR.....	64
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	65

SEZNAM OBRÁZKŮ	67
SEZNAM TABULEK.....	68
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	69
SEZNAM VZORCOV	70

ÚVOD

Náklady predstavujú jeden z kľúčových ekonomických prvkov, ktorý ovplyvňuje riadenie a fungovanie každého podnikateľského subjektu. Keďže náklady vyjadrujú peňažné výdavky, ku ktorým dochádza pri každej podnikateľskej činnosti je potrebné disponovať čo najrozsiahlejšími znalosťami z danej problematiky. Správne riadenie nákladov je nevyhnutné pre udržiavanie konkurencieschopnosti podniku, hodnotenie efektivity a hospodárnosti každého subjektu. Pre podnik je dôležité okrem sledovania výšky nákladov vedieť aj čo prispieva k ich vzniku, čo ich ovplyvňuje a akým spôsobom sa menia v závislosti na zmene objemu výroby. Nákladová analýza tak pomáha manažérom k dosiahnutiu správnych rozhodnutí a dosahovaní stanovených cieľov. Téma bakalárskej práce je zvolená na základe záujmu o problematiku nákladov a ich význam v každodennom fungovaní v podniku. Pre spracovanie práce je vybraná spoločnosť, v ktorej pracujem už tretí rok. Výber spoločnosti umožňuje pri spracovávaní práce vychádzať nielen z dostupných údajov, ale aj z vlastných skúseností, ktoré som nadobudla počas tohto obdobia.

Táto práca je rozdelená na dve základné časti. Prvá časť pozostáva z teoretických poznatkov o nákladoch, ktoré boli získané na základe vykonanej literárnej rešerše na danú tému. Je taktiež zameraná aj na klasifikáciu nákladov, definíciu pojmu kalkulácia a popis jednotlivých druhov kalkulácií. Záver teoretickej časti pozostáva zo základných informácií o rozpočtovníctve a rozpočtoch, ktoré sú prepojené s porovnaním kalkulácie a rozpočtu.

Praktická časť práce stavia na zisteniach z predchádzajúcej časti pri riešení praktických úloh. Táto časť sa začína predstavením vybranej spoločnosti a jej produkcie. Na predstavenie nadväzuje vytvorená interná a externá analýza vybranej spoločnosti. Praktická časť je následne doplnená o vytvorené analýzy majetkovej a finančnej štruktúry, o analýzu nákladov, výnosov a zisku počas vybraného obdobia, ktoré bolo v rozmedzí rokov 2020 – 2023. S ohľadom na predchádzajúce analýzy sú následne vytvorené analýzy predajní, ktoré prevádzkuje vybraná spoločnosť. V závere praktickej časti sú navrhnuté odporúčania a návrhy, ktoré boli zostavené na základe vytvorených predchádzajúcich analýz podniku.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavný cieľ bakalárskej práce je na základe vykonanej analýzy systému riadenia nákladov navrhnúť vhodné odporúčania, k jeho vylepšeniu. Medzi podporné ciele patrí:

- Kritická analýza literárnych prameňov,
- Situačná analýza podniku,
- Analýza a zhodnotenie súčasného systému riadenia nákladov.

Pri spracovávaní práce budú využité metódy analýzy, syntézy, deskripcie a komparácie poskytnutých údajov.

Analýza bude vytvorená s využitím poskytnutých údajov vybranou spoločnosťou. Na vytvorenie analýzy budú použité údaje za roky 2020 – 2023. Údaje za rok 2024 sa v tomto prípade nevyužili. V čase spracovávania práce nebola k dispozícii účtovná závierka, pretože vybraná spoločnosť podala žiadosť o odklad daňového priznania.

Bakalárska práca je rozdelená do dvoch celkov. Prvý celok sa zameriava na teoretické poznatky k vybranej téme. Druhý celok pozostáva z využitia poznatkov v praktických činnostiach.

Teoretická časť sa skladá z vykonanej literárnej rešerše na tému náklady a ich riadenie. Jednotlivé kapitoly sú orientované na najdôležitejšie prvky, ktoré sa týkajú nákladov.

Praktická časť vychádza z poznatkov teoretickej časti. V tejto časti práce sú vykonané analýzy na zhodnotenie ekonomickej situácie, v ktorej sa vybraná spoločnosť nachádza.

I TEORETICKÁ ČÁST

1 VYMEDZENIE POJMU NÁKLADY

Náklady patria ku kľúčovým úlohám ekonomického riadenia podniku. Správna definícia a klasifikácia nákladov je nevyhnutnou súčasťou efektívneho rozhodovania a strategického riadenia podniku. V tejto kapitole si vysvetlíme čo sú náklady a zameriame sa na rôzne prístupy k definovaniu a klasifikácii nákladov. Vysvetlíme si tri základné spôsoby poňatia nákladov, kam patrí finančné, ekonomické a hodnotové poňatie nákladov.

1.1 Definícia nákladov

Náklady možno označiť aj ako vstupy do hospodárskej činnosti. Náklady predstavujú zníženie ekonomického prospechu podniku. Toto zníženie sa prejavuje znížením aktív alebo zvýšením pasív. Pre účtovanie nákladov platia všeobecné účtovné zásady, na základe ktorých sa náklady účtujú na vrube nákladových účtov a súvzťažne sú zachytené ako prírastok pasív alebo úbytok aktív na súvahových účtoch. Podľa týchto zásad sa taktiež náklady účtujú iba do obdobia, s ktorým sú vecne a časovo späté. Ohľad sa pritom neberie na okamih ich zaplatenia alebo prijatia. (Šteker a Otrusínová, 2021)

Synek a Kislingerová (2015) hovoria o nákladoch ako o peňažne vyjadrenej spotrebe výrobných faktorov. Tieto výrobné faktory sú vynaložené na tvorbu podnikových výnosov.

Podľa Tótha a Šagátovej (2020, s. 13) možno náklady chápať ako: *„Náklady charakterizujeme ako peňažné ocenenie spotreby produkčných faktorov vynaložených podnikom na jeho výkony a ostatné účelovo vynaložené výdavky spojené s jeho činnosťou.“*

Landa (2014) hovorí o nákladoch ako o položkách, ktoré znižujú ekonomický prospech počas účtovného obdobia. Autor preto náklady spája so znižovaním aktív, čo má za následok zvýšenie záväzkov v podniku. Preto ich ďalej okrem vzniku záväzkov spája aj s úbytkom peňažných a nepeňažných aktív, ku ktorému dochádza v podnikoch.

Král (2018, s. 52) rozlišuje 2 definície nákladov. Prvou sú náklady vo finančnom účtovníctve. V tom to prípade hovorí o nákladoch ako o *„úbytku ekonomického prospechu, ktorý sa prejavuje poklesom aktív alebo prírastkom záväzkov.“* Ako druhú uvádza definíciu nákladov v manažérskom účtovníctve. Definícia nákladov v manažérskom účtovníctve tak podľa autora vychádza z ich charakteristiky ako hodnotovo vyjadreného, účelného vynaloženia ekonomických zdrojov, ktoré účelovo súvisí s jeho podnikateľskou činnosťou.

1.2 Spôsoby poňatia nákladov

Spôsoby poňatia nákladov predstavujú rozličné spôsoby chápania nákladov, ktoré odrážajú potreby praxe. Preto v tejto kapitole budú postupne predstavené 3 spôsoby poňatia nákladov.

1.2.1 Finančné poňatie nákladov

Tento spôsob poňatia nákladov je podľa Krála (2018) založený na aplikácii peňažnej formy kolobehu prostriedkov podniku. Vychádza sa tak z myšlienky, že pravým prejavom nákladov je trhovo overená alokácia peňazí a konečným zmyslom je odpovedajúca peňažná náhrada, ktorá je taktiež trhovo overená. Náklady tak môžeme vnímať ako „investície“, ktoré zaisťujú náhradu finančných prostriedkov v budúcich obdobiach minimálne v jej pôvodnej výške.

1.2.2 Ekonomické poňatie nákladov

Ekonomické poňatie nákladov spočíva v potrebe zaistenia relevantných informácií, ktoré sú potrebné pre riadenie prebiehajúcich procesov. Využívajú sa rovnako aj pre výber optimálnych variant do budúcnosti. Do tohto typu nákladov možno zaradiť tzv. oportunitné náklady. (Král, 2018)

1.2.3 Hodnotové poňatie nákladov

Hodnotové poňatie nákladov je založené na poskytovaní informácií pre bežné riadenie a kontrolu procesov, ktoré sú aktuálne realizované v podniku. Cieľom hodnotového poňatia je zobrazenie kolobehu zdrojov podľa podmienok, ktoré neplatili v dobe ich obstarania, ale platia v súčasnosti. Vychádza z ocenenia zdrojov na základe reprodukčných cien. V tomto type poňatia nákladov vystupujú okrem peňažne zistených ekonomických zdrojov aj faktory, ktoré nemajú ekvivalent peňažného výdavku, ale na základe svojich dôsledkov ovplyvňujú ekonomickú racionalitu aktivity. Ako najpoužívanejšie príklady hodnotového poňatia nákladov možno použiť kalkulačné odpisy, kalkulačné úroky alebo kalkulačné nájomné. (Král, 2018)

2 KLASIFIKÁCIA NÁKLADOV

Ako bolo v predchádzajúcej kapitole vysvetlené, náklady sú neoddeliteľnou súčasťou podnikových procesov a majú taktiež zásadný vplyv na hospodárske výsledky daného podniku. Základným pilierom správneho riadenia nákladov je teda ich podrobné rozčlenenie. Správna klasifikácia nákladov je dôležitá pre uskutočňovanie manažérskych rozhodnutí a taktiež pre efektívne riadenie a strategické rozhodovanie. Náklady možno klasifikovať podľa rôznych kritérií. V tejto práci budeme vychádzať z tohto členenia nákladov:

- Druhové členenie,
- Účelové členenie,
- Kalkulačné členenie,
- Členenie v závislosti na zmenách objemu výroby,
- Náklady pre potreby manažérského rozhodovania.

2.1 Druhové členenie

Druhové členenie nákladov spočíva v členení prvotných nákladov, ktoré prichádzajú do podniku z externého prostredia. Takéto členenie nákladov sa využíva aj v rámci finančného účtovníctva. (Popesko a Papadaki, 2016)

V každom účtovníctve sa nachádzajú podobné nákladové druhy. Za základné nákladové druhy, ktoré sa vyskytujú v skoro každom podniku považujeme spotrebu materiálu, spotrebu a využitie externých služieb, osobné náklady, odpisy a finančné náklady. Základný význam druhového členenia spočíva v informovaní vedúcich pracovníkov pri zaistení proporcií, rovnováhy a stability. Toto členenie na vnútropodnikových úrovniach je čiastočne obmedzené. Dôvodom čiastočného obmedzenia je fakt, že druhové členenie nevyjadruje príčinu vynaloženia nákladov. (Kráľ, 2018)

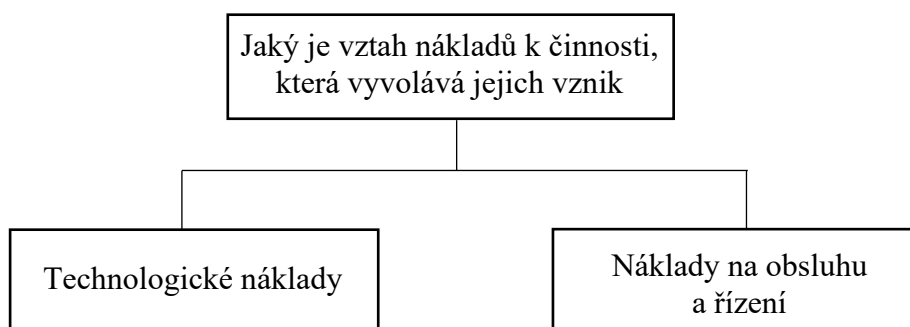
J. Papula a E. Papulová (2013) naopak vo svojej publikácii uvádzajú fakt, že druhové členenie nákladov je pre podnik mimoriadne dôležité v otázkach ekonomického riadenia podniku. Toto členenie podľa autorov poskytuje prehľad o spotrebovaných nákladoch v podniku. Taktiež je tento druh členenia nákladov neoddeliteľnou súčasťou výpočtu celkových nákladov podniku a identifikácie alternatív na znižovanie nákladov v podniku, čo vedie k posilneniu konkurencieschopnosti podniku v odvetví.

2.2 Účelové členenie

Šteker a Otrusínová vo svojej publikácii konštatujú, že: „Účelové členenie sleduje príčinu vzniku nákladov, t.j. na aký účel boli vynaložené. Pri účelovom členení sú náklady premietnuté do výkazov zisku a straty až v okamžiku vykázania výnosu, ku ktorého uskutočnenia prispeli.“ (Šteker a Otrusínová, 2021, s. 213)

Podľa Dvořákovéj (2021) by mal byť účel alokácie nákladov v súlade s predmetom činnosti danej účtovnej jednotky. Základnými činnosťami účtovných jednotiek sú výroba a predaj vlastných výrobkov, predaj tovaru alebo poskytovanie rôznorodých služieb. Účelové členenie nákladov tak vychádza z rozdelenia nákladov na výrobné náklady a náklady výsledku.

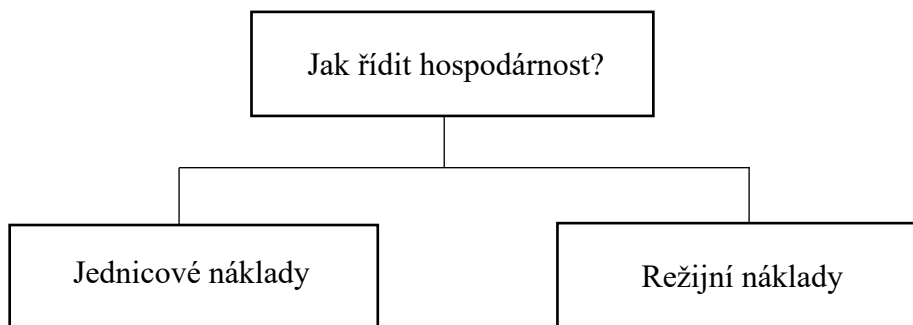
Král (2018) v publikácii hovorí o všeobecnej zásade účelového členenia nákladov, ktorá spočíva v identifikácii vecného nositeľa, ktorý vyvoláva vznik nákladov. Na obrázku č. 1 je zobrazené účelové členenie nákladov podľa vzťahu nákladov k činnosti, ktorá vyvoláva ich vznik.



Obrázek 1 Účelové členenie nákladov (vlastné spracovanie podľa Popesko a Papadaki, 2016, s. 34)

2.2.1 Technologické náklady a náklady na obsluhu a riadenie

Technologické náklady sú priamo vynaložené na využitie technológií počas transformačného procesu. Rovnako sa používajú aj v iných súvisiacich procesoch. Medzi technologické náklady preto radíme náklady na jednotkový materiál, mzdové náklady pracovníkov vo výrobe, odpisy strojov alebo mzdy údržbárov. Naopak náklady na obsluhu a riadenie vznikajú v podniku pri zabezpečovaní podporných činností pre technologický proces. K podporným činnostiam najčastejšie patria mzdy pracovníkov účtovných oddelení, administratívnych a IT pracovníkov, alebo prevádzkovanie podnikovej jedálne. Obrázok č. 2 prináša pohľad na účelové členenie nákladov na základe riadenia hospodárnosti. (Popesko a Papadaki, 2016)



Obrázek 2 Účelové členenie nákladov (vlastné spracovanie podľa Král, 2018, s. 81)

2.2.2 Jednicové a režijné náklady

Jednicové náklady predstavujú časť technologických nákladov. Vzťahujú sa nielen na samostatný technologický proces ale súvisia taktiež aj s jednotkou realizovaného výkonu. Zatiaľ čo jednicové náklady priamo súvisia s technologickými nákladmi, režijné náklady v sebe zahŕňajú časť technologických nákladov, ktoré nesúvisia s jednotkou realizovaného výkonu a rovnako zahŕňajú aj náklady na obsluhu a riadenie. Režijné náklady sa preto nedajú jednoducho priradiť na jednotku výkonu ako tomu je u jednicových. Najpoužívanějšími jednicovými nákladmi je jednicový materiál a spolu s ním mzdové náklady pracovníkov vo výrobe. Medzi režijné náklady tak následne radíme odpisy strojov, mzdy údržbárov, administratívnych alebo IT pracovníkov. (Popesko a Papadaki, 2016)

2.3 Kalkulačné členenie nákladov

Podstata kalkulačného členenia nákladov je podobná účelovému členeniu nákladov. Kalkulačné členenie nákladov predstavuje klasifikáciu nákladov, ktorá je využívaná v kalkulačnom účtovníctve. Toto členenie je založené na analýze príčinnej súvislosti nákladov s určitým finálnym alebo čiastkovým výkonom. Náklady podľa tohto členenia tak delíme na priame a nepriame. (Král, 2018)

2.3.1 Priame a nepriame náklady

Priame náklady sa dajú jednoducho a jednoznačne priradiť ku konkrétnemu nákladovému objektu. Na druhej strane nepriame náklady nie je možné jednoznačne a jednoducho priradiť k špecifickému nákladovému objektu. (Noreen et al., 2020)

Priame a nepriame náklady sú dôležitou súčasťou nákladov podniku. Preto je ich detailnejšie vysvetlenie uvedené v kapitole č. 3.2.3 s názvom Štruktúra nákladov v kalkulácii a kalkulačnom vzorci.

