

Analýza systému kalkulace nákladů ve vybrané koncernové společnosti

Radek Mitana

Bakalářská práce
2025



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2024/2025

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Radek Mitana, DiS.
Osobní číslo: M21752
Studijní program: B0411P050002 Účetnictví a daně
Forma studia: Kombinovaná
Téma práce: Analýza systému kalkulace nákladů ve vybrané koncernové společnosti

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši a popište teoretické a metodické poznatky týkající se nákladů.

II. Praktická část

- Představte společnost a její základní ekonomické údaje.
- Vypracujte analýzu nákladů dané společnosti a současného kalkulačního systému.
- Definujte nedostatky současného kalkulačního systému a zpracujte doporučení pro společnost.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

ČIŽINSKÁ, Romana. *Základy finančního řízení podniku*. Praha: Grada Publishing, 2018. ISBN 9788027101948.
DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015. ISBN 9781408093931.
FIBÍŘOVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Libuše; WAGNER, Jaroslav a PETERA, Petr. *Manažerské účetnictví ? nástroje a metody*. 3. upravené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2020. ISBN 978-80-7598-885-0.
GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. a BREWER, Peter C. *Managerial accounting*. Seventeenth edition. New York: McGraw-Hill, 2021. ISBN 978-1-260-57568-2.
POPEŠKO, Boris a PAPADAKI, Šárka. *Moderní metody řízení nákladů: 2., aktualizované a rozšířené vydání*. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-247-5773-5.

Vedoucí bakalářské práce: prof. Ing. Boris Popesko, 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

Ing. Milana Otrusínová, 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

Bakalárska práca sa zaoberá analýzou nákladov a ich riadenia vo vybranej spoločnosti zameranej na výrobu komponentov pre automobilový, industriálny a spotrebný priemysel. Práca je rozdelená na dve hlavné časti – teoretickú a praktickú.

V teoretickej časti sú spracované poznatky z odbornej literatúry popisujúce náklady, členenie nákladov a rôzne typy kalkulácií.

V praktickej časti je popísaná výrobná spoločnosť z pohľadu jej histórie, finančnej a majetkovej štruktúry. Hlavnou náplňou praktickej časti bakalárskej práce je detailná analýza nákladov, spôsoby alokácie nákladov a porovnanie kalkulácií nákladov na výrobok pre dve rôzne divízie (automobilovú a industriálnu).

V záverečnej časti je zhodnotený súčasný stav nákladov. Návrhy na zlepšenia sú popísané taktiež pomocou projektov, ktoré boli navrhnuté vedeniu.

Kľúčové slová: náklady, kalkulácia, analýza, štandard

ABSTRACT

The Bachelor thesis aims to analyze the costs and managing of costs of a selected manufacturing company producing parts for automotive, industrial and consumer business. Thesis is split into two parts – theoretical and practical.

The theoretical part describes knowledge from academic literature in regards of costs, costs classification and various types of cost calculation.

The practical part describes the manufacturing company, finance and property structure, various types of cost allocation and comparison of product costs calculation between two different divisions (automotive and industrial).

The last part describes the current cost situation. Improvement ideas are described through various projects, which have been presented to the Board of Management.

Keywords: costs, calculation, analysis, standard

Rád by som poďakoval vedúcemu bakalárskej práce Ing. Boris Popesko, PhD. za jeho kvalitné pripomienky, návrhy a čas venovaný pri odbornom vedení tejto bakalárskej práce.

Ďalej by som chcel poďakovať spoločnosti za umožnenie spracovania bakalárskej práce a za poskytnutie interných podkladov a informácií.

V neposlednom rade by som chcel poďakovať rodine a partnerke, ktorí pri mne stáli, podporovali ma a motivovali počas celého štúdia.

Prehlasujem, že odovzdaná verzia bakalárskej/diplomovej práce a elektronická verzia nahraná do IS/STAG sú totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	9
CIELE A METÓDY SPRACOVANIA PRÁCE.....	10
I TEORETICKÁ ČASŤ.....	11
1 ZÁKLADNÉ POJMY.....	12
1.1 FINANČNÉ A MANAŽÉRSKE ÚČTOVNÍCTVO	12
1.2 NÁKLADY A VÝNOSY.....	12
2 DEFINÍCIA NÁKLADOV.....	13
2.1 FINANČNÉ POŇATIE NÁKLADOV	13
2.2 MANAŽÉRSKE (PREVÁDZKOVÉ) POŇATIE NÁKLADOV.....	13
2.2.1 Hodnotové poňatie nákladov.....	14
2.2.2 Ekonomické poňatie nákladov	14
3 ČLENENIE NÁKLADOV.....	15
3.1 DRUHOVÉ ČLENENIE NÁKLADOV	15
3.2 ÚČELOVÉ ČLENENIE NÁKLADOV	16
3.3 KALKULAČNÉ ČLENENIE NÁKLADOV.....	17
3.3.1 Priame náklady.....	17
3.3.2 Nepriame náklady	17
3.4 ČLENENIE NÁKLADOV VO VZŤAHU K OBJEMU VÝROBY	18
3.4.1 Variabilné náklady	18
3.4.2 Fixné náklady	19
3.5 ČLENENIE NÁKLADOV Z HĽADISKA MANAŽÉRSKEHO ROZHODOVANIA	20
3.5.1 Relevantné a irelevantné náklady.....	20
3.5.2 Oportunitné náklady.....	20
3.5.3 Utopené náklady.....	21
4 KALKULÁCIE.....	22
4.1 PREDMET KALKULÁCIE	22
4.2 NÁKLADOVÁ ALOKÁCIA.....	23
4.3 KALKULÁCIA NÁKLADOV V ZÁKAZKOVEJ VÝROBE (JOB-ORDER COSTING).....	24
4.3.1 Kalkulácia priamych materiálových nákladov.....	24
4.3.2 Kalkulácia priamych mzdových nákladov	24
4.3.3 Kalkulácia režijných nákladov	25
II PRAKTICKÁ ČASŤ.....	26
5 PREDSTAVENIE SPOLOČNOSTI.....	27
5.1 ZÁKLADNÉ ÚDAJE	27
5.2 PREDMET ČINNOSTI	28
5.3 ORGANIZAČNÁ ŠTRUKTÚRA	29

5.4	MAJETKOVÁ A FINANČNÁ ŠTRUKTÚRA	30
5.4.1	Majetková štruktúra.....	31
5.4.2	Finančná štruktúra	32
6	ANALÝZA NÁKLADOV	33
6.1	VÝVOJ NÁKLADOV	34
6.2	DRUHOVÉ ČLENENIE NÁKLADOV	34
6.3	VERTIKÁLNA ANALÝZA	35
6.4	HORIZONTÁLNA ANALÝZA	36
6.5	ANALÝZA NÁKLADOV V ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝROBY	37
6.5.1	Fixné náklady	38
6.5.2	Variabilné náklady	39
6.6	BOD ZVRATU	41
7	ANALÝZA AKTUÁLNEHO KALKULAČNÉHO SYSTÉMU	43
7.1	SPÔSOBY ALOKÁCIE NÁKLADOV	43
7.1.1	Priamy a nepriamy personál	44
7.1.2	Variabilné náklady a fixné náklady	45
7.2	KALKULÁCIA NÁKLADOV NA VÝROBOK	46
7.2.1	Divízia Automotive	46
7.2.2	Divízia Industrial	47
7.2.3	Fixné náklady na objednávku	48
7.3	AKTUÁLNE VÝROBNÉ NÁKLADY	50
8	NÁVRHY A ODPORÚČANIA	51
8.1	ALOKÁCIA FIXNÝCH NÁKLADOV NA PRESTAVBU (CORE PROJECT)	51
8.2	ALOKÁCIA NÁKLADOV NA NEPRIAMY PERSONÁL	52
8.3	TRANSPARENTNOSŤ NÁKLADOV V SYSTÉME (BURDEN RATE SPLIT)	53
8.4	AKTUÁLNE VÝROBNÉ NÁKLADY (TRANSFER PRICING PROJECT)	53
8.5	VÝPOČET VÝROBNÝCH NÁKLADOV PRE NOVÉ PRODUKTY (QUOTATION PROCESS)	54
8.5.1	Odpisy vs. reprodukčná hodnota	54
9	ZHRNUTIE PRAKTICKEJ ČASTI	55
10	ZHODNOTENIE NÁVRHOV	56
10.1	ALOKÁCIA FIXNÝCH NÁKLADOV NA PRESTAVBU (CORE PROJECT)	56
10.2	ALOKÁCIA NÁKLADOV NA NEPRIAMY PERSONÁL	56
10.3	TRANSPARENTNOSŤ NÁKLADOV V SYSTÉME (BURDEN RATE SPLIT)	56
10.4	AKTUÁLNE VÝROBNÉ NÁKLADY (TRANSFER PRICING PROJECT)	56
10.5	VÝPOČET VÝROBNÝCH NÁKLADOV PRE NOVÉ PRODUKTY (QUOTATION PROCESS)	57

ZÁVER	58
ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY	59
ZOZNAM POUŽITÝCH SYMBOLOV A SKRATIEK.....	60
ZOZNAM OBRÁZKOV	61
ZOZNAM TABULIEK	62
ZOZNAM PRÍLOH.....	63

ÚVOD

Väčšina spoločností vzniká za účelom dosahovania čo najväčšieho zisku. Zisk je kladný rozdiel medzi výnosmi za predaný tovar alebo služby a vynaloženými nákladmi. Spoločnosť sa teda snaží dosahovať čo najväčších výnosov a súčasne čo najmenších nákladov za sledované obdobie, vo väčšine prípadov za kalendárny rok. Spoločnosť môže ovplyvniť zisk dvoma spôsobmi. Zvýšením zisku pomocou zvýšenia cien výrobkov alebo služieb. Dané riešenie môže ale z dlhodobého hľadiska priniesť stratu zákazníkov. Druhý spôsob je zníženie, resp. optimalizácia nákladov. Z toho dôvodu je veľmi dôležité, aby spoločnosť detailne poznala svoje náklady, štruktúru nákladov, prepojenie nákladov na procesy a snažila sa čo najlepšie optimalizovať svoje náklady podľa aktuálnych potrieb (výnosy, zákaznícke objednávky a iné).

Bakalárska práca je rozdelená na dve časti, teoretickú a praktickú.

Teoretická časť sa skladá zo štyroch hlavných kapitol. Prvá kapitola vysvetľuje základné pojmy ako sú finančné a manažérske účtovníctvo, výnosy, náklady, príjmy a výdaje. Druhá kapitola popisuje detailnejšie náklady z rôznych pohľadov. Tretia kapitola bližšie vysvetľuje členenie nákladov, ako napríklad druhové a účelové členenie, členenie na fixné a variabilné alebo členenie na priame a nepriame náklady. V štvrtej kapitole sa popisujú kalkulácie, metódy kalkulácií, alokácia nákladov a typy kalkulácií. Informácie v teoretickej časti boli čerpané z literárnych prameňov zverejnených v zozname použitej literatúry.

Praktická časť sa zameria na konkrétnu spoločnosť XY, jej predmet činnosti a hlavné ukazovatele spoločnosti, vrátane finančnej a majetkovej štruktúry spoločnosti. V nasledujúcej kapitole je spracovaná analýza nákladov spoločnosti. Siedma kapitola sa zameriava na kalkulačný systém spoločnosti a detailnejšie popisuje spôsoby alokácie nákladov za spoločnosť ako celok a taktiež spôsoby kalkulácie nákladov na výrobok v jednotlivých divíziách spoločnosti. Na základe analýz budú vypracované návrhy na zlepšenie kalkulačného systému nákladov a alokácie nákladov na výrobok.

CIELE A METÓDY SPRACOVANIA PRÁCE

Hlavným cieľom bakalárskej práce je analýza nákladov a následné vypracovanie návrhov na zlepšenie systému kalkulácie a alokácie nákladov v spoločnosti XY, s.r.o.

Cieľom teoretickej časti je popísať základné teoretické poznatky o nákladov a ich riadenia. Všetky poznatky použité a spomenuté v bakalárskej práci sú uvedené v zozname použitej literatúry. V bakalárskej práci je ako metóda použitá literárna rešerš.

V praktickej časti je použitá metóda vertikálnej a horizontálnej analýzy nákladov, druhové členenie nákladov, analýza nákladov v závislosti na objeme výroby. Pomocou výpočtu bodu zvratu bude možné určiť objem výroby nutný k uhradeniu fixných nákladov. Poslednou časťou praktickej časti je analýza súčasného spôsobu alokácie nákladov a výpočtu nákladov na jednotku, ktorá bude využitá na konci bakalárskej práce pri vypracovaní návrhov a doporučení pre spoločnosti na efektívnejšie riadenie a alokáciu nákladov.

Autor práce pracuje v spoločnosti na globálnej pozícii zodpovedný za kontrolu oblasti výroby, ročný a strategický proces plánovania, stanovenie cieľov pre výrobné ukazovatele, sledovanie projektov z pohľadu úspory a iné. Autor teda pozná silné a slabé stránky spoločnosti a jednotlivých divízií. Pracuje na projektoch, ktoré majú zlepšiť proces riadenia nákladov, alokáciu nákladov a zvýšenie transparentnosti nákladov na výrobok pre lepší proces rozhodovania pre vrcholové vedenie.

I TEORETICKÁ ČASŤ

1 ZÁKLADNÉ POJMY

1.1 Finančné a manažérske účtovníctvo

Finančné účtovníctvo poskytuje informácie o finančnej situácii a výkonnosti podniku ako celku a to predovšetkým vo vzťahu k vonkajšiemu okoliu. Tieto informácie sú podávané v podobe účtovných výkazov za určité časové obdobie. Finančné účtovníctvo je striktne regulované zákonmi a predpismi. (Šteker a Otrusinová, 2021, s.15)

Finančné účtovníctvo nie je pre efektívne riadenie nákladov dostačujúce, pretože je regulované zákonmi a musí sa riadiť rôznymi normami. (Popesko a Papadaki, 2016, s.15)

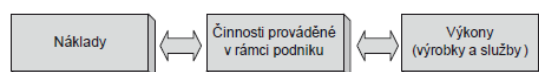
Manažérske účtovníctvo poskytuje informácie potrebné k efektívnemu vnútornému riadeniu daného podniku a nie je regulované zákonmi a predpismi a je teda na rozhodnutí podniku aké postupy a metódy využije. Manažérske účtovníctvo zahŕňa napr. kalkulácie, rozpočty, rozhodovacie úlohy. (Šteker a Otrusinová, 2021, s.16)

Podľa Čizinskej (2018, s. 48) je manažérske účtovníctvo popísané ako monitorovanie a reportovanie podnikateľskej činnosti takým spôsobom, ktorý poskytuje všetky požadované informácie pre riadenie a rozhodovanie a to vrátane variantného plánovania a rozhodovania o budúcich alternatívach činnosti.