2.4 Členenie v závislosti na zmene objemu výroby

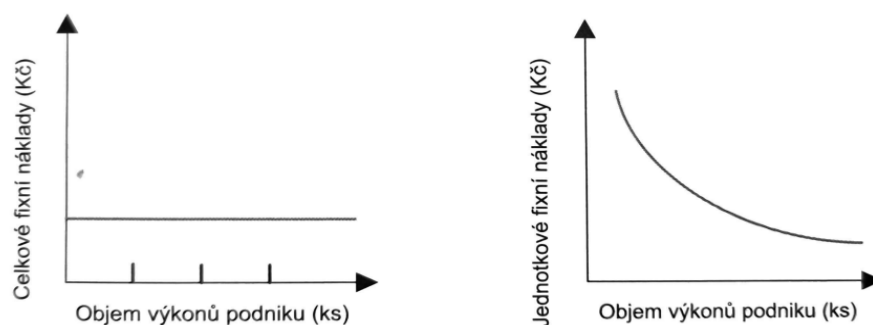
Členenie nákladov v závislosti na zmene objemu výroby poskytuje informácie, ktoré rozširujú kvalitu hodnotového riadenia v každej z oblastí procesu podnikania. Najväčšou výhodou tohto typu členenia nákladov je schopnosť reagovať na zvyšujúcu sa neurčitosť, a z toho plynie aj nutnosť reagovať variantným spôsobom na zmeny v priebehu podnikania. (Král, 2018)

2.4.1 Fixné náklady

Jednou z charakteristík fixných nákladov je fakt, že celkové fixné náklady zostávajú pri rôznorodých úrovniach podnikovej aktivity konštantné. Jednotkové fixné náklady sa s nárastom objemu výroby znižujú. Medzi fixné náklady možno zaradiť odpisy budov a mzdy manažérov. (Popesko a Papadaki, 2016)

Podľa Krála (2018) sa z hľadiska ovplyvniteľnosti fixných nákladov v prípade znateľného poklesu vo využití výrobnnej kapacity rozlišujú dve skupiny fixných nákladov:

- Prvá skupina je charakteristická vznikom nákladu pred zahájením podnikateľského procesu. Jedná sa teda o obstaranie strojov, budov alebo informačných systémov.
- Druhá skupina fixných nákladov je charakteristická vznikom nákladov v dôsledku zaistenia kapacitných podmienok pre podnikateľský proces. Tieto náklady však nie sú bezprostredne spojené s investičnými rozhodnutiami ako tomu je v prípade prvej skupiny fixných nákladov. Náklady sú spojené s využitím vytvorenej kapacity, dajú sa preto pri viditeľnom poklese výrobnnej kapacity obmedziť. Obrázok č. 3 zobrazuje priebeh celkových a jednotkových fixných nákladov. (Král, 2018)



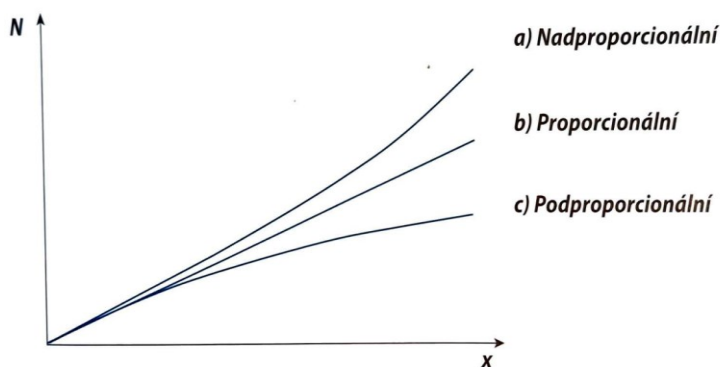
Obrázek 3 Priebeh celkových a jednotkových fixných nákladov (Popesko a Papadaki, 2016, s. 39)

2.4.2 Variabilné náklady

Variabilné náklady sú náklady, ktorých výška sa v závislosti na zmene objemu výkonov mení. Proporcionálne náklady sú najdôležitejšou zložkou variabilných nákladov. Výška týchto nákladov sa mení priamo úmerne s aktivitou v podniku. Celkové proporcionálne náklady sa vyznačujú lineárnym charakterom. Naopak jednotkové variabilné náklady majú konštantný charakter. Najčastejším príkladom proporcionálnych variabilných nákladov je spotreba priameho materiálu. (Popesko a Papadaki, 2016)

E. W. Noreen, P. C. Brewer a R. H. Garrison (2020) hovoria vo svojej knihe o variabilných nákladoch ako o nákladoch, ktoré sa menia priamo úmerne zmene činností. Ako bežné príklady variabilných nákladov autori uvádzajú priamy materiál, náklady na predaný tovar, priama mzda a taktiež variabilné časti výrobného nákladu. Medzi prvky výrobného nákladu podľa nich patrí nepriamy materiál, zásoby podniku a energie.

Podproporcionálne náklady rastú v absolútnej výške pomalšie ako objem vytvorených výkonov a tým klesá aj ich priemerný podiel na jednotke produkcie. Najčastejšie podproporcionálne náklady sú najmä v začiatkoch životnosti výrobných zariadení a to vo forme nákladov na ich opravy a údržbu. Na rozdiel od nich nadproporcionálne náklady rastú v absolútnej výške rýchlejšie ako objem produkcie. Príkladom nadproporcionálnych nákladov je nárast osobných nákladov pri nadčasových prácach alebo zvýšenie spotreby pohonných hmôt v dôsledku zvýšenej rýchlosti počas jazdy. Na obrázku č. 4 je znázornený priebeh celkových variabilných nákladov. (Popesko a Papadaki, 2016)



Obrázek 4 Priebeh celkových variabilných nákladov (Kráľ, 2018, s. 87)

2.4.3 Zmiešané náklady

Keďže pri niektorých nákladoch nie je možné ich jednoznačné zaradenie do čisto fixných alebo výlučne variabilných vznikli zmiešané náklady. Zmiešaným nákladom sa hovorí taktiež aj semi-variabilné náklady. (Zimmerman, 2017)

2.5 Náklady pre potreby manažérskeho rozhodovania

Náklady predstavujú jeden z kľúčových prvkov, ktoré manažéri zohľadňujú pri svojom rozhodovaní. V tejto podkapitole budú vysvetlené 2 druhy nákladov, ktoré využívajú manažéri pre svoje rozhodovanie. Patria medzi ne náklady obetovanej príležitosti a utopené náklady.

2.5.1 Náklady obetovanej príležitosti

Oportunitné náklady možno nazvať aj ako náklady obetovanej príležitosti. Základom nákladov obetovanej príležitosti je výška maximálneho ušlého zisku, ktorý je obetovaný vzhľadom na výber inej alternatívy. Zvyčajne tento typ nákladov nemožno zaznamenať do účtovného systému, pretože nezahrňa žiadne peňažné výdavky. Náklady obetovanej príležitosti sú nulové, ak neexistujú žiadne iné alternatívne využitia zdrojov. Pokiaľ ale existujú alternatívne varianty, hovoríme už o existencii nákladov obetovaných príležitostí. (Drury, 2018)

2.5.2 Utopené náklady

Charakter utopených nákladov majú náklady, ktoré boli už vynaložené, a preto ich nemožno ovplyvňovať rozhodnutiami v budúcnosti. Sú nerelevantné pre dané rozhodovanie. (Drury, 2018)

3 NÁSTROJE RIADENIA NÁKLADOV

Efektívne riadenie nákladov je jednou z kľúčových úloh, s ktorou sa podnikateľ musí popasovať pri úspešnom fungovaní každého podniku. V konkurenčnom podnikateľskom prostredí je nevyhnutné, aby podniky systematicky analyzovali svoje náklady a rovnako aj identifikovali možnosti ich úspor. Existencia nástrojov riadenia nákladov umožňuje podnikom nielen kontrolovať výdavky, ale popri tom aj strategicky plánovať a rozhodovať o alokácii finančných prostriedkov. Hlavným cieľom využitia nástrojov riadenia nákladov je dosahovanie väčšej efektivity a ziskovosti v podniku.

Medzi základné nástroje riadenia nákladov patria kalkulácie, rozpočty, limity nákladov a technicko-hospodárske normy. V nasledujúcich častiach kapitoly sa budeme zameriavať primárne na nástroje riadenia kalkulácií a rozpočty. Budú v nej predstavené aj základné nákladové analýzy. Podrobnejšie budú vysvetlené rovnako aj jednotlivé typy kalkulácií, ktoré sa odlišujú podľa doby ich zostavenia.

3.1 Základné nákladové analýzy

Výšku nákladov ovplyvňuje veľké množstvo faktorov ako je objem výkonov, ich štruktúra, veľkosť podniku, ceny vstupov do výroby a úroveň automatizácie procesu. Nákladový model preto možno charakterizovať ako zjednodušené znázornenie existujúceho procesu, ktorý v sebe zahŕňa peňažnú spotrebu vstupov do výroby. Vytvorený model tak slúži k analýze, pochopeniu vývoja nákladov a prináša množstvo potrebných znalostí na riadenie nákladov. (Martinovičová et al., 2019)

3.1.1 Nákladové funkcie

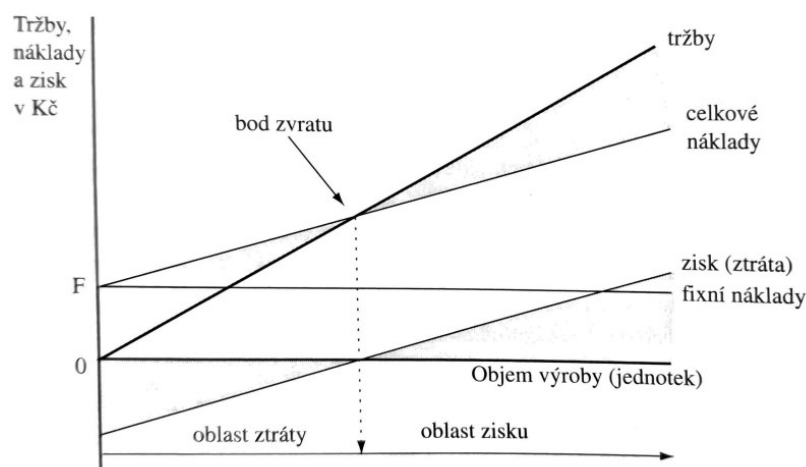
Patria k významným prostriedkom na tvorbu manažérskych rozhodnutí. „*Nákladová funkcia predstavuje najjednoduchší nákladový model, ktorý zachytáva vplyv jedného činiteľa, a to objemu výroby, pri ktorom nezávisle premennou je objem výroby a závisle premennou sú celkové náklady.*“ Vychádzajú tak z klasifikácie nákladov podľa závislosti na zmene objemu výroby. V manažérskej praxi sa používa krátkodobá nákladová funkcia a dlhodobá nákladová funkcia. (Martinovičová et al., 2019, s. 63)

Krátkodobá nákladová funkcia zobrazuje priebeh celkových nákladov v krátkom časovom období. Priebeh celkových nákladov je závislý na objeme produkcie v rovnakom časovom období. Krátkodobá funkcia sa zvyčajne zostavuje na mesačnej báze.

Naopak dlhodobá nákladová funkcia pozostáva z jednotlivých krátkodobých nákladových funkcií. Charakteristickou črtou dlhodorej funkcie je U tvar krivky. Tento tvar je spôsobený vývojom objemu produkcie. Pri rastúcom objeme produkcie celkové priemerné náklady spočiatku začnú klesať, čo je spôsobené úsporami z rozsahu produkcie alebo pokrokom v technológiách. Následne však po dosiahnutí optimálneho objemu produkcie dochádza k opätovnému nárastu celkových priemerných nákladov. Tento jav je spôsobený existenciou čiastkovej neefektivity, ktorá vzniká z kvalitatívnych a kvantitatívnych faktorov produkcie. (Martinovičová et al., 2019)

3.1.2 Bod zvratu

Bod zvratu udáva spoločnosti, aké množstvo výkonov musí predat' aby jej zisk bol rovný nule. Podnik v tom prípade nedosahuje žiadnu stratu ale na druhej strane nedosahuje ani žiaden zisk. Na obrázku č. 5 je zobrazená analýza bodu zvratu.



Obrázek 5 Analýza bodu zvratu (Synek a Kislingerová, 2015, s. 52)

Metóda výpočtu bodu zvratu predstavuje zjednodušenú verziu rovnice zisku. Postup výpočtu spočíva v myšlienke, že každý predaný kus prináša podniku určitý príspevok na úhradu, ktorý slúži na pokrytie fixných nákladov a zisku. Pre výpočet sa používa tento vzorec:

$$\text{Bod zvratu} = \frac{\text{Fixné náklady}}{(\text{Predajná cena} - \text{variabilné náklady})} \quad [1]$$

Spolu s výpočtom bodu zvratu v naturálnych jednotkách sa v praxi využíva aj výpočet v peňažných jednotkách. Bod zvratu v peňažných jednotkách možno počítať pomocou vynásobenia bodu zvratu v naturálnych jednotkách s jednotkovou predajnou cenou produktu.

Do rovnice na výpočet bodu zvratu možno zahrnúť aj cieľový zisk, ktorý chce spoločnosť dosiahnuť. Pri tomto type výpočtu sa rovnica zmení nasledovne:

$$\text{Bod zvratu so ziskom} = \frac{(\text{Fixné náklady} + \text{Zisk})}{(\text{Predajná cena} - \text{variabilné náklady})} \quad [2]$$

3.2 Vymedzenie pojmu kalkulácie

Kalkulácia nákladov predstavuje dôležitý nástroj riadenia podniku. Umožňuje presne stanoviť náklady na jednotku výrobku, poskytovanie služieb či realizáciu podnikových procesov. Správne vyhotovená kalkulácia je kľúčová pre stanovenie cien výkonov. V dnešnej dobe existuje viacero variant kalkulácií nákladov. Líšia sa najmä podľa účelu, spôsobu výpočtu alebo ich využitia v podniku.

Pod pojmom kalkulácia sa rozumie stanovenie alebo zistenie nákladov, ceny, zisku, marže alebo inej hodnotovej veličiny na naturálne vyjadrenú jednotku výkonu. Najčastejšie využívanou formou kalkulácií je kalkulácia externých nákladov. Okrem externých nákladov sú potrebné pre správne riadenie aj kalkulácie interných nákladov. Interné náklady vznikajú vo vnútri podniku pri vzájomnej kooperácii činností v rámci jednotlivých útvarov. Kalkulácia poskytuje informácie o konkrétnom výrobku, pre manažment by mala byť zrozumiteľná, relatívne stručná a prehľadná. (Fibírová et al., 2020)

Popesko a Papadaki (2016, s. 59) hovoria, že „Kalkuláciu je teda možné definovať ako prepočet nákladov, marže, zisku, ceny alebo inej hodnotovej veličiny na výrobok, službu, činnosť, operáciu alebo inak naturálne vyjadrenú jednotku výkonu firmy, teda kalkulačnú jednotku či nákladový objekt.“

Podľa Synka a Kislingerovej (2015) poznáme 3 druhy kalkulácie nákladov. Pokiaľ je kalkulácia vykonaná pred vytvorením výkonov, hovoríme o predbežnej kalkulácii. Ak je kalkulácia vytvorená až po ukončení procesu, vytvorení výkonov, kalkuláciu označujeme ako výslednú. Pod pojmom predbežná kalkulácia poznáme typ prepočtovej, operatívnej a plánovanej kalkulácie. Po tomto type nasleduje výsledná kalkulácia. Toto prepojenie predbežných a následných kalkulácií vytvára sústavu riadenia nákladov, ktorú označujeme aj ako kalkulačný systém.

3.2.1 Predmet kalkulácie

Predmetom kalkulácie je akákoľvek činnosť, pre ktorú je nutné oddelené meranie nákladov. Inak povedané, ak chcú užívatelia účtovných informácií vedieť aké sú náklady na výkon,

nazývame ho nákladovým objektom. Príkladom nákladových objektov sú náklady na výrobok, náklady na poskytnutie služieb zákazníkom, náklady na prevádzku oddelenia alebo čokoľvek na čo sa chcú merať náklady na použité zdroje. (Drury, 2018)

Vďaka predmetu kalkulácie je vymedzená kalkulačná jednotka alebo kalkulované množstvo. Pod pojmom kalkulačná jednotka rozumieme konkrétny výkon, ktorý je vyjadrený mernou jednotkou, a na ktorý sa zisťujú náklady a iné hodnotové veličiny. Oproti tomu kalkulované množstvo vyjadruje určitý počet kalkulovaných jednotiek. (Král, 2018)

3.2.2 Kalkulačný systém, predbežná a výsledná kalkulácia

Kalkulačný systém pozostáva z jednotlivých druhov kalkulácií, ku ktorým sa následne priradujú vhodné metódy kalkulovania. Druhy kalkulácií sú delené podľa rôznych kritérií ich využitia v podniku. Systém spoločne s kalkuláciou dopĺňa informácie o výrobnom procese v hodnotovom vyjadrení. (Tóth a Šagátová, 2020)

Prvky, z ktorých sa skladá kalkulačný systém, inak povedané kalkulácie, sa odlišujú viacerými znakmi. Medzi najčastejšie patrí vzťah zobrazujúci plné alebo variabilné náklady na kalkulačnú jednotku, ďalej je to aj doba zostavenia alebo metóda alokácie nákladov na predmet kalkulácie. (Král, 2018)

Predbežné kalkulácie sa zostavujú v podniku pred začatím výroby výkonov. Stanovujú sa na základe čiastočne známych údajov, normovaním alebo odhadom neznámych údajov. Podľa toho poznáme kalkulácie prepočtové a normové. Normové kalkulácie sa následne delia na operatívne a plánované. Toto delenie je závislé na časovom horizonte ich zostavenia. Zámerom zostavenia prepočtovej kalkulácie je spracovanie a príprava podkladov na predbežné posúdenie efektívnosti pre nové zavádzané výrobky. (Čechová, 2011)

Operatívne kalkulácie sa zostavujú v momente uskutočňovania výkonu. Vychádzajú z podrobných operatívnych noriem spotreby, ktoré taktiež platia v momente uskutočňovania výkonu. Plánovaná kalkulácia patrí medzi nástroje, ktoré sú zamerané na konkretizáciu a zabezpečovanie plnenia plánov v podniku. Jej výsledkom je vyjadrenie úrovne nákladov, ktorá sa má v podniku dosiahnuť v období, na ktoré je plánovaná. Ak v plánovanom období dôjde k zmene výrobných podmienok, plánované kalkulácie sa v tomto prípade nemenia. (Tóth a Šagátová, 2020)

Výsledná kalkulácia sa využíva ako nástroj kontroly hospodárnosti po uplynutí plánovaného obdobia. Pomocou nej dochádza k zisteniu aké náklady boli skutočne vynaložené v priemere na jednotku výkonu v danom sledovanom období. (Čechová, 2011)

3.2.3 Štruktúra nákladov v kalkulácii a kalkulačnom vzorci

Štruktúra nákladov v kalkulácii zohráva dôležitú úlohu pri stanovení nákladov na výrobky, služby alebo podnikové činnosti. Správne rozčlenenie preto umožňuje presnejšie stanoviť výšku jednotlivých nákladov na jednotku výkonu podniku.

Podľa Krála (2018) predstavuje kalkulačný vzorec štruktúru, pomocou ktorej sa zisťujú a stanovujú náklady na jednotku výkonu v každom podniku podľa individuálnych potrieb.

Pri kalkulovaní nákladov sa využívajú rôzne typy kalkulačných vzorcov. Odlišujú sa najmä účelom ich využitia a prístupom k výpočtu nákladov. V tejto kapitole si ďalej vysvetlíme podstatu tradičného kalkulačného vzorca, retrográdneho kalkulačného vzorca, kalkulačného vzorca oddeľujúceho fixné a variabilné náklady a dynamickú kalkuláciu.

Tradičný kalkulačný vzorec

V súčasnej dobe je najpoužívanejším typom kalkulačného vzorca tento kalkulačný vzorec:

1. Priamy materiál
2. Priame mzdy
3. Ostatné priame náklady
4. Výrobná réžia

5. **Vlastné náklady výroby (1-4)**
6. Správna réžia

7. **Vlastné náklady výkonu (5-6)**
8. Odbytové náklady

9. **Úplné vlastné náklady výkonu (7-8)**
10. Zisk, strata

11. **Predajná cena výkonu (9-10)** (Tóth a Šagátová, 2020)

Do položky priamy materiál sa zahŕňajú všetky suroviny, vstupy do výroby, obalový materiál ale aj polotovary vlastnej výroby. Priame mzdy obsahujú mzdy pracovníkov, ktoré priamo súvisia s vykonávaním výkonu a možno ich určiť v technologickom postupe priamo na jednu kalkulačnú jednotku. Ich výška zahŕňa výšku platných noriem v podniku. Ostatné priame náklady predstavujú položku, v ktorej je zahrnuté zákonné sociálne poistenie k priamym mzdám. Do výrobných režii patria prvotné i druhotné náklady, ktoré súvisia s riadením a obsluhou procesu výroby výkonu a nemožno ich určiť priamo na kalkulačnú jednotku. V správnej réžii sú zahrnuté taktiež prvotné i druhotné náklady, ktoré súvisia s riadením a správou daného podniku alebo vnútornej organizačnej jednotky. Tieto náklady rovnako nemožno určiť priamo na jednotku výkonu. Do odbytových nákladov patria všetky prvotné i druhotné náklady, ktoré súvisia so zásobovacou činnosťou. Sú to najmä náklady na objednávanie, preberanie, uskladňovanie alebo vydávanie zásob. Tieto náklady sa nedajú priamo určiť na jednotku výkonu. (Kassay, 2015)

Retrográdny kalkulačný vzorec

Retrográdny kalkulačný vzorec sa využíva v odvetviach s vysokou konkurenciou. Podstata využitia retrográdneho kalkulačného vzorca spočíva v identifikácii prínosu výkonu, inak povedané zisku alebo marže, ktorý dosiahneme po odčítaní kalkulovaných nákladov z predajnej ceny výkonu. (Fibírová et al., 2020)

Kalkulačný vzorec, ktorý oddeľuje fixné a variabilné náklady

Využitie tohto typu kalkulačného vzorca sa používa pri riešení rozhodovacích úloh, založených na existujúcej výrobných kapacite. Preto je potrebné vo vzorci uviesť oddelene náklady, ktoré sú ovplyvnené zmenami v objeme výkonov (variabilné náklady) a náklady, ktoré nie sú ovplyvnené týmito zmenami (fixné náklady). (Král, 2018)

Dynamická kalkulácia

Dynamická kalkulácia ďalej prehĺbuje myšlienku kalkulačného vzorca, ktorý oddeľuje fixné a variabilné náklady. Podstata dynamickej kalkulácie spočíva v sledovaní oddelených priamych a nepriamych nákladov a ich členenia podľa fáz v reprodukčnom procese. (Popesko a Papadaki, 2016)

Tento typ kalkulácie sa podľa Krála (2018) využíva ako podklad pre oceňovanie vnútropodnikových výkonov, ktoré sú predávané na rôznych úrovniach podnikovej štruktúry.

3.2.4 Kalkulačné metódy

V predošlých rokoch sa na kalkulovanie nákladov používalo množstvo rozličných kalkulačných metód alebo postupov. Kalkulačné metódy predstavujú základný nástroj pre presné stanovenie nákladov na jednotku výkonu. Kalkulácia však slúži nielen na stanovenie nákladov na jednotku, ale taktiež aj na strategické rozhodovanie a plánovanie zdrojov v podniku.

3.2.5 Absorpčná kalkulácia

Absorpčná kalkulácia je známa aj pod pomenovaním kalkulácia úplných nákladov. Podstata kalkulácie úplných nákladov spočíva v priradení nákladov, ktoré vznikajú v súvislosti s jeho vytvorením konkrétnemu výkonu v podniku. Pri zostavení absorpčnej kalkulácia venujeme pozornosť hlavne spôsobu rozčlenenia nákladov na priame a nepriame. (Fibírová et al., 2020)

Využitím absorpčnej metódy kalkulácie sa časť fixných nákladov priraduje k jednotlivým výkonom a sú zahrnuté do ich výrobných nákladov. (Drury, 2018)

Kalkulácia úplných nákladov je zostavená na základe snahy o priradenie všetkých nákladov podniku k jednotlivým výkonom. Výsledná kalkulácia tak obsahuje súhrn všetkých nákladov, ktoré vznikajú v jednotlivých podnikových procesoch a realizácii výkonov. (Tóth a Šagátová, 2020)

3.2.6 Kalkulácia variabilných nákladov

Kalkulácia variabilných nákladov známa ako neabsorpčná kalkulácia na rozdiel od kalkulácie úplných nákladov, priraduje náklady ku konkrétnemu výkonu až po rozlíšení príčin ich vzniku. Roztriedenie nákladov na priame a nepriame sa v tomto prípade posúva do úzadia a kľúčovým pre tento typ kalkulácie je rozčlenenie nákladov v závislosti na objeme výroby, teda na náklady fixné alebo variabilné. (Fibírová et al., 2020)

Hlavným nedostatkom využívania absorpčnej kalkulácie je existencia fixných nákladov. Fixné náklady sa k jednotlivým výkonom priradujú na základe predpokladanej štruktúry výkonov a objemu. Neabsorpčná kalkulácia preto priraduje na jednotku výkonu iba variabilné náklady. Fixné náklady nerozpočítava, ale necháva ich nepriradené. Fixné náklady v tomto prípade predstavujú náklady na zabezpečenie podmienok pre výrobu a chod celej organizácie. Úhrada fixných nákladov nastáva až v momente predaja, kedy sú uhradené

z rozdielu medzi cenou a variabilnými nákladmi na jednotku výkonu. (Popesko a Papadaki, 2016)

Foltínová (2011) považuje za základ kalkulácie neúplných nákladov rozdelenie nákladov. Toto delenie spočíva v rozlíšení na variabilné náklady, ktoré sú závislé na objeme uskutočnených výkonov, a na fixné náklady. Fixné náklady v tomto prípade závisia od času. Pri výpočte preto do kalkulácie zahrňame iba variabilné náklady. Zatiaľ čo fixné náklady sa evidujú globálne za celý podnik. Tento typ kalkulácie sa zaoberá otázkou ako jednotlivé výrobky prispievajú na úhrade fixných nákladov a následnej tvorbe zisku. Túto otázku rieši príspevok na úhradu. Príspevok nám vyjadruje rozdiel medzi predajnou cenou výkonu a jeho jednotkovými variabilnými nákladmi.

$$\text{Príspevok na úhradu} = \text{Predajná cena} - \text{jednotkové variabilné náklady} [4]$$

Zásadným rozdielom medzi absorpčnou a neabsorpčnou kalkuláciou je fakt, že každá metóda si určuje fixné výrobné réžie odlišne. Ostatné náklady sú určované identicky a obdobne aj ovplyvňujú čistý prevádzkový zisk. Pri využití absorpčnej metódy sa fixné výrobné réžie zahŕňajú do zásob rozpracovanej výroby. Po dokončení výrobných úkonov, náklady prechádzajú do zásob hotových výrobkov. Následne až po predaji sú tieto náklady premietnuté do výkazu ziskov a strát ako náklady na predaných tovar. Naopak pri variabilnom kalkulovaní sa fixné réžie považujú za náklady obdobia a sú bezprostredne premietnuté do výkazu zisku a straty. Tieto náklady zahŕňajú rovnako predajné ako aj administratívne náklady. (Norren et al., 2020)

3.2.7 Kalkulácia delením

Jednoduchá kalkulácia delením sa považuje za jednu z najjednoduchších kalkulačných metód. Využíva sa najmä v podnikoch s jednoduchou hromadnou výrobou, kde sa vyrába iba jeden druh výrobku. Spôsob výpočtu spočíva v jednoduchom delení. Všetky náklady za dané obdobie sa sčítajú a následne vydedia počtom vyprodukovaných jednotiek. (Foltínová, 2011)

3.2.8 Kalkulácia delením s pomerovými číslami

Tento druh kalkulácie sa využíva v podnikoch, ktoré sa zameriavajú na výrobu technologicky rovnorodých výrobkov. Výkony sa navzájom odlišujú iba ich charakteristickou črtou ako je rozmer, hmotnosť, farba, forma alebo prácnosť. Celkové náklady sa následne delia a priradujú k jednotlivým výrobkom na základe ich odlišných

charakteristik. Medzi základné charakteristiky, vďaka ktorým sa odlišujú výrobky patrí veľkosť, pracovný čas alebo množstvo spotreby materiálu.

Na základe priradenia odlišných vzťahov dostaneme pomerové čísla. Tie vyjadrujú pomer, pri ktorom sa náklady jednotlivých výrobkov od seba líšia. Môžu byť vyššie ale naopak aj nižšie ako náklady základného výrobku. Postup výpočtu sa začína určením jedného výrobku ako základného alebo hlavného. Od neho sa následne odvíja kalkulácia ostatných výrobkov. Základnému výrobku sa zväčša udáva pomerové číslo 1. Ostatné druhy výrobkov sa potom porovnávajú so základným. Na základe porovnania dokážeme priradiť k ostatným výrobkom ich vlastné pomerové čísla. Následne porovnaním pomerových čísiel a skutočnej produkcie dostaneme prepočítanú produkciu. Sledované náklady vydelíme prepočítanou produkciou. Výsledkom tohto delenia sú náklady na jednu prepočítanú jednotku. Náklady na jednu prepočítanú jednotku sa ďalej vynásobia pomerovým číslom daného výrobku z čoho vzniknú konečné jednotkové náklady. (Tóth a Šagátová, 2020)

3.2.9 Prirážková kalkulácia

Prirážková kalkulácia je jednou z najpoužívanějších metód kalkulácií nákladov výkonu. Medzi jej hlavné prednosti patrí jej jednoduchosť a možnosť využiteľnosti aj v heterogénnej výrobe.

Pomocou rozvrhovej základne sa určujú nepriame náklady na jednotku výkonu. Správne zvolená rozvrhová základňa priamo súvisí s jednotkou výkonu a rovnako aj s rozvrhovanými nákladmi. Ak však rozvrhovú základňu nemožno priradiť podľa príčinnej súvislosti, použije sa spôsob voľby rozvrhovej základne. Tento spôsob zisťuje, ktorý priamy náklad je typický pre danú úlohu. (Čechová, 2011)

Pri výbere rozvrhovej základne je nutné aby sa vybraná základňa zhodovala v operatívnych, plánovaných a aj výsledných kalkuláciách. Ako spôsob jej vyjadrenia používame vyjadrenie v peňažných alebo naturálnych veličinách. (Foltínová, 2011)

Pri využití prirážkovej kalkulácie sa priame náklady na jednotku výkonu stanovujú pomocou noriem. Nepriame náklady sa na jednotku výkonu stanovujú pomocou využitia hodnotovej alebo naturálne vyjadrenej rozvrhovej základne. Pri využití hodnotovej základne sa počíta percentuálna prirážka nepriamych nákladov. Ako najčastejšie aplikované hodnotové základne poznáme priame mzdy, priamy materiál alebo priame náklady spolu. Percento prirážky u hodnotovo vyjadrenej základne sa počíta na základe tohto vzťahu:

$$\text{Režijná prirážka v \%} = \frac{\text{Nepriame náklady}}{\text{Rozvrhová základňa}} * 100 \quad [3]$$

Pri výpočte nepriamych nákladov pomocou naturálnej rozvrhovej základne postupujeme podľa tohto vzorca:

$$\text{Režijná sadzba v €} = \frac{\text{Režijné náklady}}{\text{Rozvrhová základňa v naturálnych jednotkách}} \quad [4]$$

4 ROZPOČTOVNÍCTVO A ROZPOČTY

Rozpočtovnictvo je jednou z klíčových částí finančního řízení v podniku. Zahřňa činnosti ako je plánovanie, zostavovanie a schvaľovanie rozpočtov. Počas plynutia doby, na ktorú je rozpočet zostavený prebieha zároveň aj jeho kontrola. Kontrola rozpočtu je zameraná na efektívnejšie využívanie alokovaných zdrojov v podniku. Dobře zostavený rozpočet napomáha spoločnosti zabezpečovať finančnú stabilitu a predchádzať neočakávaným výdavkom.