1.2 Náklady a výnosy

K najdôležitejším charakteristikám hospodárenia každého podniku patria výnosy a náklady. Spoločnej s objemom výroby sú preto predmetom každodenného záujmu ekonómov a manažérov podniku. Správne pochopenie nákladov a výnosov a vzťahov medzi nimi má mimoriadny význam pre riadenie podniku s ohľadom na ciele v oblasti jeho ziskovosti. (Martinovičová et al. , 2014, s.44)

Náklady predstavujú vstupy do hospodárskej činnosti účtovnej jednotky, ktoré znižujú jej ekonomický prospech, a to znížením aktív alebo zvýšením záväzkov. Výnosy predstavujú výstupy z hospodárskej činnosti účtovnej jednotky, ktoré zvyšujú jej ekonomický prospech, a to zvýšením aktív alebo znížením záväzkov. (Šteker a Otrusinová, 2021, s.211)

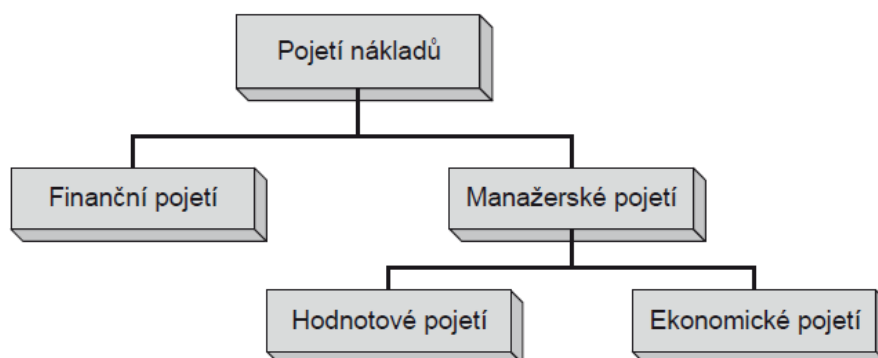


Obrázok 1 Vzťah medzi podnikovými nákladmi, činnosťami a výnosmi

(zdroj: Popesko a Papadaki, 2016, s.27)

2 DEFINÍCIA NÁKLADOV

Popesko a Papadaki (2016, s. 27) popisujú náklady ako základnú veličinu ktorá je často chápaná odlišne jednotlivými skupinami užívateľov.



Obrázok 2 Vzťah jednotlivých prístupov k poňatiu nákladov

(zdroj: Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)

2.1 Finančné poňatie nákladov

Finančné poňatie nákladov sa uplatňuje vo finančnom účtovníctve a je chápané ako úbytok ekonomického prospechu. Základnou charakteristikou je, že náklady sa vyjadrujú v účtovných cenách. Toto poňatie nákladov plne vyhovuje potrebám externých užívateľov. V tejto súvislosti hovoríme o nákladoch ako o explicitných nákladoch.

2.2 Manažérske (prevádzkové) poňatie nákladov

Podľa Fibírovej et al. (2020, s. 31) je hlavná úloha manažéra popísaná ako zisťovanie, triedenie, analýza a prezentácia informácií takým spôsobom, ktorý umožní cieľavedome ovládať podnikateľskú činnosť a riadiť vzťah medzi vynaloženými zdrojmi a dosiahnutými výsledkami, ovplyvňovať základné faktory ekonomického vývoja podniku, podporovať jeho výkonnosť a zlepšovať finančnú pozíciu.

Podľa Popeska a Papadaki (2016, s. 28) sa manažérske poňatie nákladov chápe ako hodnotovo vyjadreného, účelného vynaloženia ekonomických zdrojov podniku účelovo súvisiacich s ekonomickou činnosťou.

V rámci manažérskeho poňatia nákladov teda rozlišujeme dve mierne odlišné poňatia, ktoré sa líšia v identifikácii vyššie spomenutých neúčtovných (implicitných) nákladov.

2.2.1 Hodnotové poňatie nákladov

Slúži k poskytovaniu informácií pre bežné riadenia a kontrolu priebehu uskutočňovaných procesov. Spotrebované ekonomické vstupy sa oceňujú na úrovni cien, ktoré odpovedajú ich súčasnej reálnej hodnote. Náklady v hodnotovom poňatí zahrňujú náklady zhodné s finančným účtovníctvom (explicitné), ale aj náklady, ktoré sú v manažérskom účtovníctve vykazované v inej výške než vo finančnom účtovníctve (alebo v ňom nie sú vykazované vôbec).

2.2.2 Ekonomické poňatie nákladov

Ekonomické poňatie nákladov sa ešte viac líši od finančného účtovníctva a súvisí s konceptom oportúnnych nákladov. Toto poňatie odpovedá hodnote, ktorú je možné získať najefektívnejším využitím týchto nákladov, alebo predstavuje maximálny ušlý efekt, ktorý vznikol použitím obmedzených zdrojov na danú alternatívu.

Všetky náklady, ktoré sú v rámci hodnotového a ekonomického poňatia nákladov vykazované sa označujú ako implicitné.

3 ČLENENIE NÁKLADOV

Schopnosť riadiaceho subjektu správne riadiť a ovplyvňovať príčiny vzniku nákladov stojí na znalosti ich štruktúry a príčin vzniku. Klasifikácia nákladov podľa rôznych kritérií je teda základným predpokladom pre aplikáciu ďalších nástrojov manažérskeho účtovníctva. (*Popesko a Papadaki, 2016, s.31*)

Informácie o nákladoch účtovnej jednotky za príslušné účtovné obdobie poskytuje výkaz ziskov a strát, ktorý môže byť podľa vyhlášky k zákonu o účtovníctve zostavený v druhovom a účelovom členení. (*Šteker a Otrusínová, 2021, s.213*)

3.1 Druhové členenie nákladov

Podľa Popeska a Papadaki (2016, s. 31) je najčastejším spôsobom členenia nákladov druhové členenie, ktoré vychádza z klasifikácie nákladov podľa finančné účtovníctva. V rámci tejto klasifikácie členíme náklady podľa druhu spotrebovaného externého vstupu, ktorý vstupuje do podnikového transformačného procesu. V účtovníctve nájdeme relatívne podrobné členenie nákladov, v zásade ale existuje niekoľko elementárnych nákladových druhov, ktoré nájdeme skoro v každom podniku. Medzi tie patrí napríklad:

- Spotreba materiálu, energie a externých služieb
- Osobné náklady (mzdy, sociálne náklady ...)
- Odpisy hmotného a nehmotného investičného majetku
- Spotreba použitia externých prác a služieb
- Finančné náklady

Druhové členenie nákladov je nutné pre optimalizáciu nákladov a umožňuje väzbu nákladov na dlhodobé plány podniku. Relatívny podiel jednotlivých nákladových druhov môže managementu objasniť akú úlohu hrá určitý nákladový druh a aký význam má z hľadiska celkových nákladov. (*Martinovičová et al. , 2014, s.53*)

Náklady	Provozní	náklady vynaložené na prodané zboží
		výkonová spotřeba – spotřeba materiálu a energie, služby
		osobní náklady – mzdové náklady, odměny členům orgánů společnosti a družstva, náklady na sociální zabezpečení, sociální náklady
		daně a poplatky mající povahu provozních nákladů – daň z nemovitostí, silniční daň apod.; ne daň z příjmů
		odpisy hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku
		zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu
		tvorba rezerv a časového rozlišení provozních nákladů
		ostatní provozní náklady
	Finanční	finanční náklady
		daň z příjmů za běžnou činnost
	Mimořádné	mimořádné náklady
		daň z příjmů z mimořádné činnosti

Obrázok 3 Druhové členenie nákladov podľa oblasti činnosti

(zdroj: Martinovičová et al. , 2014, s.53)

Počas sledovaného obdobia sa jednotlivé druhy nákladov premietajú do výkazu ziskov a strát podľa časového hľadiska (tzn. v okamžiku, kedy boli vynaložené) bez ohľadu na ich vecné hľadisko (tzn. na čo boli vynaložené). Pre zaistenie vecnej zhody nákladov s výnosmi sa používajú položky upravujúce náklady ako aktivácia a zmena stavu zásob vlastnou činnosťou. (Šteker a Otrusínová, 2021, s.213)

Podľa Čížinskej (2018, s. 61) nie je možné podľa druhové členenia vytvárať akékoľvek závery o nákladovosti jednotlivých výrobkov, tovaru alebo služieb, pretože podnik spravidla generuje celé portfólio činností a výrobkov a náklady členené podľa druhu túto rovinu ignorujú. Taktiež z druhového členenia nie je možné usudzovať mieru rizika podniku. Nie je totiž zrejmé, ktorý druh nákladov sa s poklesom objemu výroby zníži a ktoré naopak zostanú konštantné.

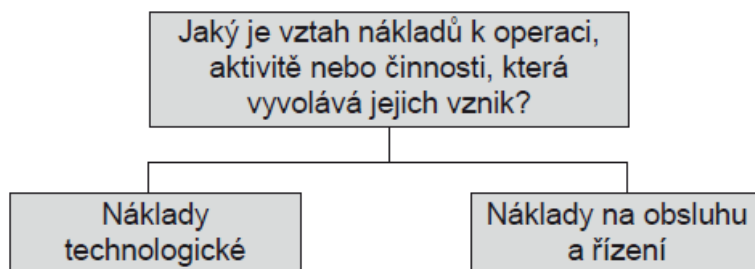
3.2 Účelové členenie nákladov

Druhým členením podľa Popeska a Papadaki (2016, s. 34), ktoré je využívané pri manažérskom rozhodovaní, členenie podľa účelu na ktorý bol určitý náklad vynaložený. Zaujímá nás, či bola mzda vynaložená priamo na výrobu daného výrobku alebo na administratívu. Z tohto uhľa pohľadu členíme náklady na

- náklady technologické
- náklady na obsluhu a riadenie

Technologické náklady sú tie, ktoré sú vytvárané počas transformačného procesu alebo s ním nejakým spôsobom súvisia, napríklad spotreba materiálu, osvetlenie výrobné haly alebo mzda pracovníka vo výrobe.

Náklady na obsluhu a riadenie slúžia k zaisteniu podporných činností technologického procesu. Napríklad mzda účtovného oddelenia, náklady na jedáleň, IT náklady a iné.



Obrázok 4 Účelové členenie nákladov

(zdroj: Popesko a Papadaki, 2016, s.35)

Podľa Čížinskej (2018, s. 64) dáva toto členenie odpoveď na otázku za akým účelom boli náklady vynaložené a za akým účelom vznikla spotreba a nie primárne na otázku čo bolo príčinou vzniku nákladov.

3.3 Kalkulačné členenie nákladov

Kalkulačné členenie nákladov predstavuje klasifikáciu nákladov, ktorá sa využíva v kalkulačnom účtovníctve. Vo svojej podstate ide o klasifikáciu, ktorá je veľmi podobná účelovému členeniu nákladov. Náklady, ktoré sú priradované k niektorému nákladovému objektu (predmetu alokácie), môžeme rozdeliť do dvoch kategórií a to priame (direct costs) a nepriame náklady (indirect costs). (Popesko a Papadaki, 2016, s.36)

3.3.1 Priame náklady

Priame náklady sú tie, ktoré môžeme špecificky a exkluzívne priradiť k nejakému nákladovému objektu (napr. výrobok). Medzi priame náklady môžeme zaradiť napr. materiál, mzdové náklady pracovníkov vo výrobe, odpisy jednoúčelového stroja.

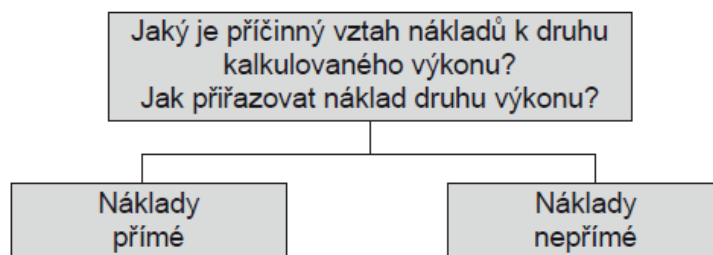
3.3.2 Nepriame náklady

Nepriame náklady nie je možné špecificky a exkluzívne priradiť k určitej aktivite a to z dvoch hlavných dôvodov:

- Neexistuje exkluzívna väzba medzi nákladom a objektom a ide teda o režijné náklady

- Nie sme schopný túto väzbu identifikovať alebo táto informácia nie je pre nás z nákladového hľadiska relevantná

Príkladom nepriamych nákladov môže byť prenájom haly, mzda údržbárov alebo manažérov, náklady na informačný systém.



Obrázok 5 Kalkulačné členenie nákladov

(zdroj: Popesko a Papadaki, 2016, s.37)

3.4 Členenie nákladov vo vzťahu k objemu výroby

Rozdelenie nákladov na variabilné a fixné náklady pomáha poskytovať relevantné informácie o nákladoch, ktoré sú nutné pre rozhodovanie. Relevantné náklady sú nutné pre správne krátkodobé rozhodovania, ako napríklad či sa má daný materiál vyrábať interne alebo nakupovať externe. (Drury, 2020, s.159)

Podľa Popeska a Papadaki (2016, s.38) je členenie nákladov vo vzťahu k objemu výroby vnímané ako jeden z najvýznamnejších nástrojov riadenia nákladov. Poznanie toho, ako budú náklady reagovať na zmenu objemu výroby, sa stáva jedným zo základných nástrojov pre tvorbu manažérskych rozhodnutí.

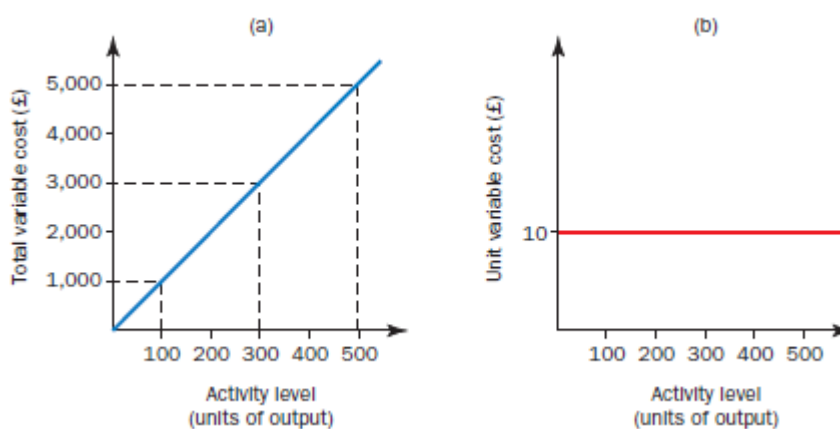
3.4.1 Variabilné náklady

Variabilné náklady môžeme definovať ako náklady, ktorých výška mení pri zmene objemu výkonov. (Popesko a Papadaki, 2016, s.38)

Iná definícia popisuje variabilné náklady ako tie náklady, ktoré vznikajú v súvislosti s deliteľnými ekonomickými zdrojmi, s premennými výrobnými činiteľmi, ktorých úroveň je možné meniť v krátkom období. (Martinovičová et al. , 2014, s.53)

Podľa Popeska a Papadaki (2016, s.38) rozlišujeme tri základné typy variabilných nákladov:

- Proporcionálne náklady, ktorých výška sa mení priamo úmerne s úrovňou aktivity, ako napr. spotreba materiálu alebo energie
- Nadproporcionálne náklady, ktoré rastú rýchlejšie ako objem výroby. Napr. mzda pracovníkov, kedy je nutné kvôli vyššiemu objemu výroby zaviesť nočnú alebo víkendovú zmenu, kedy sú hodinové tarify vyššie.
- Podproporcionálne náklady, ktoré rastú pomalšie ako objem výroby. Príkladom môže byť materiál, ktorý môže byť dodaný za lepšiu cenu (so zľavou) pri väčšom objednanom množstve.