4.1 Rozpočtovnictvo

Rozpočtovnictvo sa venuje téme hodnotového řízení podniku. Dôležitú úlohu hodnotového řízení podniku predstavujú rozpočty, hlavne ich zostavovanie a vyhodnocovanie. Na zostavenie kvalitného hlavného rozpočtu je pre podnik potrebná synchronizácia všetkých činností do jedného celku, ktoré sú vykonávané v podniku. Okrem toho je potrebné vytvoriť aj podmienky pre racionálny ekonomický priebeh daných činností. (Fibírová et al., 2020)

4.2 Úlohy rozpočtovnictva

Úlohy, ktoré vyplývajú zo systému rozpočtov možno rozdeliť na 3 kategórie. Do prvej z nich spadajú informačno-koordinačné úlohy. Tie zabezpečujú efektívne plnenie úloh, ktoré boli určené vo finančnom pláne. V druhej kategórii je motivačná úloha. Motivačná úloha je zameraná na podporu rozvíjania spoluúčasti vedúcich pracovníkov na řízení, motiváciu a stimuláciu zamestnancov na znižovaní nákladov v podniku. Poslednou kategóriou je kontrolná úloha. Jej poslaním je príprava podkladov na kontrolu a rozbor rozpočtovaných údajov, kontrola kvality práce vykonávanej na jednotlivých strediskách a kontrola hospodárenia a tiež meranie výkonnosti podniku a jeho jednotlivých stredísk. (Tóth a Šagátová, 2020)

4.3 Rozpočet

Výsledkom rozpočtovania v podniku je vznik rozpočtu. Rozpočet konkretizuje ekonomické úlohy podniku na plánované činnosti v plánovanom období. Skladá sa z plánovaných výnosov, nákladov, majetku, záväzkov a peňažných tokov v kvantitatívnom vyjadrení za dané časové obdobie. Okrem toho rozpočet zahřňa aj konkrétne úlohy, ktoré zohrávajú dôležitú rolu hodnotového řízení reprodukčného procesu v podniku. (Foltínová, 2011)

Tabulka 1 Hlavné rozdiely medzi rozpočtom a kalkuláciou (Synek, 2011)

ROZPOČET	KALKULÁCIA
je zostavený na určité obdobie	je zostavená na určitý objem výkonov
je zameraný na náklady a výnosy	je zameraná iba na náklady
pri nákladoch je prvoradé hľadisko zodpovednosti	pri nákladoch je prvoradé hľadisko účelu ich vynaloženia
týka sa vnútropodnikového útvaru	týka sa výkonu
je podrobnejší v režijných nákladoch	režijné náklady zhrnuté do globálnych položiek

4.4 Proces zostavenia rozpočtu

Proces zostavovania rozpočtu v podniku je zdĺhavý a časov náročný. Tvorba podnikových rozpočtov sa začína v druhej polovici kalendárneho roka a tento systém sa každým rokom neustále opakuje.

Popesko a Papadaki (2016) vo svojej publikácii rozdelili proces prípravy rozpočtu do 4 základných fáz. Prvou fázou je príprava rozpočtu. Táto fáza sa zameriava na operácie, ktoré sú spojené so samotným zberom dát a informácií potrebných ku zostaveniu rozpočtu. Ďalej nasleduje druhý krok zostavenie rozpočtu. V ňom prebiehajú činnosti, ktoré sa sústreďujú na samotnú tvorbu základných a súhrnných rozpočtov pre podnik. Ako tretiu fázu uvádzajú kontrolu plnenia rozpočtov a identifikáciu odchýlok. Procesy, ktoré prebiehajú v tomto kroku sú zamerané už na priebežné porovnávanie hodnôt skutočných a tých, ktoré boli vytvorené v rozpočte. Zo získaných hodnôt následne zostavujú identifikáciu odchýlok, ktoré nastali v priebehu obdobia, a na ktoré bol rozpočet zostavený a rovnako aj po skončení tohto obdobia. Poslednou, 4 fázou rozpočtového procesu je eliminácia odchýlok. Tento krok sa sústreďí na elimináciu negatívnych dopadov odchýlok, ktoré boli identifikované v predchádzajúcej fáze. Patrí sem taktiež aj postup implementácie opatrení, ktoré slúžia k eliminácii vzniku daných odchýlok v budúcnosti.

5 ZHRNUTIE TEORETICKEJ ČASTI

Teoretická časť bakalárskej práce bola vypracovaná na základe vykonanej literárnej rešerše za použitia uvedenej literatúry. Na vytvorenú teoretickú časť nadväzuje praktická časť bakalárskej práce.

Prvá kapitola práce je zameraná na definovanie nákladov ako kľúčového pojmu pri riadení podniku. Definíciu následne rozvíja vysvetlenie troch základných spôsobov poňatia nákladov.

Kapitola druhá sa zaoberá klasifikáciou nákladov. V tejto kapitole sú vysvetlené jednotlivé druhy členenia nákladov ako je druhové členenie, účelové členenie, kalkulačné členenie, členenie v závislosti na zmenách objemu výroby a náklady pre potreby manažérskeho rozhodovania. Na definované kalkulačné členenie nákladov následne nadväzuje praktická časť bakalárskej práce, v ktorej je toto členenie využité.

Tretia kapitola sa zameriava na nástroje riadenia nákladov. V tejto kapitole sú popísané základné nákladové analýzy ako nákladové funkcie, analýza bodu zvratu. Ďalej kapitola pozostáva z definície pojmu kalkulácii, popisu predmetu kalkulácie a jednotlivých typov kalkulácií. Poznatky o analýze bodu zvratu a kalkuláciách sú použité v praktickej časti.

V poslednej kapitole sú zhrnuté základné poznatky o rozpočtovníctve a rozpočte, úlohách rozpočtovníctva a procese zostavenia rozpočtu. Kapitola je zameraná taktiež na vysvetlenie hlavných rozdielov medzi rozpočtom a kalkuláciou.

II PRAKTICKÁ ČÁST

6 PREDSTAVENIE VYBRANEJ SPOLOČNOSTI A JEJ PRODUKCIE

V tejto kapitole budú predstavené základné informácie o vybranej spoločnosti, vrátane jej vzniku, histórii, predmetu podnikateľskej činnosti, právnej formy a jej postavenia na trhu. Vybraná spoločnosť si nepraje uvádzať svoj názov a želá si vystupovať anonymne.

6.1 Základná charakteristika vybranej spoločnosti

Vybraná spoločnosť je zameraná primárne na výrobu pekárenských výrobkov. Okrem tejto činnosti prevádzkuje aj 9 vlastných predajní potravín. Predajne sú situované v Trenčianskom a Trnavskom kraji. Vybraná spoločnosť má právnu formu spoločnosti s ručením obmedzeným. Rovnako je aj mesačným platcom DPH na území Slovenskej republiky. Spoločnosť je zaradená podľa SK NACE do kategórie 10710 s názvom: Výroba chleba; výroba čerstvého pečiva a koláčov. V podniku je zamestnaných 64 zamestnancov. Zamestnanci sú ďalej rozdelení na sektor výroby a predaja. Počet odberateľov sa pohybuje v rozmedzí od 120 do 135. Množstvo odberateľov ako aj objem výroby býva ovplyvnené najmä ročným obdobím. Počas letných mesiacov spoločnosti pribúdajú objednávky od odberateľov, ktorí prevádzkujú terasy a bufety. Naopak v mesiacoch ako júl a august spoločnosť prichádza odberateľov z radov škôl a materských škôlok. V skupine odberateľov majú najväčšie zastúpenie školy, škôlky, domovy dôchodcov a lokálne obchodné prevádzky v menších obciach. Spoločnosť však dodáva svoje výrobky aj do väčších obchodných reťazcov ako je COOP Jednota Prievidza, TERNO real estate s. r. o., alebo KORUNA s. r. o.

Do predmetu činností vybranej spoločnosti patria tieto činnosti:

- Maloobchodná činnosť v rozsahu voľných živností;
- Veľkoobchodná činnosť v rozsahu voľných živností;
- Výroba pekárenských výrobkov;
- Sprostredkovateľská činnosť v rozsahu voľných živností;
- Reklamná činnosť;
- Nákup a predaj hotových jedál (na priamu konzumáciu bez prípravy);
- Predaj tepelne rýchlo upravených mäsových výrobkov a obvyklých príloh (na priamu konzumáciu);

- Organizovanie kultúrno-spoločenských podujatí, kurzov a školení (v rozsahu voľných živností);
- Vedenie účtovníctva;
- Automatizované spracovanie dát;
- Sekretárske služby;
- Nákladná a cestná doprava vykonávaná cestnými nákladnými vozidlami, ktorých celková hmotnosť vrátane prípojného vozidla nepresahuje 3,5 t;
- Poradenská činnosť v rozsahu voľných živností;
- Predaj alkoholických a nealkoholických nápojov na priamu konzumáciu.

Spoločnosť disponuje vlastným vozovým parkom, ktorý je dôležitou súčasťou jej logistických kapacít. Vozový park pozostáva z viacerých vozidiel určených na efektívnu distribúciu produktov k zákazníkom. Všetky vozidlá boli upravené podľa hygienických požiadaviek pre manipuláciu s potravinami. Dopravu zabezpečujú traja šoféri, ktorí počas jedného pracovného dňa realizujú štyri až päť rozvozových cyklov. Počet rozvozov závisí na množstve objednávok. Vďaka vlastnému vozovému parku je spoločnosť schopná flexibilne reagovať na potreby zákazníkov a zabezpečiť plynulý chod dopravy výrobkov.

6.2 História

Spoločnosť bola založená v roku 1992 ako samostatná pekáreň. Avšak už dva roky predtým, v roku 1990 sa začalo s výrobou. Po uplynutí 2 rokov následne vznikla spoločnosť s rozšíreným sortimentom výrobkov. V roku 2016 sa uskutočnila dôležitá modernizácia podniku. Počas modernizácie boli zaradené do výroby nové moderné technológie. Tieto technológie priniesli možnosť výroby nových a atraktívnych výrobky. Tieto výrobky pokrývajú zvyšujúci sa dopyt po pekárenských výrobkoch a tak prinášajú spoločnosti nových zákazníkov. Napriek modernizovanej výrobe, spoločnosť uprednostňuje klasické recepty pečenia s dôrazom na ručnú prácu, vďaka čomu sa odlišuje od konkurenčných spoločností na trhu. V modernizácii výrobného úseku sa pokračovalo aj v rokoch 2023, 2024 a 2025. Počas týchto troch rokov do spoločnosti pribudli moderné a automatizované stroje a výrobné linky, ktoré umožňujú výrobu väčšieho množstva výrobkov za kratší čas. Prvotnou investíciou bol nákup automatického sádzacieho stroja. Tento stroj pomáha pri sádzaní chleba do pece, čím znižuje fyzickú náročnosť pracovnej operácie a znižuje výrobný

čas, ktorý je potrebný na výkon danej pracovnej operácie. Druhotnou pomerne veľkou investíciou spoločnosti, bol nákup automatizovanej výrobnéj linky. Táto linka sa využíva pri výrobe rožkov a sladkého pečiva. Výrobná linka pomáha pri zrýchľovaní výrobných činností, znížení ergonomickej náročnosti pre pracovníka a výrobe väčšieho objemu výrobkov. V minulosti boli tieto pracovné činnosti vykonávané ručne.

7 SITUAČNÁ ANALÝZA VYBRANEJ SPOLOČNOSTI

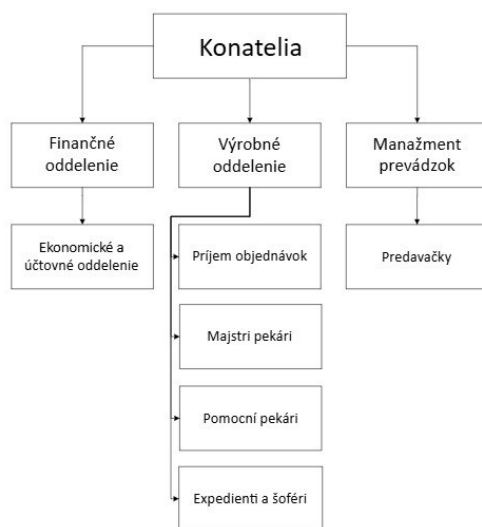
Situačná analýza vybranej spoločnosti poskytuje kľúčové informácie pre pochopenie súčasného stavu, v ktorom sa podnik nachádza. Táto analýza sa zameriava rovnako ako na vnútorné prostredie tak i na vonkajšie prostredie. Keďže vybraná spoločnosť pôsobí v potravinárskom odvetví je ovplyvňovaná najmä konkurenčným odvetvím, neustále zvyšujúcimi cenami vstupov do výroby, technologickými inováciami a súčasne aj legislatívnymi zmenami. A to najmä v oblasti dane z pridanej hodnoty a novej dane z finančných transakcií.

7.1 Interná analýza vybranej spoločnosti

Kapitola je zameraná na organizačnú štruktúru, zamestnancov, produktové portfólio a informačné systémy vybranej spoločnosti. Ekonomická a finančná stránka vybranej spoločnosti bude následne analyzovaná v samostatnej kapitole č. 8. s názvom Analýza majetkovej a finančnej štruktúry vybranej spoločnosti.

7.1.1 Organizačná štruktúra spoločnosti

Vytvorená organizačná štruktúra poskytuje prehľad o fungovaní a právomociach zamestnancov v podniku. Taktiež na vytvorenej organizačnej štruktúre možno vidieť rozdelenie zodpovedností a vzťahov medzi jednotlivými oddeleniami. Správne nastavená štruktúra je nevyhnutná pre správne fungovanie spoločnosti. Organizácia je rozdelená na tri hlavné oddelenia. Prvým je finančné oddelenie. Pod toto oddelenie spadá pozícia finančného manažéra spolu so zamestnankyňami ekonomického a účtovného oddelenia. Ďalej nasleduje výrobné oddelenie. Do výrobného oddelenia spadá väčšina zamestnancov spoločnosti v sektore výroby. Dôležitými prvkami daného oddelenia sú zamestnanci na príjme objednávok a majstri pekári. Týchto zamestnancov následne dopĺňajú pomocní pekári spoločne s expedientmi a šoférmi. Tretím, a posledným oddelením, je manažment prevádzok. Pod manažment prevádzok patria predavačky, ktoré pracujú v jednotlivých prevádzkach spoločnosti. Vytvorená organizačná štruktúra vybranej spoločnosti je zobrazená na obrázku č. 6.



Obrázek 6 Organizačná štruktúra vybranej spoločnosti (vlastné spracovanie)

7.1.2 Zamestnanci

Na predchádzajúcu kapitolu, ktorá sa venovala organizačnej štruktúre vybranej spoločnosti, nadväzuje kapitola s názvom Zamestnanci. Táto kapitola je zameraná na samostatných zamestnancov. Zamestnanci predstavujú pre vybranú spoločnosť jeden z kľúčových prvkov, ktorý ovplyvňuje jej každodenné fungovanie. Spoločnosť je primárne zameraná na výrobu výrobkov, čomu zodpovedá aj rozloženie ľudských zdrojov. Vo výrobnom úseku pracuje 32 zamestnancov, čo tvorí 50% z celkového počtu zamestnancov. Zamestnanci vo výrobnom úseku sú rozdelení na príjem objednávok, majstrov pekárov, pomocných pekárov, expedientov a šoférov. V predajniach, ktoré spoločnosť prevádzkuje je zamestnaných 20 zamestnancov. Ďalších 7 zamestnancov pracuje na finančnom oddelení. Zvyšní pracovníci sa starajú o opravy, údržbu prevádzok a sídla spoločnosti. K 1. 3. 2025 bolo vo vybranej spoločnosti zamestnaných 46 pracovníkov na trvalý pracovný pomer a 18 pracovníkov, ktorí sú v pracovnom pomere na základe dohody o pracovnej činnosti alebo dohody o brigádnickej činnosti.

7.1.3 Produktové portfólio spoločnosti

Spoločnosť je zameraná najmä na výrobu základných pekárenských výrobkov ako sú chlieb, rožky, sladké pečivo a ostatné pekárenské výrobky. Výrobky v spoločnosti sa delia do nasledujúcich kategórií:

- Chlieb,
- Bežné pečivo,

- Jemné pečivo,
- Sladké pečivo a koláče,
- Ostatné pekárenské výrobky.

Vybraná spoločnosť sa ako jedna z mála v okolí zameriava aj na výrobu bezgluténových výrobkov. Vďaka výrobe týchto výrobkov priláka množstvo nových zákazníkov, keďže ponuka bezgluténového pečiva je v bežných komerčných obchodoch relatívne obmedzená. Vo svojom produktovom portfóliu má rovnako aj mnoho nezvyčajných druhov výrobkov oproti konkurencii. Najvýznamnejším z nich je Párty chlieb, ktorý svojou hmotnosťou 2 100 gramov vyniká oproti konkurenčným výrobkom.

Medzi najpredávanejšie výrobky možno zaradiť Rožok biely, ktorý spoločnosť na rozdiel od konkurencie vyrába vo veľkosti, ktorá váži 40 gramov. Štandardný výrobok konkurenčných podnikov váži 50 gramov. V kategórii chlieb je najpredávanejším výrobkom Chlieb pšenično-ražný 1000 gramový. Medzi nezvyčajné výrobky spoločnosti ďalej radíme Chlieb dlhý, ktorý vyrába iba malý počet konkurentov. Spoločnosť ho vyrába vo veľkosti, ktorá váži 700 gramov. Tento výrobok je vyrábaný z rovnakého základného cesta ako ich vyššie spomínaný Párty chlieb.