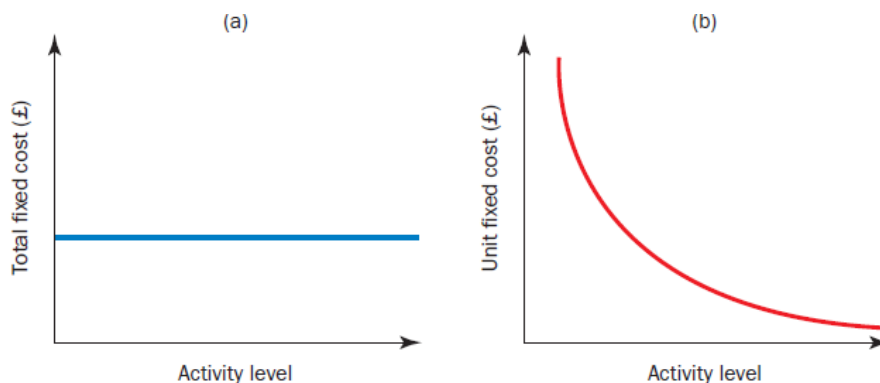
Obrázok 6 Variabilné náklady (celkové - a, jednotkové - b)

(zdroj: Drury, 2020, s.33)

3.4.2 Fixné náklady

Fixné náklady zostávajú nemenné pri rôznych úrovniach aktivity organizácie v priebehu určitého časového obdobia. Príkladom fixných nákladov môžu byť odpisy budovy, leasing automobilov alebo mzdy manažérov. Fixné náklady sú charakteristické tým, že zatiaľ čo celkové fixné náklady zostávajú konštantné, tak jednotkové fixné náklady s rastom objemu výroby klesajú. (Popesko a Papadaki, 2016, s.39)

Podľa Druryho (2020, s.34) je dôležité sa pri rozhodovaní zamerať na celkové fixné náklady a nie na jednotkové fixné náklady.



Obrázok 7 Fixné náklady (celkové - a, jednotkové - b)

(zdroj: Drury, 2020, s. 33)

3.5 Členenie nákladov z hľadiska manažérskeho rozhodovania

Existujú ďalšie nákladové kategórie, ktoré sú z hľadiska manažérskeho rozhodovania významné. Pre tieto kategórie je charakteristické, že nevychádzajú z reálnych hodnôt evidovaných v účtovníctve ale z odhadovaných nákladov rôznych variant. Svojou podstatou sú zamerané na budúcnosť. (Popesko a Papadaki, 2016, s.47)

3.5.1 Relevantné a irelevantné náklady

Pre rozhodovací proces je možné rozdeliť náklady na základe toho, či sú relevantné pre konkrétne rozhodnutie alebo nie.

Relevantné náklady sú tie budúce náklady, ktoré sa zmenia ak sa rozhodneme pre danú variantu. Na druhú stranu, irelevantné náklady sú tie, ktoré nebudú ovplyvnené danou variantou a zostanú nemenné. (Drury, 2020, s.35)

3.5.2 Oportunitné náklady

Asi najznámejšou kategóriou nákladov využívanou v manažérskom rozhodovaní sú tzv. oportunitné náklady. Ide o špeciálnu kategóriu nákladov, ktorá vychádza z rozdielneho poňatia nákladov vo finančnom a manažérskom účtovníctve tzn., že medzi náklady radíme aj také náklady, ktoré sú vo finančnom účtovníctve vedené v inej výške alebo nie sú uvedené vôbec. Tento typ nákladov označujeme ako implicitné. Na druhej strane náklady, ktoré sú v rámci finančného účtovníctva vykazované v presnej výške označujeme ako explicitné náklady. (Popesko a Papadaki, 2016, s.50)

Vo veľa rozhodovacích procesoch existujú rôzne možné varianty. Obmedzenosť ekonomických zdrojov spôsobuje, že nie je možné realizovať všetky varianty v rovnakom

čase – navzájom sa vylučujú. Tím, že prijmeme jednu variantu, prichádzame o efekt inej varianty. Pociťujeme teda nejaké implicitné alebo oportunitné náklady v zmysle ušlého efektu z varianty, ktorú sme obetovali pre variantu nami zvolenou. Na druhú stranu môžeme samozrejme vnímať aj oportunitné výnosy. Po zohľadnení oportúnnych nákladov a výnosov môžeme kvantifikovať ekonomický zisk. (Čížinská, 2018, s. 74)

$$\text{Ekonomický zisk} = \text{Účetní výsledek hospodaření} + \text{Oportunitní výnosy} - \text{Oportunitní náklady}$$

Obrázok 8 Ekonomický zisk

(zdroj: Martinovičová et al., 2014, s. 74)

3.5.3 Utopené náklady

Jedná sa o náklady, ktoré boli v minulosti vynaložené a nemôžu byť zmenené žiadnym rozhodnutím v budúcnosti. Ide o určitú variantu irelevantných nákladov. Pre utopené náklady je charakteristické, že sa vynakladajú pred zahájením výroby, ich celkovú výšku už nemôžeme ovplyvniť. Ide napríklad o odpisy fixných aktív.

Pre manažérske rozhodnutie je dôležité si uvedomiť, že aj keď sa dané náklady môžu týkať určitého rozhodnutia, mali by sa, vzhľadom k ich charakteru, z rozhodovania vylúčiť. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 49)

4 KALKULÁCIE

Kalkulácia je považovaná za najstarší ale taktiež za najčastejšie používaný nástroj riadenia nákladov. Základnou potrebou manažmentu podniku je identifikácia nákladov, ktoré sú s výkonmi podnikových aktivít spojené. Táto činnosť je označovaná ako kalkulácia nákladov. Jednotlivé zložky nákladov sa vyčísľujú v kalkulačných položkách, pričom štruktúra a podrobnosť sledovaných nákladových položiek sa stanovuje prostredníctvom zvoleného kalkulačného vzorca. (Martinovičová et al. , 2014, s.68)

Možný kalkulační vzorec úplných vlastních nákladů výkonu	
1. přímý materiál	
2. přímé mzdy a s nimi spojené ostatní osobní náklady	
3. ostatní přímé náklady	
Přímé náklady	(součet položek 1–3)
4. výrobní (provozní) režie	
Vlastní náklady výroby	(součet položek 1–4)
5. správní režie	
Vlastní náklady výkonu	(součet položek 1–5)
6. odbytová režie	
Nepřímé náklady	(součet položek 4–6)
Úplné vlastní náklady výkonu	(součet položek 1–6)

Obrázok 9 Všeobecný (typový) kalkulačný vzorec

(zdroj: Martinovičová et al. , 2014, s.69)

Popesko a Papadaki (2016, s.49) definujú kalkuláciu ako prepočet nákladov, marže, zisku, ceny alebo inú hodnotovú veličinu na výrobok, službu, činnosť, operáciu alebo inak naturálne vyjadrenú jednotku výkonu firmy, teda kalkulačnú jednotku alebo nákladový objekt.

4.1 Predmet kalkulácie

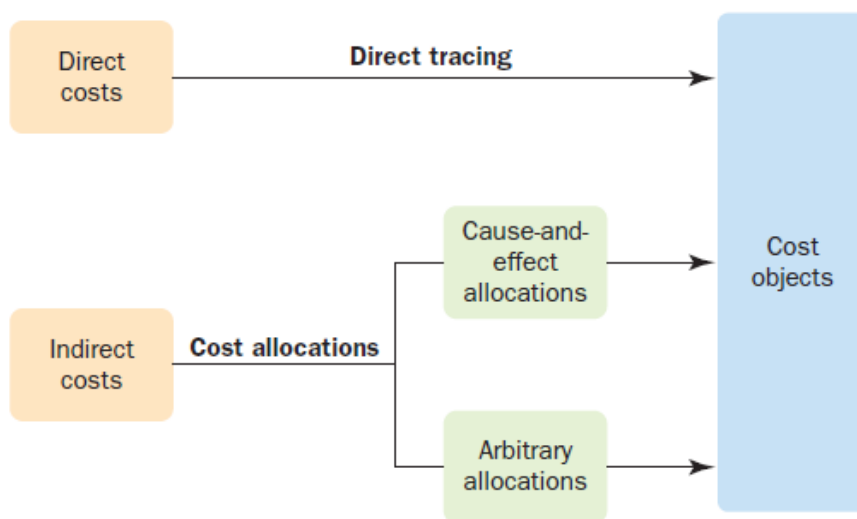
Predmetom kalkulácie môže byť kalkulačná jednotka alebo kalkulačné množstvo. Kalkulačná jednotka je zameraná na výkon, ktorý je vymedzený mernou jednotkou a druhom, ako napr. kus, hodina práce. Kalkulačné množstvo predstavuje určitý počet kalkulačných jednotiek, pre ktoré sa stanovujú celkové náklady. (Dvořáková et al., 2011, s.41)

4.2 Nákladová alokácia

Náklady, ktoré sú priradované objektom alokácie môžeme rozdeliť do dvoch skupín – priame náklady (direct costs) a nepriame náklady (indirect, overhead costs). Priame náklady môžu byť veľmi presne priradené objektu kalkulácie pretože existuje priama väzba medzi nákladom a objektom alokácie. V tomto prípade sa používa termín direct cost tracing. Tento spôsob ale nemôže byť použitý v prípade nepriamych nákladov, pretože tie sú spoločné pre väčší počet objektov alokácie, veľmi často nehmotné a ťažko merateľné. Nepriame náklady sú teda priradované pomocou termínu nákladová alokácia (cost allocation). (*Drury, 2020, s.51*)

Podľa Popeska a Papadaki (2016, s.60) nákladová alokácia priraduje náklady v tom prípade, že neexistuje priamy vzťah medzi nákladom a výkonom. Pri nákladovej alokácii používame určitú sprostredkujúcu veličinu, pomocou ktorej priradujeme nepriame náklady objektu alokácie. Rozlišujeme dve veličiny:

- Rozvrhová základňa (allocation base), ktorá sa najčastejšie používa pri tradičných nákladových systémoch (arbitrary allocations – viď obrázok 10).
- Vzťahová veličina (cost driver), ktorá sa používa u moderných nákladových systémov, napr. activity based costing (cause-and-effect allocations – viď obrázok 10).



Obrázok 10 Priradenie nákladov objektu

(zdroj: *Drury, 2020, s.52*)

4.3 Kalkulácia nákladov v zákazkovej výrobe (job-order costing)

Podľa Popeska a Papadaki (2016, s. 95) je najčastejšou používanou metódou kalkulácie nákladov v zákazkovej výrobe tzv. prirážková metóda (absorption costing).

Firmy alokujú náklady k jednotlivým výrobkom z dvoch hlavných dôvodov. Pomáha to pri procesoch rozhodovania, plánovania a kontroly. Napríklad firma môže využiť informácie o nákladoch jednotlivých výrobkov pre lepšie pochopenie ziskovosti každého z nich, alebo pre lepšie stanovenie predajnej ceny. Druhý dôvod je stanovenie hodnoty zásob a hodnoty nákladov na predané výrobky kvôli externým požiadavkám. Náklady priradené k jednotlivým výrobkom, ktoré neboli predané sú súčasťou hodnoty zásob v rozvahe, zatiaľ čo hodnota nákladov na predané výrobky je súčasťou výkazu ziskov a strát. (*Garrison et al., 2021, s. 61*)

4.3.1 Kalkulácia priamych materiálových nákladov

Pre každý štandardný výrobok musí byť k dispozícii tzv. kusovník (bill of materials). Kusovník je dokument, ktorý obsahuje množstvo každého druhu materiálu, ktorý je potrebný na výrobu jedného kusu daného výrobku. (*Garrison et al., 2021, s. 63*)

Pre každú výrobnú objednávku je vystavený materiálový list, ktorý špecifikuje druh a množstvo materiálu, ktoré je nutné vyžiadať zo skladu a definuje objednávku, ku ktorej bude daný materiál priradený. Materiálový list slúži ku kontrole toku materiálu zo skladu do výroby a taktiež k jeho účtovnému zobrazeniu. (*Popesko a Papadaki, 2016, s. 96*)

Kusovník obsahuje informácie nie len o druhu a množstve materiálu nutné pre daný výrobok (nett consumption), ale taktiež informácie o plánovanom odpade, ktorý je spôsobený technologickým procesom počas výroby a ktorý musí byť vyskladnený aby bolo možné vyrobiť požadované množstvo (gross consumption).

4.3.2 Kalkulácia priamych mzdových nákladov

Priame mzdové náklady sú tie, ktoré sa dajú priradiť k jednotlivým pracovným úkonom. Mzdové náklady, ktoré nie je možné takto priradiť sú súčasťou režijných nákladov (overhead / indirect costs). Medzi tie patria napríklad náklady na údržbu, vedenie výroby, čistenie a podobne. (*Garrison et al., 2021, s. 64*)

Pre kalkuláciu priamych mzdových nákladov sa používajú časové výkazy, ktoré zaznamenávajú čas strávený na jednotlivých úkonoch zákazky. Po ukončení zákazky sú

časové výkazy zhromaždené a ekonomický úsek vykalkuluje mzdové náklady pre každý úkon a následne vloží informácie do zákazkového listu. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 97)

Každý štandardný výrobok obsahuje informáciu o pracovných úkonoch a časoch potrebných pre výrobu jedného kusu daného výrobku, tzv. pracovný plán (routing).

4.3.3 Kalkulácia režijných nákladov

Podľa Garrisona et al. (2021, s. 65) zahrňujeme do režijných nákladov všetky náklady, ktoré nie sú súčasťou priamych materiálových a priamych mzdových nákladov. Tieto náklady musia byť taktiež priradené k zákazke. Takéto priradenie je ale komplikované z troch hlavných dôvodov:

1. Režijné náklady sú nepriame náklady. To znamená, že je veľmi komplikované priradiť tieto náklady ku konkrétnemu výrobku alebo zákazke.

2. Režijné náklady zahrňujú rôznorodé náklady. Patria sem napríklad mazací olej spotrebovaný rôznymi zariadeniami alebo taktiež mzda výrobného riaditeľa. Niektoré z nich sú variabilné (nepriamy materiál, energie) a niektoré fixné (vykurovanie, poistenie)

3. Vo väčšine prípadov ide o fixné náklady, ktoré zostávajú nemenné v rámci jednotlivých časových období a to bez ohľadu na objem výroby. Z toho dôvodu sa môže priemerná hodnota režijných nákladov na jeden výrobok významne meniť medzi časovými obdobiami.

Pre alokáciu režijných nákladov na jednotlivé výrobky sa využíva rozvrhová základňa a alokačné postupy, ktorý boli popísané v kapitole 4.2 Nákladová alokácia. Režijné náklady sú alokované pomocou predom stanovenej režijnej prirážky alebo sadzby. Táto prirážka je vypočítaná ako podiel celkových odhadovaných režijných nákladov a celkovej hodnoty stanovenej režijnej základne. Režijná prirážka je stanovená pre začiatkom časového obdobia, ktorého sa týka. Prvým krokom je odhad objemu rozvrhovej základne. Druhým krokom je odhad celkových nákladov. Tretím krokom je výpočet režijnej prirážky podľa obrázka č. 11.

$$\text{Predetermined overhead rate} = \frac{\text{Estimated total manufacturing overhead cost}}{\text{Estimated total amount of the allocation base}}$$

Obrázok 11 Výpočet režijnej prirážky

(zdroj: Garrison et al., 2021, s. 66)

II PRAKTICKÁ ČÁST

5 PREDSTAVENIE SPOLOČNOSTI

Praktická časť bakalárskej práce je zameraná na analýzu nákladov a ich riadenie vo výrobnej spoločnosti s ručením obmedzením. Na základe želania spoločnosti je v práci používaný anonymný názov XY, s.r.o.

Podklady použité pre vypracovanie teoretickej časti bakalárskej práce boli získané z interných zdrojov a výročných správ spoločnosti XY, s.r.o.