7.1.4 Informačné systémy

Spoločnosť zabezpečuje proces prijímania objednávok pomocou informačného systému CAIS-Bakery od spoločnosti Cetus s. r. o. Tento informačný systém zabezpečuje automatizovanie procesov začínajúcich príjmom materiálu do skladov, evidenciou objednávok, vyhotovením výrobných príkazov. Na základe prijatých objednávok a vyhotovených výrobných príkazov sa po uzatvorení dňa postupuje k tvorbe a tlači dodacích listov. Vybraná spoločnosť prijíma telefonické aj emailové objednávky. Pre vlastné prevádzky majú v informačnom systéme vytvorený vlastný modul internetových objednávok. Zamestnankyne jednotlivých prevádzok tak samostatne zadajú do systému objednávku pre danú prevádzku na prvý alebo druhý rozvoz. Po zadaní a odoslaní objednávky, zamestnanec príjmu objednávok iba načíta danú objednávku a automaticky tým vytvorí dodací list. Spoločnosť pristúpila k tomu spôsobu tvorby objednávok z dôvodu zvýšeného počtu odberateľov a tým aj objednávok, a urýchleniu procesu ich príjmu. V budúcnosti spoločnosť plánuje rozšíriť modul internetových objednávok aj pre ďalších odberateľov pre ešte väčšie urýchlenie procesu. Následne po uplynutí lehoty dohodnutej v zmluvných podmienkach zamestnanci pristupujú k fakturácii výrobkov jednotlivým

odberateľom. Spoločnosť vystavuje faktúry primárne na dekadnej báze. Avšak niektoré faktúry sa vystavujú na základe požiadaviek odberateľov alebo podľa podmienok dohodnutých v obchodných zmluvných podmienkach. Okrem dekadných období sú následne využívané týždenné, 5 a 15 dňové časové obdobia. Na obrázku č. 7 je zobrazený dodací list z informačného systému CAIS-Bakery.

Nový dodací list - 106143

Dátum expedície: 20.03.2025 Linka: 1

Odborné miesto: x Zuzana

Telefón: 106140

Odberateľ: Tereza Vrb 2137, Vlna Juliana, s Dena, s Jana, s Mito, s Mucha, s Tonál, s Trubalica, s Zuzana

Sažba	Základ	DPH	Celkom	Vlastné predaje	Výrobky/Položky
5 %	5,51	0,28	5,79	Nak.ceny 12,01	26/9
19 %	6,51	1,24	7,75	Pred.ceny 0,00	
23 %	0,00	0,00	0,00	Reklamácie 0,00	
suma	12,02		13,54		

Číslo	Název výrobku	Gram	DPH	Cena	Množství
1	Chlieb pšen.-ražný	1000	5	1,6700	1
101	Rožok bely	40	5	0,0900	10
128	Pagáč škvarkový	70	19	0,5280	3
131	OV Cokoládou plnený croissant	65	19	0,6400	2
140	Borrmali šang	90	19	0,3060	1
179	Vianočná mramorová balená	300	19	1,3200	1
182	Bagels	70	19	0,0100	2
502	BG cereál chlieb-kráj	280	5	2,8500	1
991	Bageta 135 g	135	19	0,3990	5

Nový Nájdi Kópie Cena Prepravy Ulož +100 Ulož Zruš

Skontrolované VÝPIS týždenné

Obrázek 7 Ukážka dodacieho listu v CAIS-Bakery (vlastné spracovanie)

V predajniach je využívaný informačný systém OBERON od spoločnosti EXALOGIC s. r. o. Tento informačný systém v sebe zahŕňa skladovú evidenciu a modul virtuálnych pokladníc. Tieto pokladnice sú prepojené s vlastnými eKasami Pandora a fiškálnymi zariadeniami. Okrem vystavovania pokladničných dokladov je tento informačný systém využívaný na evidenciu príjmu alebo výdaju tovaru z jednotlivých skladov, vystavovanie faktúr, mesačných uzávierok, alebo aj iných interných dokladov. Vytvorené interné doklady sú využívané najmä ekonomickým oddelením a manažmentom v spoločnosti. Obrázok č. 8 poskytuje prehľad zoznamu príjmov v informačnom systéme OBERON.

Číslo	Dátum	Druh pohybu	Ochodný partner	Suma celkom bez DPH	Suma celkom s DPH	Výška	Číslo dodacieho listu	Ochodný partner (obec)	Výška pri...	Estimácia	Číslo objednávky	Obč. no.	Kód stavu	Zapísat	Poznámka
P-2500392	21. 3. 2025	P-Tuzemsko	TAURIS a.s.	37,44	44,35	Nie	1	Rimavská Sobota	1					A	
P-2500393	21. 3. 2025	P-Tuzemsko	TAURIS a.s.	97,76	104,43	Nie	1	Rimavská Sobota	1					A	
P-2500394	21. 3. 2025	P-Tuzemsko	Kidino Slovakia s.r.o.	323,10	394,48	Nie	1	Púchov	1					A	
P-2500395	21. 3. 2025	P-Tuzemsko	Agrokombinát a.s.	84,84	100,96	Nie	1	Trenčianske Sta...	1					A	
P-2500396	21. 3. 2025	P-Tuzemsko	Globus spol.s.r.o.	983,74	1 178,46	Nie	1	Zvolen	1					A	
P-2500397	24. 3. 2025	P-Tuzemsko	KUBO Slovakia, s.r.o.	32,67	38,86	Nie	1	Trenčín	1					A	
P-2500398	24. 3. 2025	P-Tuzemsko	MSI spol.s.r.o.	77,00	92,91	Nie	1	Bratislava	1					A	
P-2500399	24. 3. 2025	P-Tuzemsko	Perkino a.s.	36,00	42,84	Nie	1	Poprad	1					A	
P-2500406	24. 3. 2025	P-Tuzemsko	Pierre Baguette	85,50	101,74	Nie	1	Sládkovičovo	1					A	
P-2500400	25. 3. 2025	P-Tuzemsko	Študentská kuchyňa	50,72	60,35	Nie	1	Nové Mesto na...	1					A	
P-2500401	25. 3. 2025	P-Tuzemsko	BMJO	24,00	28,56	Nie	1	Veľká Mača	1					A	
P-2500402	25. 3. 2025	P-Tuzemsko	Prírodnospodárske družstvo Čachtice	25,00	29,75	Nie	1	Čachtice	1					A	
P-2500403	25. 3. 2025	P-Tuzemsko	Edita Hagrová	101,10	120,30	Nie	1	Čerňavý Brod	1					A	
P-2500404	25. 3. 2025	P-Tuzemsko	Janki s.r.o.	118,80	141,37	Nie	1	Veľká Berezev	1					A	
P-2500405	25. 3. 2025	P-Tuzemsko	DUNA FRUIT s.r.o.	31,76	36,80	Nie	1	Trenčín	1					A	
P-2500407	26. 3. 2025	P-Tuzemsko	DUNA FRUIT s.r.o.	7,07	10,74	Nie	1	Trenčín	1					A	
P-2500408	26. 3. 2025	P-Tuzemsko	Pavol Táborský a spol.	1 108,88	1 331,30	Nie	1	Veľké Oravice	1					A	
P-2500409	26. 3. 2025	P-Tuzemsko	Perkino a.s.	29,59	35,22	Nie	1	Poprad	1					A	
P-2500410	26. 3. 2025	P-Tuzemsko	Robert Galparik	155,33	184,85	Nie	1	Trnava	1					A	
P-2500411	26. 3. 2025	P-Tuzemsko	Robert Galparik	7,36	8,76	Nie	1	Trnava	1					A	
P-2500412	27. 3. 2025	P-Tuzemsko	KUBO Slovakia, s.r.o.	37,74	44,89	Nie	1	Trenčín	1					A	
P-2500413	27. 3. 2025	P-Tuzemsko	STAMUJO s.r.o.	231,25	275,20	Nie	1	Turčianska Štiav...	1					A	
P-2500414	27. 3. 2025	P-Tuzemsko	Obim s.r.o.	32,32	103,59	Nie	1	Nová Dubnica	1					A	

P-2500909 01.06.2020
 P-2500414 27.03.2021
 (min/max) (min/max)
 2 515 638,64 2 985 110,77
 (účet) (účet)

Vlastnosti Tlač Možnosti
 Nový Oprava Vymazať Zahrnúť

Obrázek 8 Ukážka zoznamu príjmov v OBERONE (vlastné spracovanie)

7.2 Externá analýza

Externá analýza spoločnosti je zameraná najmä na vonkajšie faktory, ktoré ovplyvňujú proces jej fungovania. Táto podkapitola je zameraná na príslušné sadzby dane z pridanej hodnoty, transakčnú daň a daň z príjmu, zákazníkov a konkurenciu a v neposlednom rade na dodávateľov vybranej spoločnosti.

7.2.1 Sadzba DPH

Od 1. 1. 2025 sa na výrobky a tovary spoločnosti uplatňujú tri rôzne sadzby DPH. Základná sadzba DPH sa podľa §27 Zákona 222/2004 Z. z. zmenila z pôvodných 20 % na 23 %. Prvá znížená sadzba dane je vo výške 19 % a uplatňuje sa na tovary uvedené v prílohe č. 7 v bode 1 okrem dovážaného tovaru. Znížená sadzba DPH, ktorá bola v minulom roku vo výške 10 % je od 1. 1. 2025 vo výške 5 % a uplatňuje sa na tovary, ktoré sú uvedené v prílohe č. 7 v bodoch 2 a 3.

Do skupiny tovarov s 23% sadzbou DPH, ktoré spoločnosť predáva radíme chlieb na skrímenie, hygienické potreby, drogériu. V skupine tovarov s 19 % sadzbou DPH radí spoločnosť z radov vlastných výrobkov väčšinu sortimentu výroby. Do skupiny nakupovaných tovarov patrí do 19% DPH veľké množstvo potravín, ktoré spoločnosť v prevádzkach predáva. V skupine so zníženou 5% sadzbou DPH patria vlastné výrobky spoločnosti medzi, ktoré sa podľa prílohy č. 7 radí „Chlieb, sladké pečivo, koláče, sušienky a ostatné pekárske výrobky, tiež obsahujúce kakao; hostie, prázdne obličky druhu vhodného na farmaceutické účely, obličky na pečenie, ryžový papier a podobné výrobky – len čerstvý

chlieb podľa osobitného predpisu , 3) chlieb podľa osobitného predpisu 3a) s obsahom lepku najviac 20 mg/kg a len čerstvé pečivo podľa osobitného predpisu 4) v hmotnosti 40 g až 50 g alebo pečivo podľa osobitného predpisu 4a) s obsahom lepku najviac 20 mg/kg. “

7.2.2 Transakčná daň a daň z príjmu

V dôsledku zavedenia novej legislatívnej úpravy, ktorá sa dotýka zdaňovania bezhotovostných platieb v Slovenskej republike sa spoločnosť rozhodla pre zmenu spôsobu úhrady svojich záväzkov. V minulosti v spoločnosť preferovala ako spôsob úhrady záväzkov formu bankového prevodu. Od marca roku 2025 sa spoločnosť aktívne snažila o zmenu spôsobu úhrady za vlastné záväzky na hotovostnú formu v čo najväčšom možnom objeme. Záväzky od najväčších dodávateľov však stále uhrádza formou bankového prevodu. Nová prijatá transakčná daň bola zavedená vo výške 0,40 % z hodnoty jednej transakcie, kedy maximálna výška transakčnej dane na jednu transakciu je stanovená vo výške 40 €. Ďalej novo zavedenej transakčnej dani podlieha aj výber hotovosti, ktorý je spoplatnený vo výške 0,80 % z hodnoty výberu. V prípade výberu hotovosti nie je stanovený žiaden maximálny limit. V neposlednom rade tejto dani podliehajú aj platobné karty. Platobné karty sú spoplatnené sumou 2 € za rok a platby uskutočnené pomocou takejto platobnej karty sú oslobodené od transakčnej dane.

Od tejto dane sú oslobodené rovnako aj úhrady odvodov a daní, ktoré predstavujú príjem do štátneho rozpočtu Slovenskej republiky. Vybraná spoločnosť tak neplatí daň z finančných transakcií pri platbe odvodov za zamestnancov a zamestnávateľa do Sociálnej poisťovne a odvodov na zdravotné poistenie.

Zmeny nastali rovnako aj v prípade dani z príjmu právnických osôb. Táto novelizácia zákona je platná od 1. 1. 2025. Vybraná spoločnosť však patrí do skupiny, v ktorej je sadzba dane z príjmu určená vo výške 21 %.

7.2.3 Zákazníci a konkurencia

Zákazníci vybranej spoločnosti predstavujú pre fungovanie spoločnosti jeden z kľúčových prvkov úspechu a dlhoročného pôsobenia na trhu. Spoločnosť je zameraná na rozsiahly okruh zákazníkov, medzi ktorých patria nielen koncoví spotrebitelia, ale aj podnikateľské subjekty, ktorých spoločnosť označuje ako odberateľov. Pre udržiavanie vysokej úrovne spokojnosti svojich zákazníkov kladú dôraz hlavne na kvalitu produktov a rýchlosť dodávok. Počet odberateľov spoločnosti sa každým rokom navyšuje na čo sa spoločnosť

snaží reagovať postupnou automatizáciou výrobného úseku a činností, ku ktorým na danom úseku dochádza. Od 1. 3. 2025 preto v spoločnosti došlo k zmene pracovných zmien. Spoločnosť pristúpila k úprave zmien z dôvodu zvyšovania čerstvosti a kvality výrobkov pre zákazníkov.

Keďže vybraná spoločnosť podniká v potravinárskom odvetví je množstvo jej konkurentov pomerne vysoké. Konkurencia patrí rovnako ku kľúčovým faktorom, ktoré ovplyvňujú strategické rozhodnutia vedenia a ich smerovania na trhu. V okolí spoločnosti sa nachádza množstvo konkurentov. Medzi najväčších a najznámejších z nich radíme Pekáreň Drahovce s. r. o., Boris Přítrský PRIMAPEK a Dobrota a. s.

7.2.4 Dodávatelia

Dodávatelia vybranej spoločnosti rovnako patria ku kľúčovým aspektom, ktoré napomáhajú pri plynulom chode výroby a predaja tovarov. Spoločnosť spolupracuje s dlhoročne overenými a spoľahlivými partnermi, ktorí zabezpečujú dodávky materiálov a tovarov. Medzi kľúčových dodávateľov pre úsek výroby radíme spoločnosti ECONIA s. r. o., Mlyn Pohronský Ruskov a. s., BACKALDRIN Slovakia s. r. o. a P. R. Mlyn s. r. o. Najdôležitejším dodávateľom pre spoločnosť je Mlyn Pohronský Ruskov a. s., ktorý dodáva do spoločnosti 2 druhy múky. Počas jedného mesiaca dodá dodávateľ do spoločnosti približne 40 až 50 ton múky. Počet dodávok je ovplyvnený množstvom prijatých objednávok. Múku dováža v špeciálne upravenom kamióne, z ktorého sa následne prefúka do sila, ktoré je postavené v sídle spoločnosti. Veľkosť jednej dodávky sa pohybuje v rozmedzí od 10 do 12 ton.

Hlavnými dodávateľmi tovaru do podnikových predajní sú spoločnosti GLOBUS s. r. o., NOBA- SMOKER s. r. o., PIMA s. r. o. a Pavol Tábořský a spol. Každý z dodávateľov realizuje dodávky tovaru raz do týždňa podľa potreby a stavu skladových zásob v jednotlivých prevádzkach.

8 ANALÝZA MAJETKOVEJ A FINANČNEJ ŠTRUKTÚRY SPOLOČNOSTI

Analýza majetkovej a finančnej štruktúry je jedným z kľúčových nástrojov pre hodnotenie stability a finančného zdravia podniku. Horizontálna a vertikálna analýza tak poskytuje jedinečný pohľad na finančnú situáciu, v ktorej sa podnik práve nachádza. V tejto kapitole si predstavíme vytvorenú vertikálnu a horizontálnu analýzu majetkovej a finančnej štruktúry vybranej spoločnosti. Analýza bola zostavená na základe podkladov poskytnutých vybranou spoločnosťou za obdobie 2020 až 2023.