Údaje za rok 2024 ešte nie sú k dispozícii a preto bude práca spracovaná na základe výročných správ za predchádzajúce roky 2020 až 2023.

5.1 Základné údaje

Spoločnosť je súčasťou medzinárodného koncernu sídliaceho v Nemecku založeného v roku 1849. Spoločnosť je stále rodinnou firmou vlastnenou potomkami zakladateľa (v roku 2024 celkovo 370 vlastníkov). História spoločnosti a súkromné vlastníctvo napomáhajú udržiavať spoločnosť stabilnú aj v časoch kríz a rôznych ekonomických a politicko-geologických zmien vo svete. Široké portfólio napomáha v časoch kríz a poklesoch v jednotlivých odvetviach. Ako príklad je možné spomenúť pandémiu a výrazný pokles dopytu v automobilovom priemysle, ktorý bol pokrytý výrazným nárastom v oblasti filtrácie vzduchu pre domácnosti alebo výrobou respirátorov a rúšok.

Tržby koncernu dosiahli v roku 2023 11,9 miliardy EUR a zisk 1,1 miliardy EUR. Koncern pôsobí v 60-tich krajinách sveta, spravuje 403 spoločností (vrátane výrobných a predajných spoločností) a zamestnáva celkovo 52 tisíc zamestnancov, z ktorých 8 tisíc bolo zamestnaných v roku 2024. Koncern sa skladá zo štyroch business oblastí (Seals and vibration; Technical textiles and filtration; Cleaning technologies and products; Specialties). Každá z business oblastí pozostáva z viacerých business skupín.

Spoločnosť XY, s.r.o. sídlia na Slovensku bola založená v roku 2006 ako školiace stredisko pre budúcu výrobu. V roku 2008 bola spoločnosť presťahovaná do novej výrobnej haly a začala vyrábať kabínové a vzduchové filtre pre automobilový priemysel. V roku 2013 sa závod rozrástol o logistické centrum a začal vyvážať výrobky priamo zákazníkovi a nie do materskej spoločnosti v Nemecku. V roku 2018 sa postavila druhá výrobná hala, ktorá je zameraná na výrobu industriálnych filtrov pre priemysel. Celkové rozmery výrobných hál sú aktuálne približne 20 tisíc štvorcových metrov.

5.2 Predmet činnosti

Spoločnosť XY, s.r.o. je súčasťou oblasti Technical textiles and filtration a je špecialistom na vývoj, výrobu a celkových riešení v oblasti filtrácie vzduchu a kvapalín. Riešenie spoločnosti pomáhajú zefektívniť priemyselné procesy zákazníkov, šetriť zdroje a chrániť ľudí a životné prostredie.

Spoločnosť XY, s.r.o. pôsobí v automobilovom a dopravnom priemysle, energetike, v oblasti komfortu a zdravia, výrobných a stavebných technológiách a v technologicky sofistikovaných špeciálnych aplikáciách.

Spoločnosť XY, s.r.o. je držiteľom certifikátov:

- IATF 16949:2016 – anglická norma systému manažmentu kvality v automobilovom priemysle. Požiadavky normy musí splniť každý dodávateľ do automobilového priemyslu
- ISO 14001:2015 – systém environmentálneho manažmentu
- ISO 45001:2018 – požiadavky na systém manažérstva bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci
- ISO 9001:2015 – systém manažérstva kvality a riadení všetkých procesov v spoločnosti tak, aby sa dosahovalo neustále zlepšovanie, rast spoločnosti a spokojnosť zákazníkov
- ISO 27001:2013 – norma riadenia bezpečnosti informácií

Spoločnosť XY, s.r.o. pôsobí v oblasti výroby filtrov pre automobilový priemysel do prvovýroby (OEM) a taktiež do autorizovaných servisov (OES). Druhou oblasťou je výroba vzduchových filtrov pre priemysel ako sú veterné turbíny, ponorky, zaoceánske nákladné lode a iné.

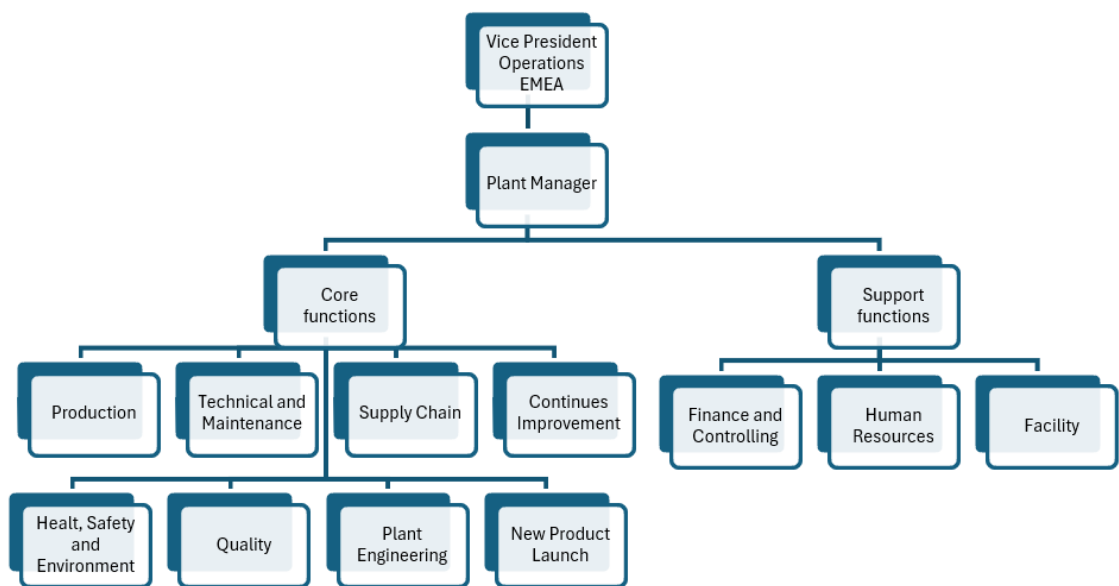
V automobilovej výrobe ide o dlhoročné kontrakty s výrobcami automobilov a taktiež o veľké výrobné dávky v tisícoch kusov za jednu výrobnú zmenu. V oblasti industriálnych filtrov ide o zákazkovú výrobu kde si môže zákazník objednať pomocou katalógu špecifický filter s rôznymi rozmermi a vlastnosťami ako sú napríklad typ rámu (plast, kov) alebo kvalita filtrovania, ktorá je zaručená rôznymi testami a certifikátmi. V tomto prípade ide o malé výrobné dávky, ktoré sú v rozmedzí od 1 kusa po 10 kusov na jednu výrobnú objednávku. S tým súvisí aj odlišný prístup pri alokácii nákladov a kalkulácii štandardnej ceny výrobku, ktorá je vysvetlená neskôr.

5.3 Organizačná štruktúra

Spoločnosť XY, s.r.o. má jedného spoločníka, ktorým je materská spoločnosť v Nemecku. Menom spoločnosti konajú dvaja konatelia spoločne:

- Riaditeľ spoločnosti na Slovensku
- Regionálny riaditeľ pre Európu a Afriku

V spoločnosti XY, s.r.o. je zavedená líniová organizačná štruktúra.



Obrázok 12 Organizačná štruktúra spoločnosti

(zdroj: vlastné spracovanie)

Zo štruktúry je vidieť, že všetci manažéri podliehajú riaditeľovi závodu, ktorý podlieha regionálnemu riaditeľovi. Za celé vedenie spoločnosti je zodpovedný riaditeľ a jeho tím manažérov, ktorí sú zodpovední za svoj tím a za náklady na svoje oddelenie. Za každé oddelenie je zodpovedný manažér oddelenia, ktorý riadi svoj tím ľudí a taktiež náklady daného oddelenia.

Aktuálne pracuje v spoločnosti (Marec 2025) 357 zamestnancov.

Kategória:	Počet:
Výroba priamy personál	212
Výroba nepriamy personál	100
Sklad a interná logistika	28
Administrácia	14
R&D	3
Celkovo	357

Obrázok 13 Počet zamestnancov za obdobie Marec 2025

(zdroj: vlastné spracovanie)

Počet zamestnancov klesol oproti rovnakému obdobiu za minulý rok o 4,2% z dôvodu poklesu zákazníckych objednávok v automobilovej časti výroby. Daný pokles je viditeľný len v oblasti výroby a bol pokrytý poklesom agentúrnych pracovníkov. Nepriamy personál, sklad a administrácia sú na rovnakej úrovni. V oblasti Administrácie ide dokonca o nárast o 2 zamestnancov.

Spoločnosť využíva pracovné agentúry na vykrytie nárastu alebo poklesu zákazníckych objednávok a vďaka tomu si udržiava vlastných zamestnancov na rovnakej úrovni. Toto riešenie je dôležité kvôli zachovaniu nízkemu stavu fluktuácie, nízkym nákladom na zaúčnanie na odborné pozície a napomáha lepšie organizovať personál a taktiež náklady na personál. Tieto opatrenia sú viditeľné v ukazovateľoch efektívnosti výroby.

5.4 Majetková a finančná štruktúra

V nasledujúcej kapitole je predstavená majetková a finančná štruktúra spoločnosti. Výsledky spoločnosti za rok 2024 ešte nie sú k dispozícii a preto bude štruktúra popísaná za roky 2020 až 2023. Všetky tabuľky sú vlastného spracovania z dostupných informácií vo výročných správach spoločnosti.

Celkové hospodárenie spoločnosti je vidieť v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 1 Hospodárky výsledok za sledované obdobie

v EUR	2020	2021	2022	2023
Celkové výnosy	12 371 205	14 634 872	15 394 053	16 718 503
Celkové náklady	12 212 402	14 434 237	15 186 103	16 460 109
Hospodárky výsledok	158 803	200 635	207 950	258 394
	1,28%	1,37%	1,35%	1,55%

(zdroj: vlastné spracovanie)

Z tabuľky je vidieť postupný nárast výnosov, ktorý je spojený s nárastom zákazníckych objednávok. Nárast hospodárskeho výsledku je spôsobený hlavne vďaka zvyšovaniu efektivity výroby a automatizácii, resp. znižovaniu nákladov na výrobný personál, odpad a energie.

5.4.1 Majetková štruktúra

V tabuľke č. 2 je vidieť prehľad majetku za sledované obdobie.

Dlhodobý majetok zastáva len malú časť, približne 7% až 12% z ktorých je väčšina tvorená dlhodobým hmotným majetkom, ktorého hodnota klesá každým rokom vďaka odpisom. Dlhodobý nehmotný majetok tvorí len malú časť a patrí sem zakúpený modelovací software pre oddelenie Plant Engineering.

Obežná aktíva tvoria 88% až 92%. Približne polovica obežných aktív je tvorená krátkodobými pohľadávkami za expedovaný tovar. Podiel dlhodobých pohľadávok sa drží na úrovni 5% a súvisí s dohodnutými platobnými podmienkami pre určitých zákazníkov. Druhý najväčší podiel v priemere majú zásoby. Tie sa držia na rovnakej hodnote kvôli striktnému manažmentu skladových zásob, Vďaka zvyšovaniu efektivity skladových zásob je možné udržať zásoby na rovnakej úrovni aj v prípade nárastu zákazníckych objednávok. Pokles zásob v roku 2021 súvisí s pandemiou a dlhými dodacími dobami. Poslednou významnou položkou sú peňažné prostriedky. Tie sú tvorené prevažne bankovým účtom. V pokladni sa drží len minimálne množstvo hotovosti.

Tabuľka 2 Majetková štruktúra

v EUR	2020		2021		2022		2023	
Aktíva	2 677 553		3 180 343		3 223 116		3 545 656	
Dlhodobý majetok	317 359	12%	283 935	9%	268 485	8%	257 681	7%
Dlhodobý hmotný majetok	308 211	12%	282 647	9%	268 485	8%	244 777	7%
Dlhodobý nehmotný majetok	9 148	0%	1 288	0%	0	0%	12 904	0%
Dlhodobý finančný majetok	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Obežné aktíva	2 352 095	88%	2 882 874	91%	2 945 657	91%	3 272 479	92%
Zásoby	592 782	22%	472 314	15%	664 114	21%	636 432	18%
Pohľadávky	1 308 742	49%	1 597 520	50%	2 227 946	69%	1 586 464	45%
Krátkodobé	1 195 958	45%	1 421 825	45%	2 086 610	65%	1 415 897	40%
Dlhodobé	112 784	4%	175 695	6%	141 336	4%	170 567	5%
Peňažné prostriedky	450 571	17%	813 040	26%	53 597	2%	1 049 583	30%
Časové rozlíšenie	8 099	0%	13 534	0%	8 974	0%	15 496	0%

(zdroj: vlastné spracovanie)

5.4.2 Finančná štruktúra

V tabuľke č. 3 je vidieť finančnú (kapitálovú) štruktúru spoločnosti.

Z tabuľky je vidieť, že základný kapitál a fondy zostávajú nemenné počas sledovaného obdobia. VH bežného obdobia sa presunie do VH za minulé obdobia. Daný kapitál je k dispozícii pre strategické plánovanie a vedenie spoločnosti v materskej firme v Nemecku rozhodne na aký účel bude VH použitý. Vo väčšine prípadoch sa VH vracia späť materskej spoločnosti ako jedinému vlastníkovi spoločnosti.

Navýšenie rezerv je spôsobené vyšším počtom zamestnancov a nárastom miezd. To je viditeľné taktiež na ročných bonusoch pre zamestnancov, na ktoré sú taktiež vytvárané rezervy. Zamestnanci majú nárok na 13. plat a vedúci pracovníci na ročnú odmenu, ktorá je naviazaná na výsledky spoločnosti (50% podiel) a na splnenie individuálnych cieľov (50%).

Závazky sú spojené so zamestnancami, platbami sociálnej poisťovni a malá časť je taktiež spojená s dodávateľmi. Spoločnosť hradí všetky svoje záväzky voči dodávateľom včas a na základe dodacích podmienok.

Tabuľka 3 Finančná štruktúra

v EUR	2020		2021		2022		2023	
Pasíva	2 677 553		3 180 343		3 223 116		3 545 656	
Vlastný kapitál	895 881	33%	1 096 516	34%	1 304 466	40%	1 562 860	44%
Základný kapitál	200 000	7%	200 000	6%	200 000	6%	200 000	6%
Fondy	43 622	2%	43 622	1%	43 622	1%	43 622	1%
VH minulých období	493 456	18%	652 259	21%	852 894	26%	1 060 844	30%
VH bežného obdobia	158 803	6%	200 635	6%	207 950	6%	258 394	7%
Cudzie zdroje	1 781 672	67%	2 083 827	66%	1 899 957	59%	1 982 796	56%
Rezervy	633 215	24%	868 526	27%	803 143	25%	944 980	27%
Krátkodobé	399 952	15%	567 644	18%	599 082	19%	731 923	21%
Dlhodobé	233 263	9%	300 882	9%	204 061	6%	213 057	6%
Závazky	1 148 457	43%	1 215 301	38%	1 096 814	34%	1 037 816	29%
Krátkodobé	1 120 359	42%	1 177 636	37%	1 063 586	33%	1 014 074	29%
Dlhodobé	28 098	1%	37 665	1%	33 228	1%	23 742	1%
Časové rozlíšenie	0	0%	0	0%	18 693	1%	0	0%

(zdroj: vlastné spracovanie)

6 ANALÝZA NÁKLADOV

V nasledujúcej kapitole je spracovaná analýza nákladov spoločnosti. Na začiatku je popísaný vývoj nákladov. Následne je vypracované druhové členenie nákladov, vertikálna a horizontálna analýza nákladov. Náklady sú taktiež zanalyzované v závislosti na objemu výroby, tzn. rozdelenie na fixné a variabilné náklady.

6.1 Vývoj nákladov

V tabuľke č. 4 je vidieť vývoj celkových nákladov spoločnosti za sledované obdobie v absolútnej hodnote a taktiež nárast v % voči predchádzajúcemu roku. Nárast nákladov je spojený hlavne s nárastom miezd, zvýšením cien materiálu a služieb.

Tabuľka 4 Vývoj nákladov

v EUR	2020	2021	2022	2023
Celkové náklady	12 212 402	14 434 237	15 186 103	16 460 109
% voči predchádzajúcemu roku		18%	5%	8%

(zdroj: vlastné spracovanie)

6.2 Druhové členenie nákladov

Ako bolo spomenuté v teoretickej časti, druhové členenie nákladov patrí medzi základné členenia.

V tabuľke č. 5 je vidieť náklady členené podľa druhu na základe výkazu ziskov a strát spoločnosti za sledované obdobie.

Tabuľka 5 Vybrané náklady z výkazu ziskov a strát

	2020	2021	2022	2023
v EUR	12 212 402	14 434 237	15 186 103	16 460 109
Výkonová spotreba	3 931 865	4 384 567	5 445 905	5 856 187
Spotreba materiálu a energie	1 155 047	1 488 930	2 107 464	2 080 277
Služby	2 776 818	2 895 637	3 338 441	3 775 910
Osobné náklady	8 147 116	9 795 156	9 634 095	10 356 714
Mzdové náklady	5 644 960	6 734 258	6 720 192	7 133 342
Náklady na sociálne zabezpečenie a zdravotné poistenie	2 502 156	3 060 898	2 913 903	3 223 372
Úpravy hodnôt vo výrobnjej oblasti	48 255	153 036	-36 101	47 817
Úpravy hodnôt DHM a DNM	43 037	36 179	28 841	29 009
Úpravy hodnôt zásob	5 218	116 857	-64 942	18 808
Dane a poplatky	3 664	2 844	3 280	26 930
Ostatné náklady	11 754	12 855	19 346	18 616
Finančné náklady	6 815	12 324	5 563	2 780
Daň z príjmu	62 933	73 455	114 015	151 065

(zdroj: vlastné spracovanie)

Najväčšiu časť nákladov tvoria osobné náklady kam patria mzdové náklady, náklady na sociálne zabezpečenie a zdravotné poistenie. Ide o výrobnú spoločnosť a z toho dôvodu tvoria osobné náklady hlavný podiel celkových nákladov. Z toho dôvodu je hlavným cieľom spoločnosti efektivita a automatizácia s cieľom znižovať počet personálu.

6.3 Vertikálna analýza

Vertikálna analýza vyjadruje podiel jednotlivých nákladov v tabuľke k celkovým nákladom za každý sledovaný rok.

Tabuľka 6 Vertikálna analýza nákladov

	2020		2021		2022		2023	
v EUR	12 212 402		14 434 237		15 186 103		16 460 109	
Výkonová spotreba	3 931 865	32%	4 384 567	30%	5 445 905	36%	5 856 187	36%
Spotreba materiálu a energie	1 155 047	9%	1 488 930	10%	2 107 464	14%	2 080 277	13%
Služby	2 776 818	23%	2 895 637	20%	3 338 441	22%	3 775 910	23%
Osobné náklady	8 147 116	67%	9 795 156	68%	9 634 095	63%	10 356 714	63%
Mzdové náklady	5 644 960	46%	6 734 258	47%	6 720 192	44%	7 133 342	43%
Náklady na soc. zabezpečenie a zdr. poistenie	2 502 156	20%	3 060 898	21%	2 913 903	19%	3 223 372	20%
Úpravy hodnôt vo výrobnjej oblasti	48 255	0%	153 036	1%	-36 101	0%	47 817	0%
Úpravy hodnôt DHM a DNM	43 037	0%	36 179	0%	28 841	0%	29 009	0%
Úpravy hodnôt zásob	5 218	0%	116 857	1%	-64 942	0%	18 808	0%
Dane a poplatky	3 664	0%	2 844	0%	3 280	0%	26 930	0%
Ostatné náklady	11 754	0%	12 855	0%	19 346	0%	18 616	0%
Finančné náklady	6 815	0%	12 324	0%	5 563	0%	2 780	0%
Daň z príjmu	62 933	1%	73 455	1%	114 015	1%	151 065	1%

(zdroj: vlastné spracovanie)

Ako bolo spomenuté v predchádzajúcej kapitole, hlavný podiel nákladov tvoria osobné náklady a následne výkonová spotreba. Z vertikálnej analýzy môžeme vidieť, že podiel jednotlivých nákladov sa počas rokov významne nemení.

Najväčší nárast nákladov je vidieť v časti spotreby materiálu a energie, ktorý je spôsobený nárastom cien energií po pandémie a taktiež nárastu cien materiálu, spôsobený hlavne nárastom nákladov na prepravu. Z toho dôvodu je možné vidieť zvýšený podiel nákladov na materiál a energie z pôvodných 9% v roku 2020 na 13% v roku 2023. Znižovanie nákladov na energie je jedna z priorít spoločnosti a preto investovala v roku 2024 do solárnych panelov približne 1 milión Eur s cieľom znížiť spotrebu elektrickej energie a taktiež odstrániť prestoje výroby spôsobené krátkodobými výpadkami elektrickej energie, ktoré spôsobovali stratu výrobného času a zvýšenie odpadu kvôli opätovnému nastaveniu a rozbehu zariadení.

6.4 Horizontálna analýza

Horizontálna analýza vyjadruje vývoj jednotlivých nákladov v čase, to znamená, zmeny voči predchádzajúcemu roku. Tieto zmeny môžeme sledovať v absolútnych číslach alebo v %.

Tabuľka 7 Horizontálna analýza nákladov

	2021		2022		2023	
v EUR	2 221 835	18%	751 866	5%	1 274 006	8%
Výkonová spotreba	452 702	12%	1 061 338	24%	410 282	8%
Spotreba materiálu a energie	333 883	29%	618 534	42%	-27 187	-1%
Služby	118 819	4%	442 804	15%	437 469	13%
Osobné náklady	1 648 040	20%	-161 061	-2%	722 619	8%
Mzdové náklady	1 089 298	19%	-14 066	0%	413 150	6%
Náklady na soc. zabezpečenie a zdr. poistenie	558 742	22%	-146 995	-5%	309 469	11%
Úpravy hodnôt vo výrobnjej oblasti	104 781	217%	-189 137	-124%	83 918	-232%
Úpravy hodnôt DHM a DNM	-6 858	-16%	-7 338	-20%	168	1%
Úpravy hodnôt zásob	111 639	2139%	-181 799	-156%	83 750	-129%
Dane a poplatky	-820	-22%	436	15%	23 650	721%
Ostatné náklady	1 101	9%	6 491	50%	-730	-4%
Finančné náklady	5 509	81%	-6 761	-55%	-2 783	-50%
Daň z príjmu	10 522	17%	40 560	55%	37 050	32%

(zdroj: vlastné spracovanie)

Horizontálna analýza ukazuje nárast nákladov v každom roku. Nárast v roku 2021 o celkovo 18% môžeme pripísať nízkej výrobe v roku 2020 spôsobenej pandemiou. V roku 2021 sa výroba navýšila a s tým aj súvisiace náklady.

Nárast mzdových nákladov je spôsobený nárastom počtu zamestnancov a taktiež zvyšovaním miezd (merit increase) určeným priamo centrálou Nemecku, ktoré má pokryť

infláciu. Nárast mzdových nákladov je spôsobený taktiež zvyšovaním každoročných odmien a benefitov pre priamych ale aj nepriamych zamestnancov, ako sú príplatky za nadčas, odmeny za dochádzku a iné.

Nárast spotreby materiálu a energie súvisí s množstvom výroby, výrobným mixom a taktiež je spôsobený nárastom cien energií, ktoré stúpajú každým rokom. Z toho dôvodu spoločnosť investovala do solárnych panelov, výmeny osvetlenia v celej spoločnosti a zaviedla rôzne opatrenia na úsporu energie. Šetrenie energie nie je nutné len z pohľadu nákladov ale taktiež z nariadení Európskej únie ale hlavne z požiadaviek zákazníkov, ktorí stanovili ciele na spotrebu energie voči predaju na nadchádzajúce roky.

6.5 Analýza nákladov v závislosti na objemu výroby

Členenie nákladov v závislosti na objemu výroby delí náklady na fixné a variabilné. Spoločnosť používa rovnaké členenie ako pri kalkulačnom členení, ktoré je možné vidieť v prílohe P 1. Kvôli tomuto členeniu sú niektoré náklady rozdelené zároveň na fixnú a variabilnú časť.

Tabuľka 8 Delenie nákladov na fixné a variabilné

v EUR	2020	2021	2022	2023
Variabilné náklady	5 723 792	6 864 468	7 493 784	7 960 275
Fixné náklady	6 488 610	7 569 769	7 692 319	8 499 834
Celkové náklady	12 212 402	14 434 237	15 186 103	16 460 109

(zdroj: vlastné spracovanie)

Z tabuľky č. 8 je vidieť nárast aj variabilných aj fixných nákladov. Ako bolo spomenuté v predchádzajúcich kapitolách, dôvodom nárastu nákladov je nárast objemu výroby a taktiež nárast cien materiálov, služieb a taktiež personálnych nákladov.

V tabuľke č. 9 je vidieť že pomer rozdelenie nákladov na fixné a variabilné zostávajú blízko priemernému percentu za sledované obdobie.

Tabuľka 9 Vertikálna analýza fixných a variabilných nákladov

v EUR	2020	2021	2022	2023	Priemer
Variabilné náklady	46,9%	47,6%	49,3%	48,4%	48,1%
Fixné náklady	53,1%	52,4%	50,7%	51,6%	51,9%
Celkové náklady	100%	100%	100%	100%	100%

(zdroj: vlastné spracovanie)

6.5.1 Fixné náklady

Fixné náklady sú tie, ktoré zostávajú rovnaké aj pri zmene objemu výroby a teda nestúpajú a ani neklesajú s nárastom alebo poklesom výroby. Väčšina fixných nákladov je ľahko definovateľná na základe ich definície ale niektoré náklady boli rozdelené na fixnú a variabilnú časť. Väčšina z nich je definovaná priamo v pravidlách pre kalkuláciu výrobných nákladov, ktorú je možné vidieť v prílohe P 1.

Detailný prehľad rozdelenia celkových nákladov medzi fixné náklady je možné vidieť v nasledujúcej tabuľke č. 10.

Tabuľka 10 Fixné náklady

Fixné náklady	Podiel	2020	2021	2022	2023
Spotreba materiálu a energie	10%	115 505	148 893	210 746	208 028
Poštovné	100%	1 056	562	593	469
Auditor a poradenstvo	100%	13 007	24 254	25 957	61 076
Odpadové hospodárstvo	20%	32 808	34 619	34 869	38 113
Prenájom strojov a skladov	100%	25 053	12 748	4 120	5 901
Ochrana majetku	100%	71 579	87 391	90 234	100 358
Telekomunikačné služby	100%	22 149	24 186	26 072	23 143
Upratovanie a údržba okolia	100%	150 812	157 609	165 640	207 433
Prenájom budovy	100%	1 159 684	1 160 228	1 162 803	1 224 160
IT služby	100%	145 382	167 145	187 508	227 554
Preprava do zamestnania	50%	72 666	80 013	101 934	115 174
Personálny leasing	0%	0	0	0	0
Prenájom vozidiel	100%	52 179	57 584	62 803	74 357
Nábor zamestnancov	0%	0	0	0	0
Náklady na kvalitu	100%	15 470	19 375	25 607	27 214
Firemný časopis	100%	7 010	1 186	6 189	3 777
Prepravné služby	100%	13 449	18 102	12 846	5 796
Prekladateľské a tlmočnicke služby	100%	611	960	1 774	2 001
Prenájom bytu	100%	1 872	0	0	2 364
Reklama a propagácia	100%	6 080	1 490	4 177	11 737
Kontrola bezpečnosti práce	100%	44 788	42 621	45 374	47 761
Ostatné služby	100%	14 291	16 105	24 248	18 917
Opravy a udržiavanie	100%	277 337	326 449	379 531	467 119
Cestovné náklady	100%	20 268	3 307	34 003	41 089
Náklady na reprezentáciu	100%	18 576	32 850	162 141	160 728
Osobné náklady	50%	4 073 558	4 897 578	4 817 048	5 178 357
Odpisy	100%	48 255	153 036	-36 101	47 817
Dane a poplatky	100%	3 664	2 844	3 280	26 930
Ostatné náklady	100%	11 754	12 855	19 346	18 616
Finančné náklady	100%	6 815	12 324	5 563	2 780
Daň z príjmu	100%	62 933	73 455	114 015	151 065
Celkovo:		6 488 610	7 569 769	7 692 319	8 499 834

(zdroj: vlastné spracovanie)

V tabuľke č. 10 je vidieť prehľad fixných nákladov. V prípade rozdelenie niektorej nákladovej položky medzi fixnú a variabilnú časť je taktiež vidieť konkrétny podiel. Daný podiel vychádza z pravidiel spoločnosti.

Na základe prehľadu fixných nákladov je vidieť, že väčšinu fixných nákladov tvoria osobné náklady (50% z celkových osobných nákladov) a prenájom budovy.

Osobné náklady tvoria v priemere za sledované obdobie 63% z celkových fixných nákladov. Dané % klesá každým rokom a to nie z dôvodu klesania osobných nákladov ale hlavne z dôvodu nárastu ostatných fixných nákladov.

Druhým najväčším nákladom v oblasti fixných nákladov je prenájom budovy, ktorý tvorí v priemere 16% celkových fixných nákladov. Majiteľom oboch výrobných hál a skladov je materská spoločnosť od ktorej si spoločnosť XY, s.r.o. prenajíma obe budovy.

Medzi ďalšie významné fixné náklady patria služby spojené s IT (prenájom hardwaru a sietí od materskej spoločnosti alebo od spoločnosti Dell), upratovanie a údržba okolia (upratovanie interiéru spoločnosti a starostlivosť o exteriér), a opravy a udržiavania (opravy budovy, pravidelné údržby).

6.5.2 Variabilné náklady

Variabilné náklady sa menia v závislosti na objeme výroby. Niektoré náklady sú zaradené medzi variabilné na základe pravidiel z materskej spoločnosti, ktoré sú vidieť v prílohe P1.