Na základe vykonanej horizontálnej analýzy v období od 2020 do 2023 možno pozorovať nárast celkových aktív v každom roku sledovaného obdobia. Najvyšší nárast dlhodobého majetku zaznamenala spoločnosť v roku 2021, kedy boli zakúpené nové výrobné zariadenia. Ďalej je možné vidieť pokles v hodnote dlhodobého majetku, ktorý v roku 2022 zaznamenal zníženie až o 10 %. Tento pokles bol zapríčinený uplynutím doby odpisovania dlhodobého majetku. Naopak v ďalšom roku došlo k jeho nárastu, čo bolo spôsobené nákupom dvoch nových automobilov. Analyzovaná spoločnosť nedisponuje žiadnou majetkovou položkou, ktorú možno zaradiť do dlhodobého nehmotného a finančného majetku ani v jednom roku počas sledovaného obdobia. Najväčší nárast v roku 2022 zaznamenala spoločnosť v dlhodobých pohľadávkach. Oproti tomu o rok neskôr, v roku 2023 zaznamenala nárast v položke krátkodobé pohľadávky až o 19 547 € čo predstavovalo zvýšenie o 2 393 %. Údaje za jednotlivé obdobia sú spracované v tabuľke č. 5 uvedenej pod textom.

Tabuľka 2 Horizontálna analýza aktív v € 2020-2023 (vlastné spracovanie)

	2020	2021	2021/2020	2021/2020	2022	2022/2021	2022/2021	2023	2023/2022	2023/2022
Aktíva celkom	991 518	1 088 855	97 337	10%	1 110 970	22 115	2%	1 213 859	102 889	9%
Dlhodobý majetok	590 360	658 879	68 519	12%	591 384	-67 495	-10%	617 979	26 595	4%
Dlhodobý nehmotný majetok	0	0	0	0%	0	0	0%	0	0	0%
Dlhodobý hmotný majetok	590 360	658 876	68 516	12%	591 384	-67 492	-10%	617 979	26 595	4%
Dlhodobý finančný majetok	0	0	0	0%	0	0	0%	0	0	0%
Obežný majetok	401 158	429 979	28 821	7%	519 586	89 607	21%	595 880	76 294	15%
Zásoby	41 556	79 117	37 561	90%	93 114	13 997	18%	114 913	21 799	23%
Dlhodobé pohľadávky	5 705	4 657	-1 048	-18%	47 607	42 950	922%	44 389	-3 218	-7%
Krátkodobé pohľadávky	43 390	44 180	790	2%	817	-43 363	-98%	20 364	19 547	2393%
Finančné účty	310 507	302 025	-8 482	-3%	378 048	76 023	25%	416 214	38 166	10%

Z výsledkov vertikálnej analýzy aktív vybranej spoločnosti možno zaznamenať znižujúci sa podiel dlhodobého majetku na celkových aktívach vo všetkých analyzovaných rokoch. Tento pokles bol spôsobený postupným odpisovaním dlhodobého majetku. Mierny nárast o 1 % nastal v roku 2021 oproti predchádzajúcemu roku. Príčina tohto nárastu bola

uvedená v prechádzajúcej horizontálnej analýze aktív. Následne v roku 2023 spoločnosť obstarala nový dlhodobý hmotný majetok. Na druhej strane sa vo všetkých rokoch podiel obežného majetku na celkových aktívach zvyšoval. Najvyšší nárast vykázala spoločnosť v položke finančné účty. V položke zásoby mala postupom času vybraná spoločnosť viazaných čoraz viac finančných prostriedkov. Hlavným faktorom nárastu zásob v spoločnosti bolo rozšírenie portfólia odberateľov spoločnosti. V dôsledku tohto rozšírenia došlo k nárastu počtu objednávok, čo viedlo k potrebe navýšenia objemu výroby. V rokoch 2020 a 2021 možno pozorovať obrátenú štruktúru dlhodobých a krátkodobých pohľadávok. Tento jav bol spôsobený situáciou počas pandémie Covid 19. Údaje za jednotlivé obdobia sú spracované v tabuľke č. 3 pod textom.

Tabuľka 3 Vertikálna analýza aktív v € 2020-2023 (vlastné spracovanie)

	2020	2021	2022	2023	2020	2021	2022	2023
Aktíva celkom	991 518	1 088 855	1 110 970	1 213 859	100%	100%	100%	100%
<i>Dlhodobý majetok</i>	<i>590 360</i>	<i>658 879</i>	<i>591 384</i>	<i>617 979</i>	<i>60%</i>	<i>61%</i>	<i>53%</i>	<i>51%</i>
Dlhodobý nehmotný majetok	0	0	0	0	0%	0%	0%	0%
Dlhodobý hmotný majetok	590 360	658 876	591 384	617 979	60%	61%	53%	51%
Dlhodobý finančný majetok	0	0	0	0	0%	0%	0%	0%
<i>Obežný majetok</i>	<i>401 158</i>	<i>429 979</i>	<i>519 586</i>	<i>595 880</i>	<i>40%</i>	<i>39%</i>	<i>47%</i>	<i>49%</i>
Zásoby	41 556	79 117	93 114	114 913	4%	7%	8%	9%
Dlhodobé pohľadávky	5 705	4 657	47 607	44 389	1%	0%	4%	4%
Krátkodobé pohľadávky	43 390	44 180	817	20 364	4%	4%	0%	2%
Finančné účty	310 507	302 025	378 048	416 214	31%	28%	34%	34%

Po vykonaní horizontálnej analýzy pasív vybranej spoločnosti možno konštatovať najvyšší percentuálny nárast v porovnávaných rokoch 2021 a 2022 v položke výsledku hospodárenia za účtovné obdobie. V predchádzajúcom období došlo k viditeľnému poklesu výsledku hospodárenia o 41 077 € čo predstavovalo pokles až o 93 %. Dôvod spomínaného poklesu je uvedený v kapitole č. 8. 3 s názvom Vývoj zisku spoločnosti. Zisk spoločnosti v roku 2022 tak predstavoval 35 537 € a v percentuálnom vyjadrení bol nárast vo výške 998 %. Naopak o rok neskôr, v roku 2023 dosiahla spoločnosť zisk vo výške 8 396 € čo predstavovalo pokles o 76 % oproti prechádzajúcemu obdobiu. Vybraná spoločnosť ani v jednom z analyzovaných rokov nezvyšovala účtovný stav položiek základného imania, ostatných kapitálových fondov, zákonných rezervných fondov a rovnako netvorila ani žiadne dlhodobé rezervy. Ďalej možno pozorovať v rokoch 2022 a 2023 postupné znižovanie stavu dlhodobých bankových úverov počas sledovaných rokov. Naopak v roku 2021 došlo k nárastu týchto záväzkov o 30 178 € čo spôsobili investície do výrobných zariadení, ktoré spoločnosť nakúpila prostredníctvom bankového úveru. V roku 2022 dokonca došlo

k poklesu celkových záväzkov o 13 422 € čo predstavovalo pokles o 2 %. Údaje za jednotlivé obdobia sú spracované v tabuľke č. 4 pod textom.

Tabuľka 4 Horizontálna analýza pasív v € 2020-2023 (vlastné spracovanie)

	2020	2021	2021/2020	2021/2020	2022	2022/2021	2022/2021	2023	2023/2022	2023/2022
Pasíva celkom	991 518	1 088 855	97 337	10%	1 110 970	22 115	2%	1 213 859	102 889	9%
<i>Vlastné imanie</i>	<i>281 186</i>	<i>284 423</i>	<i>3 237</i>	<i>1%</i>	<i>319 960</i>	<i>35 537</i>	<i>12%</i>	<i>328 356</i>	<i>8 396</i>	<i>3%</i>
Základné imanie	6 639	6 639	0	0%	6 639	0	0%	6 639	0	0%
Ostatné kapitálové fondy	144 000	144 000	0	0%	144 000	0	0%	144 000	0	0%
Zákonné rezervné fondy	1 592	1 592	0	0%	1 592	0	0%	1 592	0	0%
VH minulých rokov	84 641	128 955	44 314	52%	132 192	3 237	3%	167 729	35 537	27%
VH za účtovné obdobie	44 314	3 237	-41 077	-93%	35 537	32 300	998%	8 396	-27 141	-76%
Záväzky	710 332	804 432	94 100	13%	791 010	-13 422	-2%	885 503	94 493	12%
Dlhodobé záväzky	35 934	27 960	-7 974	-22%	36 995	9 035	32%	122 785	85 790	232%
Dlhodobé rezervy	0	0	0	0%	0	0	0%	0	0	0%
Dlhodobé bankové úvery	416 614	446 792	30 178	7%	399 021	-47 771	-11%	347 677	-51 344	-13%
Krátkodobé záväzky	152 253	219 473	67 220	44%	215 885	-3 588	-2%	232 787	16 902	8%
Krátkodobé rezervy	15 537	25 431	9 894	64%	28 518	3 087	12%	36 680	8 162	29%
Bežné bankové úvery	89 994	84 776	-5 218	-6%	110 591	25 815	30%	145 574	34 983	32%

Podiel vlastného imania a záväzkov spoločnosti sa počas analyzovaných rokov pohybuje na obdobných úrovniach. Podiel vlastného imania na celkových pasívach v sledovanom období zaznamenal mierne výkyvy, keď po prvotnom poklese o 2 % nastal nárast o 3 %, neskôr došlo k poklesu o 2 % na konečných 27 %. V roku 2020 bolo najvyššou položkou z vlastného imania položka ostatné kapitálové fondy. Tento trend sa nezmenil ani počas nasledujúcich 2 rokov, až do roku 2023, kedy ju vystriedal výsledok hospodárenia minulých rokov. Naopak, položky ako základné imanie, ostatné kapitálové fondy a zákonné rezervné fondy zostali na rovnakej úrovni. Bežné bankové úvery zaznamenali výraznejší nárast, čo bolo spôsobené vyšším čerpaním krátkodobých úverov na financovanie prevádzkových potrieb spoločnosti. Spoločnosť v rozmedzí rokov 2020 až 2023 zaznamenala rast celkových pasív. Napriek nárastu podielu vlastného imania na celkových pasívach v roku 2022 sú záväzky stále dominantnou položkou pasív. Údaje za jednotlivé obdobia sú spracované v tabuľke č. 5 pod textom.

Tabulka 5 Vertikálna analýza pasív v € 2020-2023 (vlastné spracovanie)

	2020	2021	2022	2023	2020	2021	2022	2023
Pasíva celkom	991 518	1 088 855	1 110 970	1 213 859	100%	100%	100%	100%
<i>Vlastné imanie</i>	<i>281 186</i>	<i>284 423</i>	<i>319 960</i>	<i>328 356</i>	<i>28%</i>	<i>26%</i>	<i>29%</i>	<i>27%</i>
Základné imanie	6 639	6 639	6 639	6 639	1%	1%	1%	1%
Ostatné kapitálové fondy	144 000	144 000	144 000	144 000	15%	13%	13%	12%
Zákonné rezervné fondy	1 592	1 592	1 592	1 592	0%	0%	0%	0%
VH minulých rokov	84 641	128 955	132 192	167 729	9%	12%	12%	14%
VH za účtovné obdobie	44 314	3 237	35 537	8 396	4%	0%	3%	1%
Záväzky	710 332	804 432	791 010	885 503	72%	74%	71%	73%
Dlhodobé záväzky	35 934	27 960	36 995	122 785	4%	3%	3%	10%
Dlhodobé rezervy	0	0	0	0	0%	0%	0%	0%
Dlhodobé bankové úvery	416 614	446 792	399 021	347 677	42%	41%	36%	29%
Krátkodobé záväzky	152 253	219 473	215 885	232 787	15%	20%	19%	19%
Krátkodobé rezervy	15 537	25 431	28 518	36 680	2%	2%	3%	3%
Bežné bankové úvery	89 994	84 776	110 591	145 574	9%	8%	10%	12%

9 ANALÝZA NÁKLADOV, VÝNOSOV A ZISKU V SPOLOČNOSTI

Vybraná spoločnosť využíva iba druhové členenie nákladov, ktoré je nutné používať pre podmienky vedenia podvojného účtovníctva. Okrem toho spoločnosť využíva interný systém evidencie nákladov, ktorý je popísaný v kapitole 10. 1. Žiadne iné druhy klasifikácie nákladov nie sú ďalej vedením ani ekonomickým vybranej spoločnosti využívané.

Analýza bola zostavená na základe podkladov poskytnutých vybranou spoločnosťou za obdobie 2020 až 2023. Údaje za rok 2024 ešte nie sú kompletne, pretože v čase zostavenia analýzy vybraná spoločnosť podala odklad daňového priznania za rok 2024.

9.1 Analýza vývoja nákladov v spoločnosti

Z vykonanej analýzy porovnania nákladov vo vybranom období vidíme, že najväčšiu časť celkových nákladov vynakladá spoločnosť na výkon hospodárskej činnosti. Každoročne výška celkových nákladov narastá oproti predchádzajúcemu obdobiu. Dominantnou zložkou nákladov na hospodársku činnosť sú osobné náklady a ďalej aj náklady na obstaranie predaného tovaru. Tieto dve položky predstavujú v priemere počas sledovaného obdobia 70 % celkových nákladov. Medziročne výška nákladov na obstaranie tovaru stúpala, a to v každom roku sledovaného obdobia. Nárast nákladov na obstaranie tovaru bol spôsobený postupným otváraním nových predajní počas minulých rokov. Oproti tomu celkové osobné náklady v roku 2022 zaznamenali pokles o 13 164 € čo predstavovalo zníženie o 1 %. Náklady na spotrebu materiálu boli v rokoch 2020 až 2021 ovplyvnené pandémiou Covid 19. Keďže pomernú časť odberateľov tvoria školy, ktoré boli počas pandémie uzatvorené znížil sa tak objem výroby, čo spôsobilo aj pokles nákladov na materiál. Najvyššou položkou nákladov v roku 2023 boli osobné náklady. Ich výška bola ovplyvnená faktom, že výroba výrobkov prebieha hlavne počas noci a pracuje sa aj cez víkendy. Príplatok za nočnú prácu v roku 2023 predstavoval 40 % minimálnej hodinovej mzdy. Príplatok za prácu v sobotu bol vo výške 50 % a za prácu v nedeľu vo výške 100 % z minimálnej hodinovej mzdy. Odpisy dlhodobého majetku rovnako každoročne stúpali. Ich nárast bol spôsobený postupnými investíciami do dlhodobému majetku. Náklady na finančnú činnosť predstavujú v spoločnosti mizivé percento. Tieto náklady pozostávajú z nákladových úrokov z úverov a ostatných nákladov na finančnú činnosť. Do ostatných nákladov na finančnú činnosť radíme poplatky za vedenie bankových účtov a poplatky za vklad peňažných prostriedkov na bankové účty. Najvyšší nárast nákladových úrokov zaznamenala spoločnosť v roku 2023. Tento nárast bol vo výške 57 %. K nárastu

nákladových úrokov došlo z dôvodu obstarania dlhodobého hmotného majetku pomocou bankové úveru. Údaje za jednotlivé obdobia sú spracované v tabuľke č. 6 pod textom.

Tabuľka 6 Analýza nákladov v € 2020 - 2023 (vlastné spracovanie)

Náklady/Rok	Nákladová štruktúra				Vertikálna analýza				Horizontálna analýza					
	2020	2021	2022	2023	2020	2021	2022	2023	21/20	21/20	22/21	22/21	23/22	23/22
Náklady na hospodársku činnosť spolu	2 126 111	2 430 635	2 579 267	2 737 343	99%	99%	99%	98%	304 524	14%	148 632	6%	158 076	6%
Náklady na obstaranie predaného tovaru	859 228	896 959	937 553	949 941	40%	36%	36%	34%	37 731	4%	40 594	5%	12 388	1%
Spotreba materiálu a energie	394 557	376 977	491 588	544 058	18%	15%	19%	20%	-17 580	-4%	114 611	30%	52 470	11%
Služby	125 548	159 043	160 636	151 184	6%	6%	6%	5%	33 495	27%	1 593	1%	-9 452	-6%
Osobné náklady	685 540	926 349	913 185	989 610	32%	38%	35%	36%	240 809	35%	-13 164	-1%	76 425	8%
Dane a poplatky	2 427	2 827	3 039	3 225	0%	0,11%	0,12%	0,12%	400	16%	212	7%	186	6%
Odpisy dlhodobého majetku	57 069	63 010	72 444	88 940	3%	3%	3%	3%	5 941	10%	9 434	15%	16 496	23%
Ostatné náklady na hospodársku činnosť	1 742	5 470	822	10 385	0,1%	0,22%	0,03%	0,37%	3 728	214%	-4 648	-85%	9 563	1163%
Náklady na finančnú činnosť spolu	27 077	32 792	35 805	48 173	1%	1%	1%	2%	5 715	21%	3 013	9%	12 368	35%
Nákladové úroky	15 412	17 104	18 513	29 105	1%	1%	1%	1%	1 692	11%	1 409	8%	10 592	57%
Ostatné náklady na finančnú činnosť	11 665	15 688	17 292	19 068	1%	1%	1%	1%	4 023	34%	1 604	10%	1 776	10%
Celkové náklady	2 153 188	2 463 427	2 615 072	2 785 516	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x

9.2 Analýza výnosov v spoločnosti

Rovnako ako v predchádzajúcej analýze nákladov aj pri analýze výnosov spoločnosti možno pozorovať trend postupne zvyšujúcich sa výnosov v každom roku počas sledovaného obdobia. V rokoch 2021 a 2022 dominantnú zložku celkových výnosov tvorili tržby z predaja tovaru. Avšak v roku 2023 došlo k momentu, kedy celkové výnosy pozostávali prevažne z tržieb za vlastné výrobky. Rovnaký trend bol zaznamenaný aj v roku 2020. Tržby za vlastné výrobky tak tvorili 52 % celkových výnosov spoločnosti. Keďže sa vybraná spoločnosť primárne zaoberá výrobou pekárenských výrobkov a maloobchodnou činnosťou v rozsahu voľných živností k vzniku tržieb z predaja služieb došlo iba raz za sledované obdobie a to v roku 2022. K vzniku tržieb za predaj nepotrebného majetku došlo iba v roku 2020 a neskôr v 2023, kedy spoločnosť odpredala nepotrebné výrobné zariadenie. Výška tržieb z predaja služieb tak predstavovala iba 0,46 % z celkových výnosov spoločnosti v danom roku. Vznik tržieb z predaja služieb bol spôsobený preškolením zamestnancov s dotačnou podporou. Podobne ako v prípade nákladov z finančnej činnosti tak aj výnosy z finančnej činnosti predstavujú v každom roku sledovaného obdobia iba nepatrný podiel na celkových výnosoch, ktoré spoločnosť dosiahla. Údaje za jednotlivé obdobia sú spracované v tabuľke č. 7 pod textom.