Tabuľka 11 Variabilné náklady

Variabilné náklady	Podiel	2020	2021	2022	2023
Spotreba materiálu a energie	90%	1 039 542	1 340 037	1 896 718	1 872 249
Poštovné	0%	0	0	0	0
Auditor a poradenstvo	0%	0	0	0	0
Odpadové hospodárstvo	80%	131 230	138 475	139 474	152 453
Prenájom strojov a skladov	0%	0	0	0	0
Ochrana majetku	0%	0	0	0	0
Telekomunikačné služby	0%	0	0	0	0
Upratovanie a údržba okolia	0%	0	0	0	0
Prenájom budovy	0%	0	0	0	0
IT služby	0%	0	0	0	0
Preprava do zamestnania	50%	72 666	80 013	101 934	115 174
Personálny leasing	100%	398 507	397 265	523 559	623 272
Prenájom vozidiel	0%	0	0	0	0
Nábor zamestnancov	100%	8 289	11 100	15 052	18 770
Náklady na kvalitu	0%	0	0	0	0
Firemný časopis	0%	0	0	0	0
Prepravné služby	0%	0	0	0	0
Prekladateľské a tlmočnicke služby	0%	0	0	0	0
Prenájom bytu	0%	0	0	0	0
Reklama a propagácia	0%	0	0	0	0
Kontrola bezpečnosti práce	0%	0	0	0	0
Ostatné služby	0%	0	0	0	0
Opravy a udržiavanie	0%	0	0	0	0
Cestovné náklady	0%	0	0	0	0
Náklady na reprezentáciu	0%	0	0	0	0
Osobné náklady	50%	4 073 558	4 897 578	4 817 048	5 178 357
Odpisy	0%	0	0	0	0
Dane a poplatky	0%	0	0	0	0
Ostatné náklady	0%	0	0	0	0
Finančné náklady	0%	0	0	0	0
Daň z príjmu	0%	0	0	0	0
Celkovo:		5 723 792	6 864 468	7 493 784	7 960 275

(zdroj: vlastné spracovanie)

Z tabuľky je vidieť, že len malé množstvo nákladových položiek sa radia medzi variabilné náklady.

Hlavnou položkou predstavuje 50% osobných nákladov (mzdové náklady a náklady na soc. zabezpečenie a zdravotné poistenie).

Medzi ostatné variabilné náklady sa radí hlavne spotreba materiálu a energie v pomere 80% z celkových nákladov. Ide o variabilnú časť vychádzajúcu z výrobných kapacít. Fixná časť je stanovená zmluvami a poplatkami aj v prípade nulovej výroby.

Podobná situácia je pri nákladoch na odpadové hospodárstvo, ktoré je spojené s odpadom pochádzajúcim z výrobných zariadení.

Veľkým podielom variabilných nákladov sú náklady na personálny leasing, v priemere 7%. Je vidieť postupný nárast nákladov na personálny leasing. To je spôsobené nedostatkom zamestnancov v regióne. Chýbajúci personál je pokrytý leasingovým personálom, ktorý pochádza vo väčšine prípadoch z iných krajín (Ukrajina, India), alebo z východnej časti Slovenska a je zastrešovaný leasingovými agentúrami.

Z tabuliek je vidieť, že väčšina nákladových položiek patrí medzi fixné náklady. To je hlavne z dôvodu povahy zmlúv a riadenia spoločnosti.

6.6 Bod zvratu

V tejto podkapitole bude vypočítaný bod zvratu spoločnosti XY, s.r.o. To znamená, aké množstvo výkonov musí spoločnosť vyprodukovať aby uhradila náklady, tzn. že spoločnosť vytvára nad bodom zvratu zisk. V prípade ak je spoločnosť pod bodom zvratu, tak vytvára stratu.

Na výpočet bodu zvratu potrebujeme využiť rozčlenenie nákladov na fixné a variabilné z predchádzajúcich podkapitol a taktiež celkový výnosy v každom sledovanom roku. Na základe spomenutých dát vypočítame halierovú ukazovateľ, tzn. podiel fixných nákladov k celkovým tržbám.

Vzorce pre výpočet bodu zvratu (BZ) a halierového ukazovateľa (h) sú:

$$h = \frac{VN}{\text{celkový výnosy}}$$

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

V tabuľke č. 11 je vidieť prehľad výnosov, variabilných a fixných nákladov, halierový ukazovateľ a vypočítaný bod zvratu za sledované roky 2020 až 2023.

Tabuľka 12 Bod zvratu

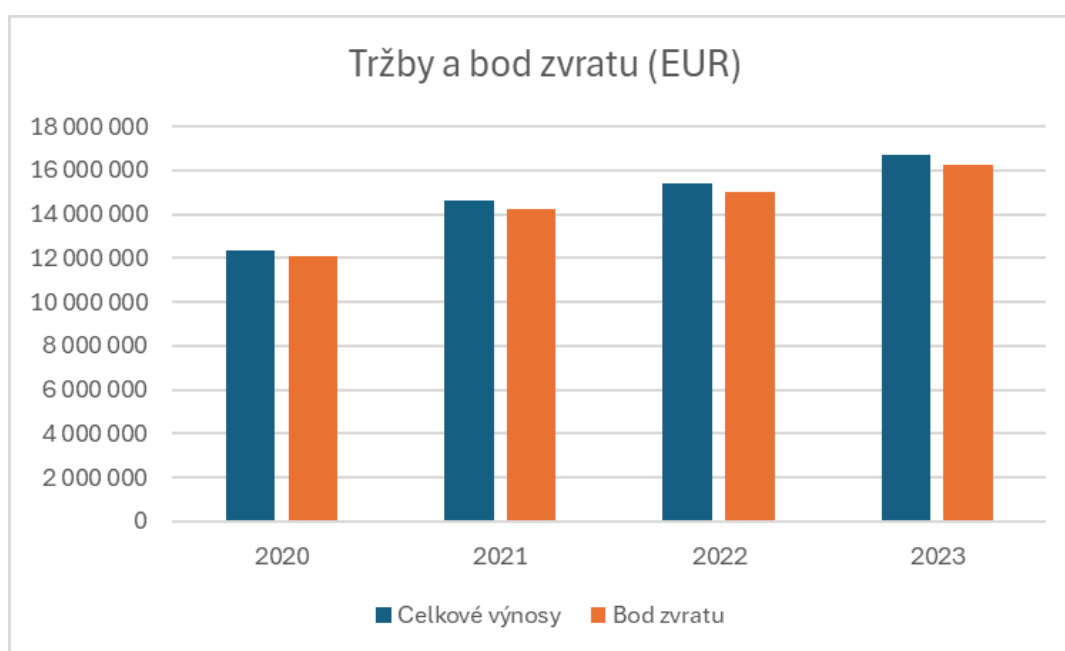
v EUR	2020	2021	2022	2023
Celkové výnosy	12 371 205	14 634 872	15 394 053	16 718 503
Variabilné náklady	5 723 792	6 864 468	7 493 784	7 960 275
Fixné náklady	6 488 610	7 569 769	7 692 319	8 499 834
h	0,46	0,47	0,49	0,48
Bod zvratu	12 075 664	14 256 994	14 988 852	16 225 257

(zdroj: vlastné spracovanie)

Z tabuľky je vidieť, že z dôvodu stabilného vývoja oboch častí nákladov (fixné a variabilné) a taktiež z dôvodu stúpajúcich výnosov je halierový ukazovateľ taktiež stabilný.

Bod zvratu je vo všetkých rokoch pod hodnotou tržieb a to znamená, že spoločnosť bola vo všetkých rokoch zisková. Daný vývoj a stabilný výnos môžeme pripísať efektívnemu riadeniu nákladov, prispôsobovanie výdavkov očakávanému vývoju objemu výroby a zvyšovaniu efektivity výrobných procesov.

Tabuľka 13 Porovnanie bodu zvratu a tržieb



(zdroj: vlastné spracovanie)

7 ANALÝZA AKTUÁLNEHO KALKULAČNÉHO SYSTÉMU

V nasledujúcej kapitole je popísaný aktuálny proces kalkulácie a alokácie nákladov. Popísaný proces následnú slúži na kalkuláciu štandardných výrobných nákladov každého výrobku. Štandardné výrobné náklady slúžia na stanovenie predajnej ceny a je pre to dôležité aby boli náklady alokované správne a štandardné náklady predstavovali skutočné náklady, ktoré musia byť pokryté predajnou cenou.

Náklady každého výrobného závodu spoločnosti, nie len spoločnosti XY, s.r.o. spracovanej v tejto bakalárskej práci, sú počítané počas ročného operatívneho plánovania (OP). Počas OP dostane každý výrobný závod zoznam výrobkov a taktiež množstvo, ktoré je plánované predat' v budúcom roku. Dané množstvo je základom pre celé plánovanie nákladov, či už fixných alebo variabilných. Slúži taktiež na plánovanie dodatočných investícií, kvôli chýbajúcim kapacitám, tzn. dodatočné náklady ako sú odpisy, alebo z dôvodu automatizácie, tzn. znižovaniu nákladov na personál, energie, prípadne spotrebu materiálu.

7.1 Spôsoby alokácie nákladov

V tejto podkapitole bude popísaný aktuálny proces a pravidlá pre alokáciu nákladov. Alokácia nákladov slúži na výpočet minútovej sadzby každého výrobného zariadenia v spoločnosti, ktorý je následne súčasťou štandardnej výrobnéj ceny.

Pre každú podstatnú skupinu nákladov je stanovený štandardný alokačný kľúč, ktorý musí dodržiavať každý výrobný závod. Nutnosť štandardov a pravidiel pre kalkuláciu minútových sadzieb je dôležitá hlavne pri strategických rozhodovaní ako je presun určitých výrobkov medzi závodmi, plán investícií kvôli automatizácii a znižovaniu nákladov a taktiež v prípade prípravy cien pre nové výrobky a stanovení predajnej ceny.

- The following overheads allocation keys have been identified:

Auxiliaries Cost Center	Recommended allocation keys
Space costs	Sqm (occupied)
Energy	Kwh absorbed by the prod. Lines
HSE	Two ways key: n. of direct HCs (50%) and Acquisition Value (50%)
Quality	Two ways key: n. of direct HCs (80%) and Planned Volumes (20%)
Maintenance	Two-ways key: Acquisition Value (50%) and Machine Running Time (50%)
Purchasing (direct materials)	Number of purchased order lines (if info not available use purchase volumes in €).
Material Handling	Workload estimation (50%) and Planned volumes (50%) Note: if workload estimation is not available / relevant use Planned Volumes (100%)
Process Engineering	Workload estimation (50%) and Planned volumes (50%) Note: if workload estimation is not available / relevant use Planned Volumes (100%)
Lean / Continuous Improvement	Workload estimation (50%) and Planned volumes (50%) Note: if workload estimation is not available / relevant use Planned Volumes (100%)
Production Management	Two ways key to be selected between following options (choose most representative one): N. of direct HCs (50%) and Planned Volumes (50%) Workload estimation (50%) and Planned volumes (50%)

Obrázok 14 Prehľad alokačných kľúčov

(zdroj: *Standard costing maintenance guideline*)

7.1.1 Priamy a nepriamy personál

Celkové plánované mzdové náklady na priamy personál (vrátane leasingu) sú alokované na jednotlivé zariadenia podľa štandardného počtu zamestnancov pre každé zariadenie. Táto informácia je dostupná z informácií z oddelenie neustáleho zlepšovania, ktoré je zodpovedné za výpočet štandardných noriem a teda aj stanovenie štandardného počtu zamestnancov pre každé zariadenie. Akékoľvek odchýlky v počte personálu na zariadení počas roka sú súčasťou výrobných odchýlok na jednotlivých objednávkach a sú mesačne analyzované. Odchýlky môžu nastať z dôvodu zaúčania nového personálu spôsobené fluktuáciou personálu. V iných prípadoch sa striktne dodržiava štandardný počet personálu na každú zmenu.

Náklady na nepriamy personál sú zdieľané na všetky zariadenia. Predpokladá sa, že nepriamy personál (personál, ktorý nie je priamo zahrnutý do výrobného procesu ale proces podporuje) podporuje každé zariadenie v rovnakej miere. Napríklad vedúci zmeny musí prejsť všetky zariadenia počas zmeny a riešiť výrobu a problémy každého jedného zariadenia, za ktoré je zodpovedný.

Zmena alokácie nákladov nepriameho personálu je jeden z návrhov na zlepšenie, ktorý je detailnejšie popísaný v kapitole č. 8.

7.1.2 Variabilné náklady a fixné náklady

Variabilné a fixné náklady sú alokované na jednotlivé zariadenia podľa alokačných kľúčov na obrázku č. 14. Dané alokačné kľúče sú súčasťou štandardu platného pre všetky výrobné závody.

Po alokovaní nákladov na zariadenia je možné vypočítať minútovú sadzbu každého zariadenia (burden rate). Daná sadzba, spoločne s pracovným plánom (routing) tvorí výrobnú časť štandardnej ceny výrobku. Spoločne s materiálovou časťou (kusovník a štandardné ceny) tvoria celkovú štandardnú cenu výrobku.

Pre lepšie sledovanie nákladov, pokrytie fixných nákladov a pre potreby oddelenia predaja je nutné aby boli štandardné náklady rozdelené na fixnú a variabilnú časť. V prípade materiálu je to jednoduché. V prípade výrobných nákladov, ktoré sú viditeľné len skrz jeden celkový ukazovateľ, ktorým je minútová sadzba zariadenia, je veľmi ťažko viditeľné v systéme SAP podiel fixných a variabilných nákladov, resp. podiel na celkovej minútovej sadzbe. Aktuálne je potreby členenia minútovej sadzby na fixnú a variabilnú časť využívané členenie viditeľné v prílohe P 1. Daným členením sa počas kalkulácie minútovej sadzby rozdelia alokované náklady na každé zariadenie na fixnú a variabilnú časť. To umožňuje nahradiť do systému SAP nie celkovú minútovú sadzbu ale minútovú sadzbu rozdelenú na variabilnú a fixnú časť. Vďaka tomu je možné mať celkové štandardné náklady členené na fixnú a variabilnú časť.

Dané členenie ale nie je dostačujúce pre potreby oddelenia predaja a kalkulácie cien pre nové výrobky. Z toho dôvodu boli navrhnuté opatrenia, resp. projekty, na zlepšenie transparentnosti štandardných nákladov v systéme SAP, ktoré sú spomenuté v kapitole č. 8.

Production line activities →			Filter assembling		PU Dispensing		Pack & Quality inspection	
Activity types →			MM1		MM2		FEM	
Cost Elements	Tot. Plan Costs		Fixed	Variable	Fixed	Variable	Fixed	Variable
620100 Production wages	120.000,00		20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00
621000 Vacation and overtime pay	18.000,00		3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00
621100 Holiday pay	-18.000,00		-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00
622500 Bonuses for wage earners	6.000,00		1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
629200 Severance Pay Wages	12.000,00		2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00
640000 Employer's share of soc. security wages	30.000,00		10.000,00	0,00	10.000,00	0,00	10.000,00	0,00
642000 Contributions to the state accident insurance	3.600,00		1.200,00	0,00	1.200,00	0,00	1.200,00	0,00
662000 Expenses for works doctor and employee safety	600,00		100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
667000 Expenses for works kitchens	4.200,00		700,00	700,00	700,00	700,00	700,00	700,00
674050 Temporary staff - non deductible	7.500,00		0,00	2.500,00		2.500,00		2.500,00
690000 Insurance expenses	600,00		200,00	0,00	200,00	0,00	200,00	0,00
616000 Maintenance maint.op	25.000,00		5.000,00	5.000,00	6.500,00	6.500,00	1.000,00	1.000,00
1653000 Depreciation of mach. and equipment IAS	15.600,00		5.200,00	0,00	10.000,00	0,00	400,00	0,00
1654000 Depreciation of fixtures a. fittings IAS	250,00		83,33	0,00	166,67	0,00	0,00	0,00
1654500 Depreciation of machine tools "IAS"	57.350,00		19.116,67	0,00	38.233,33	0,00	0,00	0,00
9931100 Alloc. Production Management	166.750,00		83.375,00	0,00	83.375,00	0,00	0,00	0,00
9931500 Alloc. Material handling	31.100,00		15.550,00	0,00	15.550,00	0,00	0,00	0,00
9937100 Alloc. space cost	76.150,00		38.075,00	0,00	38.075,00	0,00	0,00	0,00
* Debit	556.700,00		201.600,00	31.300,00	227.100,00	32.800,00	36.600,00	27.300,00

Obrázok 15 Alokácia fixných a variabilných nákladov na jednotlivé zariadenia

(zdroj: *Standard costing maintenance guideline*)

7.2 Kalkulácia nákladov na výrobok

V nasledujúcej podkapitole je stručne vysvetlený spôsob kalkulácie nákladov na výrobok pre dve divízie, ktoré sú vyrábané na Slovensku. Každá z nich má trochu odlišný spôsob pri spôsobe kalkulácie nákladov na výrobok z dôvodu dostupnosti dát počas procesu plánovania.

Z dôvodu odlišných prístupov a taktiež nedostatkov z dôvodu chýbajúcich nákladov na prestavbu v prehľade štandardných cien bol navrhnutý projekt, ktorý je popísaný v kapitole č. 8.

7.2.1 Divízia Automotive

V divízii Automotive (kabínové a motorové filtre) je vďaka kontaktom zo zákazníkmi detailný prehľad množstiev pre jednotlivé výrobky. Vďaka tomu je možné presne stanoviť výrobné kapacity potrebné pre výrobu.

Ako bolo vysvetlene v predchádzajúcich kapitolách, výrobné kapacity (objem výroby) sú základom pre stanovenie nákladov a pre výpočet minútových sadzieb. Z toho dôvodu je výpočet štandardných výrobných nákladov pre jednotlivé zariadenia veľmi presný a pri dodržovaní štandardných výkonov a spotrieb počas roka sú len minimálne odchýlky, ktoré by boli spôsobené nedostatkami v procese plánovania.

Vďaka presným technickým výkresom pre automobilový priemysel sú spotreby materiálov presne vypočítané. Kusovník taktiež obsahuje informáciu o materiáli, ktorý je

nutné pre pokrytie odpadu spôsobeného rozbehom výroby. Vďaka tomu je materiálová časť štandardných výrobných nákladov taktiež veľmi presne vypočítaná.

Obe súčasti štandardných výrobných nákladov pre výrobky v divízii automotive napomáhajú pre lepšie sledovanie a hlavne analýzu výrobných odchýlok. Jednotlivé odchýlky sú prevažne spojené s nízkou efektivitou, vyšším odpadom a iné, a nie sú spôsobené chybami v procese plánovania a kalkulácie štandardných spotrieb času a materiálu, alebo nákladov ako takých.

V tejto oblasti sa vyrobí ročne približne 12 miliónov kusov výrobkov, väčšinou vo veľkých výrobných dávkach.

7.2.2 Divízia Industrial

V industriálnej časti výroby, kde ide o zákazkovú výrobu, nie sú dostupné presné množstvá pre jednotlivé výrobky. Z toho dôvodu sa počas procesu plánovania kapacít a nákladov využívajú historické údaje, väčšinou za prvú polovicu aktuálneho roku (proces plánovania pre nasledujúci rok začína v mesiaci júl). V prípade nových výrobkov nie je taktiež známe množstvo, ktoré sa očakáva predat', respektíve vyrobiť v budúcom roku. Procesy v tejto časti výroby sú väčšinou manuálne, pretože ide o veľké industriálne filtre, ktoré sú manuálne dokončované a taktiež kontrolované z dôvodu certifikácie. Ako bolo spomenuté pri predstavovaní, ide o filtre využívané vo veľkých turbínach pri výrobe elektrickej energie, v ponorkách, na lodiach a podobne a z toho dôvodu je výrobný proces veľmi náročný na kvalitu a to znamená náročný na spotrebu času a výrobných kapacít.

Všetky nedostatky vyššie spomenuté sú dôvodom nie úplne presného stanovenia štandardných výrobných nákladov. Stanovenie kapacít pre manuálne pracoviská pre nasledujúci rok je na základe priemerného času na jeden kus za predchádzajúcich 6 mesiacov. Odhad množstva pre nasledujúci rok je na základe odhadovaného predaja a v prípade rozdielného mixu môžu byť výrobné kapacity veľmi odlišné voči plánu. Pre predstavu, mix v tejto oblasti výroby môže znamenať potrebu času na jeden výrobok v rozmedzí 1 minúty až po približne 15 minút v závislosti na veľkosti firmu a potrebnej kontroly kvôli certifikátu.

V časti materiálových nákladov ide taktiež o menej presný plán, pretože z dôvodu manuálnych procesov a vysokej požadovanej kvality je spotreba materiálu ovplyvnená kvalitou vstupných komponentov. Pre zachovanie požadovanej výstupnej kvality je niekedy potrebné použiť väčšie množstvo lepidla, chemikálií alebo iných komponentov.

V tejto oblasti sa vyrobí približne 110 tisíc kusov výrobkov vo veľmi malých dávkach v rozmedzí o 1 kusa po 10 kusov na jednu objednávku.

Výrobné náklady a predaj v divízii Industrial sú pre jednotlivé roky rovnaké pre divíziu Automotive. To značí o veľmi veľkej spotrebe materiálu a výrobných kapacít aj pri výrazne nižšiemu objemu výroby.

7.2.3 Fixné náklady na objednávku

Ako bolo vysvetlené v predchádzajúcej podkapitole, v divízii Industrial sa vyrábajú veľmi malé výrobné dávky. To znamená veľmi veľké množstvo nutných prestojov kvôli prestavbám zariadení a parametrov na novú objednávku. Spoločne s vysokými nákladmi, respektíve s fixnými výrobnými nákladmi, ide o veľkú časť výrobných kapacít a výrobných nákladov, ktoré nie sú pokryté výrobou ale prestojmi.

Štandardné ceny zohľadňujú:

- zoznam potrebného materiálu
- množstvo pre jednotlivé materiály
- cenu jednotlivých materiálov
- zoznam potrebných výrobných krokov
- čas potrebný pre jednotlivé výrobné kroky
- čas výrobných krokov pomocou minútových sadzieb

Ako je vidieť, súčasťou štandardných výrobných nákladov sú zohľadnené len náklady potrebné na výrobu daného výrobku. To znamená, že veľké množstvo nákladov nie je pokryté v štandardných výrobných nákladoch výrobkov a teda nie je zahrnuté v predajnej cene výrobkoch, ktorá je nastavená podľa štandardných výrobných nákladov a marže potrebnej na pokrytie ostatných nevýrobných nákladov (SG&A).

Všetky fixné náklady, ktoré nie sú pokryté výrobou, sú viditeľné ako výrobné odchýky (operational variances) a teda oddelenie výroby je za zodpovedné za ich znižovanie. Na základe analýzy výrobných odchýlok, konkrétne časti, ktorá zobrazuje náklady neabsorbované výrobnými kapacitami, bolo zistené, že väčšina z nich je spôsobená veľkým podielom času stráveného prestavbami.

Dané zistenia ukazujú chybný prístup pri kalkulácii štandardných výrobných nákladov. Tento chybný prístup je platný len v divízii Industrial kde pri výrobnej objednávke

v priemere 5 kusov, resp. v priemere 15 minút a čase potrebného na prestavbu jedného zariadenia približne 35 minút ide o veľký podiel nevýrobného času. Pre predstavu, v divízii Automotive ide o výrobné objednávky v množstvo približne 4000 kusov na objednávku, resp. vďaka automatizácii len 300-400 minút. V porovnaní s časom na prestavbu približne 7 minút ide o veľmi malý podiel času a nákladov, ktoré nie sú pokryté výrobným časom.

Vďaka analýze a zisteniam bola navrhnutá zmena v procese výpočtu štandardných nákladov pre divíziu Industrial, ktorá je vysvetlená v kapitole č. 8.

7.2.4 Kalkulačný vzorec

Spoločnosť XY, s.r.o. využíva kalkulačný vzorec, ktorý sa skladá z priameho materiálu a výrobných nákladov pre jednotlivé zariadenia, ktoré sú rozdelené na variabilné a fixné výrobné náklady.

Na obrázku 16 je vidieť ako vyzerá kalkulačný vzorec. Ako bolo spomenuté v kapitole 7.1.2, všetky priame a nepriame výrobné náklady sú viditeľné v systéme len cez minútovú sadzbu jednotlivých zariadení a nie je teda možné vidieť priamo v systéme rozdelenie na priame mzdy, výrobnú réžiu, správnu réžiu a iné. Daný nedostatok bude vyriešený pomocou návrhu na zlepšenie aktuálneho nastavenia systému SAP, ktorý je popísaný v kapitole 8.3

Zariadenia A	- fixné náklady
	- variabilné náklady
Materiál A.1	- variabilné náklady
Materiál A.2	- variabilné náklady
Materiál A.3	- variabilné náklady

Zariadenie B	- fixné náklady
	- variabilné náklady
Materiál A.1	- variabilné náklady
Materiál A.2	- variabilné náklady
Materiál A.3	- variabilné náklady

Celkové fixné náklady

Celkové variabilné náklady

Celkové štandardný výrobné náklady

Obrázok 16 Štruktúra kalkulačného vzorca

(zdroj: Vlastné spracovanie)

7.3 Aktuálne výrobné náklady

Ako bolo viac krát spomenuté v predchádzajúcich kapitolách, spoločnosť pracuje veľmi aktívne so štandardnými výrobnými nákladmi, ktoré sú počítané počas procesu plánovania.

Tie však nie sú platné počas aktuálneho roka z dôvodu odlišných využitých kapacít, rozdielneho množstva nákladov, či už fixných alebo variabilných. Taktiež materiálové ceny použité počas procesu plánovania sú odlišné v nasledujúcom roku. To bolo veľmi výrazné v období pandémie z dôvodu nárastu nákladov na prepravu, ktoré sú súčasťou ceny materiálu.

Aktuálne výrobné náklady sú však nutné pre veľké množstvo analýz a strategických rozhodnutí. Proces, ktorý je implementovaný v spoločnosti nie je dostačujúci. Ide o manuálny proces v programe Microsoft Excel, pretože nastavenie systému SAP neumožňuje výpočet aktuálnych nákladov na základe aktuálne využitých kapacít a aktuálnych cien materiálov.

Po hlbšej analýze možností systému s podporou oddelenia IT a aj v tomto prípade s podporou kolegov z iných skupín spoločnosti, boli navrhnuté zmeny, aby bolo možné počítať aktuálne ceny výrobkov priamo v systéme SAP a úplne eliminovať manuálny výpočet, ktorý bol časovo náročný a nie vždy 100% presný.

Na základe opatrení z predchádzajúcich tém (fixné náklady na prestavbu, rozdelenie minútovej sadzby) je možné pomocou dodatočných nastavení systému vypočítať aktuálnu minútovú sadzbu a s pomocou priemernej ceny materiálu taktiež aktuálne materiálové náklady. Na základe oboch informácií vie systém SAP vypočítať a zobrazíť v tej istej transakcii ck13n aktuálne náklady.

Tie môžu slúžiť na porovnanie štandardných nákladov s aktuálnymi a oddelenie výroby a controllingu sa môžu zamerať na výrobky a procesy, ktoré sú negatívne voči plánu.

8 NÁVRHY A ODPORÚČANIA

8.1 Alokácia fixných nákladov na prestavbu (Core project)

V podkapitole 7.2.3 je vysvetlený nedostatok spôsobený fixnými nákladmi, ktoré nie sú zahrnuté v štandardnej cene výrobku v divízii Industrial.

Po detailnej analýze bola navrhnutá zmena vedeniu spoločnosti a hlavne EVP pre divíziu Industrial.

Navrhnuté opatrenie je možné rozdeliť do dvoch častí: systémovú a procesnú.

Systémová časť pozostáva z rozdelenie každého výrobného pracoviska v systéme SAP do dvoch častí. Prvá časť pozostáva z nákladov alokovaných na zariadenie (MM), ktoré sú pokryté výrobným časom a teda sú plne variabilné čo sa týka množstva. To znamená, že celkové výrobné náklady sa násobia štandardným množstvom a teda zostávajú nemenné na jednu vyrobenú jednotku. Druhá časť (MR) je plne fixná a pozostáva z podielu fixných nákladov, ktoré súvisia s nevýrobným časom.

Tak ako aj pre výrobný čas, aj pre nevýrobný čas bola vypočítaná minútová sadzba na základe priemerného času na prestavbu za predchádzajúce obdobie. A taktiež aj pre prestavbu sa stanovil štandardný čas, podobne ako pre výrobu jedného kusa. V systéme SAP sa pracuje so štandardným množstvom, ktoré vychádza z priemerného množstva za predchádzajúce obdobie = priemerná výrobná dávka.

To znamená že v prehľade štandardných nákladov už nevidím len jednu položku pre výrobné náklady pre každé zariadenie ale dve položky. Každá z nich s rôznymi nastaveniami, ktoré sa týkajú napojenia na štandardné množstvo nastavené v systéme SAP.

Príklad výpočtu pred navrhnutou zmenou:

Výrobok A (štandardné množstvo 5ks)

Materiálové náklady celkovo ->	10€
Zariadenie 1 MM1 ->	5 min x 2€/min = 10€
Zariadenie 2 MM2 ->	2 min x 3€/min = 6€
Štandardné náklady celkovo	26€/5ks
Štandardné náklady na 1 kus	5,2€

Príklad výpočtu po navrhutej zmene:

Výrobok A (štandardné množstvo 5ks)

Materiálové náklady celkovo ->	10€
Zariadenie 1 MM1 ->	5 min x 2€/min = 10€
Zariadenie 1 MR1 ->	30 min x 1€/min = 30€
Zariadenie 2 MM2 ->	2 min x 3€/min = 6€
Zariadenie 2 MR2 ->	5 min x 0,8€/min = 4€
Štandardné náklady celkovo	60€/5ks
Štandardné náklady na 1 kus	10€

Z prehľadu je vidieť, že implementácia fixných nákladov na prestavbu zvýšila štandardné náklady na jeden kus. Aktualizované náklady sa porovnali s predajnými cenami a bolo zistené, že veľké množstvo výrobkov je v skutočnosti stratové a pri ostatných sa marža výrazne znížila.

Oddelenie predaja musí pracovať na zvyšovaní množstiev, ktoré pomôže pokryť fixné náklady na objednávku (štandardné množstvo) a oddelenie výroby je nútené pracovať na znižovaní času potrebného na prestavbu. Obe aktivity napomôžu znížiť celkové štandardné náklady na jeden kus.

8.2 Alokácia nákladov na nepriamy personál

Ako bolo spomenuté v podkapitole 7.1.1., nepriamy personál, respektíve náklady na nepriamy personál, sú alokované na zariadenie v rovnakej miere. Celkové náklady sa vydedia počtom zariadení za ktoré je daný personál zodpovedný (vedúci zmeny = počet zariadení, vedúci výroby = všetky zariadenia, technik pre daný typ technológie = počtom zariadení a podobne). Z analýz bolo zistené, že aktuálny spôsob nie je presný a môže spôsobovať nepresné alokovanie nákladov. To je spôsobené napríklad manuálnymi zariadeniami, kde nie je vždy venovaná taká pozornosť ako zariadeniam, či už z pohľadu vedenia výroby, údržby alebo kvality.

Na základe analýzy odchýlok bolo navrhnuté, aby sa tieto náklady delili na základe odhadovaného času stráveného na jednotlivých zariadeniach. Pri údržbe je to možné

sledovať na základe požiadaviek z výroby na technickú podporu alebo na základe množstva prestojov. Personál zodpovedný za sledovanie kvality môže byť alokovaný na základe množstva vyrobeného na jednotlivých zariadeniach.

Navrhnuté detailnejšie alokovanie nákladov na nepriamy personál spresní kalkuláciu minútových sadzieb jednotlivých zariadení a teda štandardných cien každého výrobku.