Tabulka 7 Analýza výnosov v € 2020 - 20223 (vlastné spracovanie)

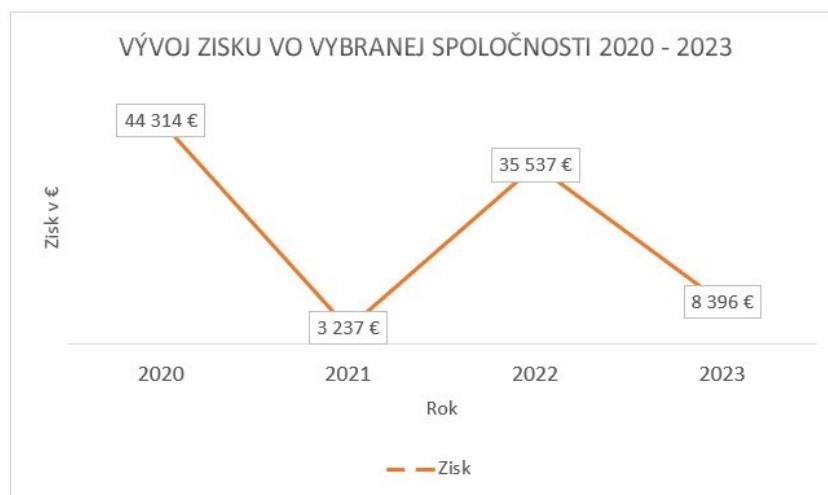
Výnosy/Rok	Výnosová štruktúra				Vertikálna analýza				Horizontálna analýza					
	2020	2021	2022	2023	2020	2021	2022	2023	21/20	21/20	22/21	22/21	23/22	23/22
Výnosy z hospodárskej činnosti spolu	2 197 502	2 469 158	2 654 009	2 797 468	100%	100%	100%	100%	271 656	12%	184 851	7%	143 459	5%
Tržby za predaj tovaru	1 027 980	1 310 951	1 594 677	1 291 562	47%	53,09%	60%	46%	282 971	28%	283 726	22%	-303 115	-19%
Tržby z predaja vlastných výrobkov	1 152 478	1 126 724	1 045 052	1 441 037	52%	45,63%	39%	52%	-25 754	-2%	-81 672	-7%	395 985	38%
Tržby z predaja služieb	0	0	12 329	0	0%	0%	0,46%	0%	0	0%	12 329	0%	-12 329	-100%
Tržby z predaja dlhodobého majetku	1 542	0	0	83	0%	0%	0%	0,003%	-1 542	-100%	0	0%	83	0%
Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	15 502	31 483	1 951	64 786	1%	1,28%	0,07%	2%	15 981	103%	-29 532	-94%	62 835	3221%
Výnosy z finančnej činnosti spolu	0	13	697	60	0%	0,001%	0,03%	0,002%	13	0%	684	5262%	-637	-91%
Výnosové úroky	0	13	28	33	0%	0,001%	0,001%	0,001%	13	0%	15	115%	5	18%
Ostatné výnosy z finančnej činnosti	0	0	669	27	0%	0%	0,03%	0,001%	0	0%	669	0%	-642	-96%
Celkové výnosy	2 197 502	2 469 171	2 654 706	2 797 528	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x

9.3 Vývoj zisku

Počas sledovaného obdobia v rokoch 2020 až 2023 dosahovala spoločnosť v každom roku zisk. V prvom sledovanom roku 2020, zisk spoločnosti dosahoval sumu vo výške 44 314 €. V roku 2021 sa oproti predošlému roku výška zisku znížila na sumu 3 127 €. Výška zisku v roku 2021 bola ovplyvnená hlavne pandémiou Covid 19 vo svete a výrazným nárastom osobných nákladov v spoločnosti. O rok neskôr, v roku 2022 zvýšila spoločnosť svoj zisk na hodnotu 35 537 €, vďaka nárastu výnosov z hospodárskej činnosti. V poslednom roku sledovaného obdobia sa zisk spoločnosti opäť znížil na 8 396 €. Tento pokles bol spôsobený podobne ako v roku 2021 nárastom osobných nákladov, ale rovnako aj zvýšením nákladov na obstaranie tovarov. Výsledná výška zisku v jednotlivých rokoch bola ovplyvnená aj pripočítateľnými a odpočítateľnými položkami. V tabuľke č. 8 pod textom sú uvedené hodnoty dosiahnutého zisku v jednotlivých rokoch spolu s grafickým spracovaním daných údajov.

Tabulka 8 Vývoj zisku v € 2020 - 2023 (vlastné spracovanie)

Rok	Výnosy	Náklady	Zisk
2020	2 197 502	2 153 188	44 314
2021	2 469 171	2 463 427	3 237
2022	2 654 706	2 615 072	35 537
2023	2 797 528	2 785 516	8 396



Obrázek 9 Vývoj zisku 2020 - 2023 (vlastné spracovanie)

10 ANALÝZA EVIDENCIE NÁKLADOV

Táto kapitola sa zameriava na interný systém evidencie nákladov, rozčlenenie nákladov na spotrebu materiálu a porovnaním nákladov jednotlivých prevádzok počas jedného mesiaca.

10.1 Interný systém evidencie nákladov

Spoločnosť počas minulého roka začala využívať na sledovanie nákladov jednotlivých prevádzok jednoduchý systém tabuliek, ktorý si prispôsobila pre vlastné potreby. Doposiaľ nebol využívaný žiaden iný postup na sledovanie nákladov jednotlivých prevádzok. Spoločnosť pred zavedením daného systému viedla iba evidenciu výšky denných tržieb, dennej uzávierky z elektronickej registračnej pokladne a výdavkov hotovosti na nákup tovaru. Táto evidencia sa vedie dodnes súbežne so sledovaním nákladov prevádzok. Princíp využitia systému tabuliek spočíva v zapisovaní výšky denných tržieb, mesačných mzdových nákladov, prevádzkových nákladov a nákupu tovaru v hotovosti alebo na faktúru. Upravenú podobu využívaného systému spoločnosť vedie aj na úseku výroby. Tu však dochádza iba k zaznamenávaniu došlých faktúr za nákup materiálu a osobných nákladov pracovníkov výrobného úseku. Do osobných nákladov úseku výroby zahŕňa mzdy pekárov, pomocných pekárov, expedientov, šoférov a zamestnancov na príjme objednávok. Na konci mesiaca si zamestnanec spoločnosti, ktorý sa stará o tvorbu podkladov spoločne s manažérom prevádzok prechádzajú jednotlivé údaje. Medzi ďalšie podklady, ktoré využíva manažment prevádzok na sledovanie ich výkonnosti patria:

- Mesačné uzávierky tovaru;
- Mesačné finančné uzávierky;
- Mesačná evidencia výdaja tovaru z jednotlivých skladov ako je suchý a zeleninový sklad, sklad mliečnych a mäsových výrobkov;
- Mesačná evidencia príjmu tovaru na prevádzku;
- Mesačná intervalová uzávierka.

Využívaním spomínaných podkladov ako sú interné tabuľky a evidenčné podklady z jednotlivých prevádzok sa systematicky zaznamenávajú kľúčové informácie týkajúce sa nákladov, predaja a konečných zásob. Cieľom tejto evidencie je zabezpečenie prehľadnosti, zrozumiteľnosti a možnosti kontroly nad jednotlivými prevádzkami. Rovnako využitie danej

evidencie napomáha k minimalizácii rizika zbytočne vynaložených prostriedkov, ktoré vznikajú v dôsledku nadmerného stavu zásob v skladoch. V minulosti dochádzalo veľmi často k nadbytočným zásobám v jednotlivých prevádzkach, čo spôsobovalo zbytočné viazanie peňažných prostriedkov v tovare, ktoré mohli byť využité na dôležitejšie účely. Následkom toho sa spoločnosť rozhodla pre využívanie daného systému kontroly jednotlivých prevádzok. Tento spôsob sledovania nákladov umožňuje vybranej spoločnosti včasnú identifikáciu odchýlok a možnosť prijatia vhodných opatrení, ktoré zamedzujú spomínanému nadbytočnému stavu zásob v jednotlivých skladoch. Všetky zamestnankyne prešli pred začiatkom využívania systému kontroly preškolením. Toto preškolenie zabezpečovali 2 zamestnanci spoločnosti. Cieľom bolo oboznámenie s problematikou a názorná ukážka spôsobu vyhotovovania jednotlivých výstupov, tak aby každá prevádzka bola samostatná. Zozbierané mesačné uzávierky sú následne využívané aj pre potreby vedenia podvojného účtovníctva vybranej spoločnosti.

10.2 Rozčlenenie nákladov na spotrebu materiálu a energií

Kapitola sa zaoberá členením nákladového účtu Spotreba materiálu a energií na jednotlivé položky, ktorý je využívaný v spoločnosti. Do celkovej spotreby materiálu a energií sa v spoločnosti zahŕňajú náklady na spotrebu materiálu, spotrebu kancelárskych a čistiacich prostriedkov, spotrebu spotrebného materiálu, spotrebu pohonných hmôt a spotrebu energií. Spotreba pohonných hmôt je v spoločnosti rozdelená na dve časti. 80 % nákladov na pohonné hmoty spoločnosť uvádzajú ako daňový náklad. Jedná sa v tomto prípade o spotrebu pohonných hmôt v dôsledku výkonu podnikateľskej činnosti. Zvyšných 20% je evidovaných ako nedaňový náklad. Táto evidencia je využívaná z dôvodu používania vybraných motorových vozidiel na podnikanie a zároveň aj na súkromné účely. Rozdelenie jednotlivých kategórií za rok 2023 sa nachádza v tabuľke pod textom.

Tabuľka 9 Kategórie nákladového účtu (vlastné spracovanie)

501001	355 113,34 €
501002	8 149,54 €
501003	42 227,13 €
501004	22 431,93 €
501005	458,35 €
501999	784,87 €

10.3 Analýza prevádzok

Táto kapitola je zameraná na porovnanie nákladov, tržieb a dosiahnutého výsledku hospodárenia jednotlivých prevádzok vo vybranom mesiaci. Na vytvorenie tabuľky boli využité údaje z mesiaca, v ktorom neboli žiadne sviatky ani výnimočné udalosti, ktoré by mohli skresľovať údaje.

Na základe poskytnutých údajov od vybranej spoločnosti bola zostavená tabuľka č. 10, v ktorej sú zaznamenané jednotlivé náklady počas jedného mesiaca. Tabuľka pozostáva z osobných nákladov, prevádzkových nákladov a nákladov na tovar. Rovnako obsahuje aj tržby za vlastné výrobky a tovar.

Z vytvorenej tabuľky možno konštatovať, že najvyššie osobné náklady má spoločnosť v prevádzke č. 1. Prevádzka č. 1 je najväčšou prevádzkou vybranej spoločnosti a je tu zamestnaných 6 zamestnankýň na trvalý pracovný pomer a jedna na dohodu o pracovnej činnosti. Osobné náklady ostatných prevádzok sa od seba navzájom odlišujú podľa počtu zamestnancov, ktorí tam pracujú. Na každej prevádzke okrem spomínanej prevádzky č. 1 sú zamestnané 2 zamestnankyne. Výšku osobných nákladov rovnako ovplyvňuje aj otváracia doba prevádzok, keďže menšie prevádzky sú otvorené kratšie ako ostatné prevádzky. Otváracia doba prevádzok je prispôsobená výške realizovaných tržieb a počtu zákazníkov. Niektoré prevádzky majú preto otváraciu dobu až do 18.00 hod. a iné sa zatvárajú už o 16.00 hod. V prípade potreby sa zamestnankyne na daných prevádzkach striedajú a menia, aby boli vykryté ich úväzky a otváracie hodiny danej prevádzky.

Prevádzkové náklady sú najvyššie rovnako v prevádzke č. 1, keďže ide o najväčšiu prevádzku z hľadiska rozlohy. Do kategórie prevádzkových nákladov boli v prevádzke č. 1 zahrnuté mesačné náklady na energie ako sú náklady na vodné a stočné, elektrická energia a plyn, telefón, internet a údržba. V danej prevádzke sa neplatí nájom, pretože prevádzka je v osobnom vlastníctve vybranej spoločnosti. Vo všetkých ostatných prevádzkach sú v tejto kategórii zahrnuté náklady na nájom spoločne s nákladmi na energie.

Do celkových nákladov za jednotlivé prevádzky boli zahrnuté okrem osobných a prevádzkových aj náklady na obstaranie tovaru. Vo vybraných prevádzkach dosahuje spoločnosť vyššie tržby z predaja tovaru ako z predaja vlastných výrobkov. Preto sú náklady na tovar v daných prevádzkach rozdielne ako náklady na tovar v prevádzkach, ktoré dosahujú vyššie tržby za vlastné výrobky.

Vo vybranom mesiaci sa všetky prevádzky vybranej spoločnosti nachádzali v zisku. Výpočet zisku bol zostavený na princípe rozdielu celkových tržieb a celkových nákladov.

Tabulka 10 Porovnanie jednotlivých prevádzok (vlastné spracovanie)

<i>Predajňa č.</i>	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	Spolu
Osobné náklady	9 589,46	4 100,83	2 641,35	1 957,85	2 561,43	3 081,50	2 141,63	2 621,44	3 513,27	32 208,76
Prevádzkové náklady	1 923,47	1 090,00	601,42	250,00	932,06	1 096,06	1 052,11	665,95	1 670,70	9 281,77
Náklady na tovar	30 443,37	9 276,34	7 258,89	1 007,49	6 989,33	6 957,77	2 643,80	3 075,03	12 278,63	79 930,65
Náklady spolu	41 956,30	14 467,17	10 501,66	3 215,34	10 482,82	11 135,33	5 837,54	6 362,42	17 462,60	121 421,18
Tržby za tovar	40 595,23	12 836,72	10 267,38	1 390,37	10 144,53	9 988,78	3 957,66	4 488,43	17 051,61	110 720,71
Tržby za vlastné výrobky	15 933,27	3 476,45	3 940,66	4 582,79	8 732,13	6 147,56	7 972,00	8 263,20	4 559,68	63 607,74
Tržby spolu	56 528,50	16 313,17	14 208,04	5 973,16	18 876,66	16 136,34	11 929,66	12 751,63	21 611,29	174 328,45
Hospodársky výsledok	14 572,20	1 846,00	3 706,38	2 757,82	8 393,84	5 001,01	6 092,12	6 389,21	4 148,69	52 907,27

11 ZHRNUTIE ANALYTICKEJ ČASTI

Praktická časť bakalárskej práce vychádza z poznatkov získaných v predchádzajúcej teoretickej časti. Táto časť práce začína predstavením vybranej spoločnosti. Na predstavenie nadväzuje následná situačná analýza, ktorá pozostáva z internej a externej analýzy vybranej spoločnosti.

Po úvodných informáciách o spoločnosti praktická časť pokračuje vytvorenou analýzou majetkovej a finančnej štruktúry. Počas spracovávania tejto kapitoly boli využité horizontálne a vertikálne analýzy na porovnanie daných štruktúr vybranej spoločnosti.