8.3 Transparentnosť nákladov v systéme (Burden rate split)

Pre zlepšenie transparentnosti štandardných nákladov v systéme SAP, resp. pre viac detailnejšie členenie nákladov, ktoré sú súčasťou minútovej sadzby, bolo navrhnuté zmeniť štruktúru systému a proces plánovania nákladov.

V spolupráci s oddelením IT, ktoré je zodpovedné za úpravy systému a s podporou oddelenie controllingu z inej skupiny, sa vytvoril projekt s názvom Burden rate split, ktorého cieľom je zobraziť v prehľade štandardných cien každého výrobku nie len jednu minútovú sadzbu a jej rozdelenie na fixnú a variabilnú časť, ale dopad jednotlivých skupín nákladov na danú minútovú sadzbu.

To bude možné za pomoci zmeny procesu plánovania v systéme SAP a taktiež vďaka vytvoreniu mapovania jednotlivých účtov do skupín, stanovením podielu pre fixnú a variabilnú časť a zmenám vo výpočte a zobrazení štandardných výrobných nákladov v systéme SAP v transakcii ck13n (transakcia v systéme SAP, ktorá zobrazí výrobné náklady pre štandardné množstvo)

8.4 Aktuálne výrobné náklady (Transfer pricing project)

Navrhnuté zmeny systému a zmeny popísané v predchádzajúcich kapitolách napomôžu eliminovať manuálne výpočty a obmedziť chybnosť.

Počas analýzy navrhnutého riešenia bolo zistené, že aktuálna minútová sadzba, ktorá je aktuálne počítaná v systéme SAP a taktiež manuálne v systéme Microsoft Excel je nesprávna. To je spôsobené procesom plánovania, respektíve spôsobom akým sú počítané náklady pre výrobné zariadenia. V prípade ak niektoré výrobné zariadenie nie je plánované a teda žiadne náklady k nemu nie sú priradené, systém SAP nevie rozdeliť aktuálne výrobné náklady správne, a to ani v prípade ak je dané zariadenie v skutočnosti využívané. To vedie k nesprávnym aktuálnym výrobným nákladom a teda k nesprávnym rozhodnutiam.

8.5 Výpočet výrobných nákladov pre nové produkty (Quotation process)

Počas analýz výrobných nákladov, konkrétne kalkulácie aktuálnych cien výrobkov, bolo zistené, že väčšina zariadení je už plne odpísaná a teda odpisy už nie sú súčasťou výrobných nákladov jednotlivých výrobkov. To je z pohľadu výpočtu štandardných cien správne ale môže to viesť k risku z pohľadu výpočtu výrobných nákladov pre nové výrobky.

8.5.1 Odpisy vs. reprodukčná hodnota

Ako bolo spomenuté, v prípade, že zariadenie je už plne odpísané z dôvodu veku a počtu rokov odpisovania, minútová sadzba už neobsahuje náklady spojené so zariadením.

Ak je väčšina zariadení odpísaná, znamená to, že ide o staršie zariadenia, ktoré bude nutné v budúcnosti nahradiť. Aby nedošlo k situácii, že daná náhrada zariadení za nové je plne v rukách, respektíve pokrytá spoločnosťou, bolo navrhnuté zmeniť spôsob výpočtu výrobných nákladov pre potreby ocenenie výrobných nákladov pre nové výrobky.

Pre tieto potreby sa aktuálna hodnota odpisov, či už nulová alebo nie, nahradí predpokladanou hodnotou odpisov ak sa zariadenie bude musieť vymeniť, tzv. reprodukčnou hodnotou. Z toho dôvodu je síce minútová sadzba vyššia, pretože reprodukčná hodnota je vždy vyššia ako aktuálna účtovná hodnota a teda aj odpisy sú vyššie, ale napomáha to priniesť do spoločnosti danú hodnotu pomocou predaja jednotlivých výrobkov. A teda očakávaná výmena zariadenia je pokrytá taktiež zákazníkmi.

9 ZHRNUTIE PRAKTICKEJ ČASTI

Na základe kapitol v praktickej časti bakalárskej práce je vidieť, že spoločnosť aktívne pracuje s nákladmi potrebnými pre výrobu, a to nie len počas plánovania nákladov a kalkulácie štandardných výrobných nákladov na jednotlivé výrobky, ale taktiež počas aktuálnych mesiacov.

V spoločnosti sú implementované rôzne analýzy v jednotlivých oddeleniach, ktoré napomáhajú riadeniu nákladov a ich optimalizácii v čo najvyššej možnej miere.

Analýzy dostupné na oddelení controllingu a taktiež niektoré pohľady, vyplývajúce z písania bakalárskej práce prispeli k zlepšeniu procesov a taktiež k transparentnosti a správnosti informácií, ktoré sú dôležité pre oblasť Operations. Niektoré navrhnuté opatrenia popísané v kapitole 8 prispeli, respektíve prispajú k lepšiemu riadeniu jednotlivých divízií na strane predaja a napomôžu k efektívnejšej cenovej stratégii a stratégii predaja.

10 ZHODNOTENIE NÁVRHOV

10.1 Alokácia fixných nákladov na prestavbu (Core project)

Navrhnuté opatrenie bolo schválené vedením a EVP pre divíziu Industrial. Pilotným závodom bolo Slovensko a dané riešenie sa bude implementovať vo všetkých závodoch, ktoré vyrábajú pre divíziu Industrial.

Pre zachovanie konštantného procesu bolo opatrenie navrhnuté aj pre ostatné divízie (Automotive a Consumer) a aktuálne bolo schválené implementovať riešenie aj pre divíziu Automotive. Dopad na štandardnú cenu bude veľmi malý ale z dôvodu nárastu menších objednávok bude mať daná informácie v budúcnosti väčšiu vypovedaciu hodnotu.

10.2 Alokácia nákladov na nepriamy personál

Navrhnuté opatrenia je súčasťou pravidiel platných globálne (Standard costing maintenance guideline), za ktoré je zodpovedný priamo autor bakalárskej práce a teda pravidlá boli aktualizované a všetky závody boli preškolené o novom procese alokovania nákladov na nepriamy personál.

10.3 Transparentnosť nákladov v systéme (Burden rate split)

Riešenie popísané v podkapitole 9.3 bolo schválené a aktuálne sa pracuje na implementácii zo strany IT tímu.

Kvôli zamedzeniu veľkej komplexnosti informácii v systéme SAP sa náklady rozdelili do kategórií a v prehľade štandardných a aktuálnych výrobných nákladov nebudú viditeľné všetky jednotlivé náklady ale skupiny nákladov, ako napríklad priamy personál, nepriamy personál, údržba, kvalita, prenájom, odpisy a podobne.

10.4 Aktuálne výrobné náklady (Transfer pricing project)

Výpočet aktuálnych výrobných nákladov je potrebný nie len pre potreby analýz voči štandardným výrobným nákladom ale taktiež z dôvodu výpočtu predajnej ceny v rámci vnútropodnikového predaja (IC) medzi závodmi vo svete.

Kvôli platným pravidlám a definovanému zisku v rámci IC pre každý závod a divíziu je dôležité poznať aktuálne výrobné náklady na základe ktorých sa upraví predajná cena pre IC a teda sa môže dosiahnuť stanovený zisk ešte počas roka a zamedziť veľkým dodatočným

úpravám a finančným transakciám na konci roka. To je dôležité aj z pohľadu auditov pre IC.

10.5 Výpočet výrobných nákladov pre nové produkty (Quotation process)

Návrh na úpravu výpočtu výrobných nákladov kvôli oceneniu nových výrobkov pre potreby oddelenia predaja bol prediskutovaný s EVP pre oblasť Operations a schválený. Oblasť Operations je zodpovedná za výpočet výrobných nákladov pre potreby oddelenia predaja.

Aktuálne sa pracuje na úprave smernice pre daný proces a taktiež úpravy predlohy pre výpočet výrobných nákladov pre nové výrobky.

Daná úprava bola taktiež prezentovaná všetkým divíziám, pretože to má dopad na výšku výrobných nákladov. Všetky divízie daný návrh odsúhlasili.

ZÁVER

Hlavným cieľom bakalárskej práce je vypracovanie analýzy nákladov vo vybranej výrobnéj spoločnosti a následné vypracovanie analýzy súčasného procesu kalkulácie nákladov na výrobok v dvoch hlavných divíziách vo výrobnom závode na Slovensku.

Na základe analýz je vidieť, že spoločnosť aktívne pracuje s nákladmi a teda využíva rôzne analýzy a metódy na ich kontrolu a riadenie. To je vidieť aj pri prehľade nákladov a hlavne pri výsledok hospodárenia za jednotlivé roky v sledovanom období 2020 až 2023.

Počas vypracovania analýz boli jednotlivé postrehy a poznatky zdieľané s vedením spoločnosti a taktiež od komunikované oddeleniu controllingu pre ich lepšie pochopenie a potvrdenie výsledkov analýz v bakalárskej práci.

Ďalším cieľom bolo vypracovať konkrétne návrhy na zlepšenia, ktoré mali viesť k zlepšeniu aktuálnych procesov. Všetky návrhy na zlepšenia boli predstavené nie len vedeniu spoločnosti na Slovensku ale taktiež vedeniu v Nemecku pre ich globálne implementovanie vo všetkých závodoch vo svete. Ako bolo spomenuté v práci, autor práce je zodpovedný za globálny controlling a štandardy pre oddelenie controllingu a teda návrhy a zmeny navrhnuté a schválené boli implementované nie len pre výrobný závod na Slovensku ale vo všetkých závodoch.

Opatrenia a návrhy napomohli, respektíve napomôžu jednotlivým divíziám riadiť predaj a portfólio oveľa efektívnejšie. Oddelenie výroby bude mať taktiež oveľa presnejšie informácie o svojich nákladoch, či už fixných alebo variabilných, a môže teda plánovať a riadiť svoje náklady efektívnejšie. A to nie len z pohľadu celkových nákladov ale aj z pohľadu nákladov na výrobok, fixných nákladov na prestavbu alebo aktuálnych nákladoch na základe reálneho využívania kapacít a nákladov za akékoľvek sledované obdobie, minimálne mesiac.

ZOZNAM POUŽITÉJ LITERATURY

ČIŽINSKÁ, Romana, 2018. *Základy finančního řízení podniku*. Praha: Grada. ISBN 978-8-0271-0194-8.

DRURY, Colin, 2021. *Management and cost accounting*. 11th edition. Australia: Cengage Learning. ISBN 978-1-4737-7361-5.

DVOŘÁKOVÁ, Lilia a ČERVENÝ, Josef, 2011. *Úloha manažerského účetnictví při řízení hospodárnosti, účinnosti a efektivnosti podnikových procesů a výkonů*. Plzeň: Nava. ISBN 9788072113972.

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

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. a BREWER, Peter C., 2021. *Managerial accounting*. Seventeenth edition. New York: McGraw-Hill. ISBN 978-1-260-57568-2.

MARTINOVIČOVÁ, Dana; KONEČNÝ, Miloš a VAVŘINA, Jan, 2014. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. Expert (Grada). ISBN 978 80-271-2034-5.

POPESKO, Boris a PAPADAKI, Šárka, 2016. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada. ISBN 97-88024757735.

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milana, 2021. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-3184-6.

ZOZNAM POUŽITÝCH SYMBOLOV A SKRATIEK

BZ Bod Zvratu

h halierový ukazovateľ

Q celkové množstvo produkcie

FN Fixné Náklady

VN Variabilné Náklady

CIP Continues Improvement Process

IATF International Automotive Task Force

ISO International Organization for Standardization

SAP Systeme, Anwendungen und Produkte in der Datenverarbeitung (softvér pre riadenie rôznych oblastí spoločnosti ako napríklad výroba, účtovníctvo, financie, ľudské zdroje, predaj a logistika)

SG&A Sales, General and Administration

EVP Executive Vice President

IC InterCompany sales

ZOZNAM OBRÁZKOV

Obrázok 1 Vzťah medzi podnikovými nákladmi, činnosťami a výnosmi.....	12
Obrázok 2 Vzťah jednotlivých prístupov k poňatiu nákladov.....	13
Obrázok 3 Druhové členenie nákladov podľa oblasti činnosti.....	16
Obrázok 4 Účelové členenie nákladov	17
Obrázok 5 Kalkulačné členenie nákladov	18
Obrázok 6 Variabilné náklady (celkové - a, jednotkové - b).....	19
Obrázok 7 Fixné náklady (celkové - a, jednotkové - b).....	20
Obrázok 8 Ekonomický zisk.....	21
Obrázok 9 Všeobecný (typový) kalkulačný vzorec	22
Obrázok 10 Priradenie nákladov objektu.....	23
Obrázok 11 Výpočet režijnej prirážky	25
Obrázok 12 Organizačná štruktúra spoločnosti	29
Obrázok 13 Počet zamestnancov za obdobie Marec 2025	30
Obrázok 14 Prehľad alokačných kľúčov	44
Obrázok 15 Alokácia fixných a variabilných nákladov na jednotlivé zariadenia	46

ZOZNAM TABULIEK

Tabuľka 1 Hospodárky výsledok za sledované obdobie.....	31
Tabuľka 2 Majetková štruktúra.....	32
Tabuľka 3 Finančná štruktúra	33
Tabuľka 4 Vývoj nákladov	34
Tabuľka 5 Vybrané náklady z výkazu ziskov a strát	35
Tabuľka 6 Vertikálna analýza nákladov	35
Tabuľka 7 Horizontálna analýza nákladov	36
Tabuľka 8 Delenie nákladov na fixné a variabilné	37
Tabuľka 9 Vertikálna analýza fixných a variabilných nákladov	37
Tabuľka 10 Fixné náklady	38
Tabuľka 11 Variabilné náklady	40
Tabuľka 12 Bod zvratu	41
Tabuľka 13 Porovnanie bodu zvratu a tržieb	42

ZOZNAM PRÍLOH

Príloha P I: Delenie nákladov na fixné a variabilné

PRÍLOHA P I: DELENIE NÁKLADOV NA FIXNÉ A VARIABILNÉ

	fix	variabel	Total
* Direct labour	50%	50%	100%
* Indirect labour	50%	50%	100%
* Salary	100%	0%	100%
* Social costs	*	*	*
* Other personnel costs	50%	50%	100%
** Personnel expenses	**	**	**
* Maintenance	50%	50%	100%
* Special maintenance	100%	0%	100%
* Cost of change over	50%	50%	100%
** Maintenance	**	**	**
* Energy outside	0%	100%	100%
* Consumable materials	50%	50%	100%
* Tools	50%	50%	100%
* Packaging	0%	100%	100%
** Consumable materials / energy	**	**	**
* External processing	100%	0%	100%
thereof account 613200 temporary staff used for services	0%	100%	100%
* Insurance	100%	0%	100%
* Travel and entertainment	100%	0%	100%
* Advertising and marketing cost	100%	0%	100%
* Telecommunication	100%	0%	100%
* Freight out, shipping	0%	100%	100%
* Other freight / Logistics	0%	100%	100%
* Commission	0%	100%	100%
* Rental and leasing	100%	0%	100%
* Other costs	100%	0%	100%
* Licences and patents	100%	0%	100%
thereof account 672400 licences for production process	0%	100%	100%
* Payments	100%	0%	100%
* Financing costs / interest	100%	0%	100%
* Internal allocation	100%	0%	100%
* Other income / expenses	100%	0%	100%
** Total overhead expenses	**	**	**
* IAS Depreciation	100%	0%	100%
* Depreciation of minor-value assets	100%	0%	100%
** Depreciation	**	**	**
*** Total Cost	***	***	***