Nasledujúca kapitola bola zameraná na vytvorenie horizontálnych a vertikálnych analýz nákladov a výnosov vo vybranom období. Túto kapitolu rovnako dopĺňa aj vývoj zisku za dané obdobie. Medzi slabé stránky riadenia nákladov možno v tomto prípade uviesť nadmerné množstvo nakupovaného tovaru v jednotlivých prevádzkach. Z tohto dôvodu mala spoločnosť viazané nadbytočné finančné prostriedky v zásobách. Ďalej ako slabé stránky nákladov radíme chýbajúci controlling nákladov. Bez pravidelného sledovania nákladov dochádza k vzniku odchýlok. Naopak silná stránka spoločnosti spočívala v modernizácii výrobných technológií a súbežnom znižovaní záväzkov podniku počas sledovaného obdobia. Vďaka vykonanej modernizácii došlo rovnako aj k poklesu potreby ľudských zdrojov na výkon daných pracovných činností. Ako ďalšiu silnú stránku možno uviesť dlhodobé zmluvy s dodávateľmi dôležitých výrobných materiálov, ktoré zabezpečujú spoločnosti bezkonkurenčnú cenu vstupov na trhu.

Posledná kapitola praktickej časti približuje spôsob internej evidencie nákladov a tržieb v jednotlivých prevádzkach. Tento spôsob vybraná spoločnosť využíva od minulého roka. Kapitola rovnako obsahuje aj porovnanie mesačných nákladov v jednotlivých prevádzkach.

12 ZÁVEREČNÉ NÁVRHY A ODPORÚČANIA

Na základe vykonaných analýz, vyhodnotených údajov budú na záver práce zhrnuté praktické odporúčania. Tieto odporúčania sú zamerané na oblasti, v ktorých má podnik potenciál na ich zlepšenie. Navrhnuté odporúčania vychádzajú zo zistených skutočností o stave spoločnosti, ktoré boli vypozerované na základe vytvorených analýz.

12.1 Odporúčania v oblasti nákladových analýz

Na základe vytvorenej analýzy možno odporučiť podniku využívať aj iné druhy členenia nákladov. Nie len druhové členenia, ktoré je v súčasnosti využívané iba pre účtovné a legislatívne potreby. Po klasifikácii nákladov na fixné a variabilné spoločnosť dokáže vyhodnocovať bod zvratu, ktorý je kľúčový pre stanovenie objemu predaja v naturálnych alebo peňažných jednotkách, pri ktorom podnik prestáva byť stratový. Spoločnosť by rovnako mala vyhotovovať výpočet bodu zvratu na jednotlivé výrobky.

Keďže vybraná spoločnosť nevyužíva členenie nákladov na fixné a variabilné, a ani výpočet bodu zvratu bol vytvorený výpočet peňažného bodu zvratu spoločnosti za rok 2023 na základe dostupných údajov. Fixné náklady spoločnosti v danom roku v hodnote 1 184 439 €. Do fixných nákladov boli zahrnuté najmä finančné náklady, ostatné náklady na hospodársku činnosť, náklady na služby a pomerná časť mzdových nákladov spolu s nákladmi na energie. Zvyšné náklady boli zahrnuté do variabilných. Variabilné náklady spoločnosti boli vyčíslené na hodnotu 1 512 137 €. Celkové tržby za rok 2023 dosiahli výšku 2 732 599 €. Peňažný bod zvratu celej spoločnosti je na základe výpočtu vo výške 2 632 086 €. Na výpočet peňažného bodu zvratu bol použitý vzorec s výpočtom príspevkovej marže:

$$\text{Peňažný bod zvratu} = \frac{\text{Fixné náklady}}{(1 - \text{Príspevková marža})}$$

Príspevková marža bola vypočítaná ako podiel variabilných nákladov na celkových tržbách podniku. Táto marža vyšla v hodnote 0,55. Z každého 1 € tržieb spoločnosti tak 0,55 € slúži na pokrytie variabilných nákladov a zvyšných 0,45 € slúži na úhradu fixných nákladov a zisku spoločnosti. Na výpočet peňažného bodu zvratu bol využitý vzorec:

$$\text{Peňažný bod zvratu} = \frac{1\,184\,439}{(1 - 0,55)} = 2\,632\,086 \text{ €}$$

12.2 Vytvorenie kalkulačných vzorcov

Keďže vybraná spoločnosť nedisponuje vytvorenými kalkulačnými vzorcami pre vlastné výrobky, odporúčame ich vytvorenie. Cena vlastných výrobkov v spoločnosti sa určuje na základe prepočítania materiálového nákladu koeficientom, ktorý využíva zamestnanec ekonomického oddelenia spolu s porovnaním cien výrobku u konkurencie. Následne podľa toho určí cenu bez DPH, ku ktorej priradí príslušnú hodnotu DPH.

Cena tovaru v prevádzkach sa určuje spôsobom percentuálnej prirážky z obstarávacej ceny jednotlivých produktov. Táto prirážka sa následne pripočítava k obstarávacej cene z čoho vznikne predajná cena tovaru.

Z dôvodu neexistencie kalkulačného vzorca je pre spoločnosť navrhnutý formát kalkulačného vzorca, ktorý by mohla začať využívať v praxi na stanovenie ceny vlastných výrobkov. Formát vytvoreného kalkulačného vzorca je uvedený pod textom.

Tabuľka 11 Vytvorený návrh kalkulačného vzorca (vlastné spracovanie)

Priamy materiál	
Priame mzdy	
Priame náklady spolu	
Nepriame náklady	
Celkové náklady výrobku	
Zisk	
Cena bez DPH	
DPH	
Predajná cena s DPH	

Keďže spoločnosť nezostavuje kalkulačné vzorce bola pre spoločnosť zostavená kalkulácia variabilných nákladov vybraného výrobku. Kalkulácia vychádza z dostupných údajov o priamych mzdách, materiáli a predajnej cene bez DPH. Od predajnej ceny boli odčítané variabilné náklady, čím sme dostali hodnotu príspevku na úhradu fixných nákladov a zisku. Od sumy príspevku boli následne odčítané fixné náklady čím vďaka čomu sme dospeli k výške zisku. Zisk na vybraný výrobok tak bol v sume 0,53 €.

Tabulka 12 Kalkulácia variabilných nákladov na výrobok (vlastné spracovanie)

Cena výrobku	1,99 €
Variabilné náklady	0,58 €
Príspevok na úhradu zisku a fixných nákladov	1,41 €
Fixné náklady	0,88 €
Zisk	0,53 €

12.3 Zlepšenie interného kontrolného systému nákladov

Pre správne riadenie nákladov je kľúčové zavedenie vnútorného kontrolného systému. Vybraná spoločnosť zaviedla v minulom roku formu vnútorného kontrolného systému, ktorý bol popísaný v kapitole č. 10.1 s názvom Interný systém evidencie nákladov. Tento kontrolný systém by mal zabezpečovať pravidelné sledovanie, kontrolu a vyhodnotenie jednotlivých nákladov v prevádzkach. Daný systém by mal byť obohatený o spätnú väzbu pre jednotlivé prevádzky. Navrhnuté odporúčanie tak spočíva v doplnení existujúceho formátu o hodnotu plánovaných nákladov a skutočne vynaložených nákladov. Plánované náklady by mali vychádzať z údajov z predchádzajúcich období. Vďaka tomu dokážeme identifikovať vzniknuté odchýlky. V nižšie priloženej tabuľke je vyobrazené odporúčané rozšírenie internej evidencie nákladov.

Tabulka 13 Návrh rozšírenia existujúcej internej evidencie (vlastné spracovanie)

	Plán	Skutočnosť	Odchýlka
Náklady na tovar v hotovosti			
Náklady na tovar na faktúru			
Mzdové náklady			
Prevádzkové náklady			
Náklady na vlastné výrobky			
Celkové náklady			

ZÁVĚR

Hlavným cieľom práce bola analýza systému riadenia nákladov vo vybranej spoločnosti. Na základe vytvorenej analýzy boli navrhnuté odporúčania a návrhy na zlepšenie systému riadenia nákladov v spoločnosti.

Teoretická časť práce pozostáva z literárnej rešerše, ktorá bola vytvorená s využitím uvedených literárnych zdrojov. Táto časť práce obsahuje definíciu nákladov, klasifikáciu nákladov a základné informácie o kalkulácii a kalkulačných metódach. Získané poznatky z vypracovanej teoretickej časti boli následne využité pri spracovaní praktickej časti práce.

Praktická časť sa začína predstavením spoločnosti a predmetom jej produkcie. Na predstavenie nadväzuje interná a externá analýza spoločnosti. V ďalšej kapitole bola vytvorená horizontálna a vertikálna analýza majetkovej a finančnej štruktúry.

Nasledujúca kapitola sa zameriava na analýzu nákladov, výnosov a zisku v spoločnosti. Rovnako ako v predchádzajúcej kapitole bola vytvorená horizontálna a vertikálna analýza nákladov a výnosov.

Po horizontálnych a vertikálnych analýzach nasledovali analýzy evidencie nákladov. Tieto analýzy boli zamerané na vysvetlenie spôsobu internej evidencie nákladov v jednotlivých prevádzkach, ktoré vybraná spoločnosť využíva. Táto kapitola obsahovala aj spôsob rozčlenenia nákladov na spotrebu materiálu a energie. Záver kapitoly bol venovaný analýze jednotlivých prevádzok, ktorá pozostávala z dostupných údajov poskytnutých spoločnosťou.

Posledná časť práce obsahuje návrhy a odporúčania do budúcnosti. Vytvorené návrhy a odporúčania vychádzali z dosiahnutých výsledkov analýz v predošlých častiach praktickej časti práce. Prvý návrh bol zameraný na používanie kalkulačného členenia nákladov. V nadväznosti na kalkulačné členenie bol vytvorený pre spoločnosť aj bod zvratu, ktorý spoločnosť nevyužíva. Druhé opatrenie bolo orientované na vytvorenie kalkulačných vzorcov, keďže vybraná spoločnosť v súčasnosti nedisponuje kalkulačnými vzorcami pre vlastné výrobky. Posledný návrh sa zameriaval na rozšírenie interného kontrolného systému nákladov, ktorý spoločnosť začala využívať v minulom roku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ČECHOVÁ, Alena, 2011. *Manažerské účetnictví*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press. ISBN 9788025128312.

DRURY, Colin, 2018. *Management and cost accounting*. 10th edition. Australia: Cengage Learning. ISBN 978-1-4737-4887-3.

DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2021. *Základy účetnictví*. 3., aktualizované vydání. Účetnictví. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-158-2.

FIBÍROVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Libuše; WAGNER, Jaroslav a PETERA, Petr, 2020. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 3. upravené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7598-885-0.

FOLTÍNOVÁ, Alžbeta, 2011. *Nákladový controlling*. Ekonómia. Bratislava: Iura Edition, spol. ISBN 978-80-8078-425-6.

KASSAY, Štefan, 2015. *Riadenie*. Podnik a podnikanie. Bratislava: VEDA. ISBN 978-80-224-1410-4.

KRÁL, Bohumil, 2018. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press. ISBN 978-80-7261-568-1.

LANDA, Martin, 2014. *Podnikové účetnictví*. Ekonomie. Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-7418-219-8.

MARTINOVIČOVÁ, Dana; KONEČNÝ, Miloš a VAVŘINA, Jan, 2019. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 2., aktualizované vydání. Expert. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2034-5.

NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C. a GARRISON, Ray H., [2020]. *Managerial accounting for managers*. Fifth edition. New York: McGrawe-Hill Education. ISBN 978-1-260-57001-4.

PAPULA, Ján a PAPULOVÁ, Emília, 2013. *Základy manažerskej ekonomiky*. Bratislava: Kartprint. ISBN 978-80-89553-11-2.

POPESKO, Boris a PAPADAKI, Šárka, 2016. *Moderní metody řízení nákladů*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Grada. ISBN 978-80-271-9050-8.

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milana, 2021. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví* - 3., aktualizované vydání. Grada. ISBN 978-80-271-4438-9.

SYNEK, Miloslav, 2011. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Expert. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3494-1.

SYNEK, Miloslav a KISLINGEROVÁ, Eva, 2015. *Podniková ekonomika*. 6., přeprac. a dopl. vyd. Beckovy ekonomické učebnice. V Praze: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-274-8.

TÓTH, Miroslav a ŠAGÁTOVÁ, Slávka, 2020. *Nákladový controlling*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-906-2.

ZIMMERMAN, Jerold L., 2017. *Accounting for decision making and control*. Ninth edition. New York: McGraw-Hill Education. ISBN 978-1-259-25500-7.

Internetové zdroje

SLOVENSKO. Zákon č. 222 zo dňa 6. apríla 2004, o dani z pridanej hodnoty. Online. In *Slov-Lex*. Dostupné z: <https://www.slov-lex.sk/ezbierky/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/222/>. [cit. 2025-03-15].

Finančná správa. *Daň z finančných transakcií*. Online. © 2013. Dostupné z: https://www.financnasprava.sk/sk/aktualne-dan-clo/faq/dan-financne-transakcie#Predm_Dane. [cit. 2025-05-01].

Podnikajte.sk. *Priplatky za prácu cez víkend, v noci, vo sviatok a ďalšie od 1. 6. 2023 – príklady*. Online. © 2005 – 2025. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/pracovne-pravo-bozp/priplatky-za-pracu-cez-vikend-v-noci-vo-sviatok-od-1-6-2023-priklady>. [cit. 2025-05-20].

Ostatné zdroje

Interné materiály vybranej spoločnosti

Účtovné závierky v rokoch 2020 – 2023

Obratová predvaha analytická za rok 2023

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Účelové členenie nákladov (vlastné spracovanie podľa Popesko a Papadaki, 2016, s. 34).....</i>	<i>19</i>
<i>Obrázek 2 Účelové členenie nákladov (vlastné spracovanie podľa Král, 2018, s. 81).....</i>	<i>20</i>
<i>Obrázek 3 Priebeh celkových a jednotkových fixných nákladov (Popesko a Papadaki, 2016, s. 39).....</i>	<i>21</i>
<i>Obrázek 4 Priebeh celkových variabilných nákladov (Král, 2018, s. 87)</i>	<i>22</i>
<i>Obrázek 5 Analýza bodu zvratu (Synek a Kislingerová, 2015, s. 52).....</i>	<i>25</i>
<i>Obrázek 6 Organizačná štruktúra vybranej spoločnosti (vlastné spracovanie).....</i>	<i>42</i>
<i>Obrázek 7 Ukážka dodacieho listu v CAIS-Bakery (vlastné spracovanie)</i>	<i>44</i>
<i>Obrázek 8 Ukážka zoznamu príjemok v OBERONE (vlastné spracovanie)</i>	<i>45</i>
<i>Obrázek 9 Vývoj zisku 2020 - 2023 (vlastné spracovanie)</i>	<i>55</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Hlavné rozdiely medzi rozpočtom a kalkuláciou (Synek, 2011).....</i>	<i>35</i>
<i>Tabulka 2 Horizontálna analýza aktív v € 2020-2023 (vlastné spracovanie)</i>	<i>48</i>
<i>Tabulka 3 Vertikálna analýza aktív v € 2020-2023 (vlastné spracovanie).....</i>	<i>49</i>
<i>Tabulka 4 Horizontálna analýza pasív v € 2020-2023 (vlastné spracovanie).....</i>	<i>50</i>
<i>Tabulka 5 Vertikálna analýza pasív v € 2020-2023 (vlastné spracovanie)</i>	<i>51</i>
<i>Tabulka 6 Analýza nákladov v € 2020 - 2023 (vlastné spracovanie)</i>	<i>53</i>
<i>Tabulka 7 Analýza výnosov v € 2020 - 20223 (vlastné spracovanie)</i>	<i>54</i>
<i>Tabulka 8 Vývoj zisku v € 2020 - 2023 (vlastné spracovanie).....</i>	<i>54</i>
<i>Tabulka 9 Kategórie nákladového účtu (vlastné spracovanie).....</i>	<i>57</i>
<i>Tabulka 10 Porovnanie jednotlivých prevádzok (vlastné spracovanie)</i>	<i>59</i>
<i>Tabulka 11 Vytvorený návrh kalkulačného vzorca (vlastné spracovanie)</i>	<i>62</i>
<i>Tabulka 12 Kalkulácia variabilných nákladov na výrobok (vlastné spracovanie).....</i>	<i>63</i>
<i>Tabulka 13 Návrh rozšírenia existujúcej internej evidencie (vlastné spracovanie)</i>	<i>63</i>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DPH Daň z přidané hodnoty

č. číslo

hod. hodina, hodiny

tzv. takzvaný

t. j. to jest

SEZNAM VZORCOV

- [1] Vzorec na výpočet bodu zvratu
- [2] Vzorec na výpočet bodu zvratu so ziskom
- [3] Vzorec na výpočet režijnej prirážky v %
- [4] Vzorec na výpočet režijnej sadzby v €