

# **Analýza nákladů a jejich řízení ve vybrané společnosti**

Barbora Batíková

---

Bakalářská práce  
2020



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky

Akademický rok: 2019/2020

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE (projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Barbora Batíková**  
Osobní číslo: **M17206**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Management a ekonomika**  
Forma studia: **Prezenční**  
Téma práce: **Analýza nákladů a jejich řízení ve vybrané společnosti**

### Zásady pro vypracování

#### Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

#### I. Teoretická část

- Proveďte rešerši odborné literatury na téma analýza nákladů.

#### II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost.
- Ve vybrané společnosti proveďte analýzu nákladů.
- Na základě provedené analýzy navrhněte vhodná doporučení v oblasti řízení nákladů.

#### Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

- ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, 194 s. ISBN 9788025128312.  
DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. 8th ed. Andover, Hampshire: Cengage Learning, 2012, 783 s. ISBN 9781408041802.  
FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ, Jaroslav WAGNER a Petr PETERA. *Manažerské účetnictví: Nástroje a metody*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019, 414 s. ISBN 9788075984869.  
KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 9788072615681.  
SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. ISBN 9788024734941.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jana Zlámalová  
Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: 6. ledna 2020  
Termín odevzdání bakalářské práce: 19. května 2020

L.S.

---

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.  
děkan

---

doc. Ing. Petr Novák, Ph.D.  
ředitel ústavu

Ve Zlíně dne 6. ledna 2020

---

**PROHLÁŠENÍ AUTORA  
BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE**

**Prohlašuji, že**

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/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;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užit své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen přípouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/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,**

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: .....

.....  
podpis diplomanta

## **ABSTRAKT**

Tato bakalářská práce se zabývá analýzou nákladů a jejich řízením ve vybrané společnosti. Práce je rozdělena na dvě části, a to teoretickou a praktickou.

Nejdříve je zpracována teoretická část, jejíchž obsahem je vymezení základních pojmů týkající se oblasti nákladů a jejich řízení. Tyto nabyté poznatky jsou následně použity v praktické části.

Ve druhé části bakalářské práce je na úvod představena analyzovaná společnost. Dále je provedena analýza nákladů s využitím horizontální a vertikální analýzy. Na základě těchto výsledků je provedeno rozdělení nákladů na fixní a variabilní část, analýza bodu zvratu či sestavení nákladových funkcí. Na závěr celé práce jsou návrhy a doporučení, jež mohou být pro analyzovanou společnost v budoucnu přínosem.

**Klíčová slova:** náklady, fixní náklady, variabilní náklady, bod zvratu, nákladové funkce

## **ABSTRACT**

This bachelor thesis deals with the analysis of the costs and their management in the selected company. The thesis is divided into two parts, a theoretical and practical one.

Firstly, I worked out the theoretical part, the content of which is defining of the essential concepts related to the area of the costs and their management. This acquired knowledge is consequently fully utilized in the practical part.

The other component of the bachelor thesis is aimed at introducing the analyzed company, being followed by presenting of the analysis of the costs implementing the methods of both horizontal and vertical analyses. Furthermore, based on these results, the division of the fixed and variable costs, the break-even point analysis or indicating cost functions were carried out.

In the conclusion of the bachelor thesis I provide suggestions and recommendations which may well bring true beneficial aspects to the management of the analyzed company in the future.

**Keywords:** costs, fixed costs, variable costs, break-even point, cost management

Tímto bych ráda poděkovala Ing. Janě Zlámalové, MBA. za cenné a odborné rady, vstřícnost a čas, který vedl k vypracování této bakalářské práce. Vzhledem celosvětové pandemii, také velmi oceňuji možnost konzultací přes internetové platformy.

Dále mé poděkování patří vedení a ekonomickému úseku analyzované společnosti za poskytnutí potřebných podkladů a za možnost vypracovat tuto práci.

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

## **OBSAH**

|  |           |
|--|-----------|
| <b>ÚVOD.....</b>   | <b>9</b>  |
| <b>CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....</b>                     | <b>10</b> |
| <b>I TEORETICKÁ ČÁST.....</b>                                  | <b>11</b> |
| <b>1 DRUHY ÚČETNÍCH SYSTÉMŮ.....</b>                           | <b>12</b> |
| 1.1 FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ.....                                   | 12        |
| 1.2 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....                                 | 13        |
| <b>2 POJETÍ NÁKLADŮ.....</b>                                   | <b>14</b> |
| 2.1 FINANČNÍ POJETÍ NÁKLADŮ.....                               | 14        |
| 2.2 HODNOTOVÉ POJETÍ NÁKLADŮ.....                              | 14        |
| 2.3 EKONOMICKÉ POJETÍ NÁKLADŮ.....                             | 14        |
| <b>3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ.....</b>                              | <b>16</b> |
| 3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....                               | 16        |
| 3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....                               | 17        |
| 3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení..... | 18        |
| 3.2.2 Náklady jednicové a režijní.....                         | 18        |
| 3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....                            | 19        |
| 3.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ V ZÁVISLOSTI NA OBJEMU.....                | 20        |
| 3.4.1 Variabilní náklady.....                                  | 20        |
| 3.4.2 Fixní náklady.....                                       | 21        |
| 3.4.3 Smíšené náklady.....                                     | 23        |
| 3.5 ČLENĚNÍ Z HLEDISKA MANAŽERSKÉHO ROZHODOVÁNÍ.....           | 24        |
| 3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady.....                    | 24        |
| 3.5.2 Oportunitní náklady.....                                 | 24        |
| 3.5.3 Utopené náklady.....                                     | 25        |
| 3.5.4 Imputované a vázané náklady.....                         | 25        |
| 3.5.5 Další členění nákladů z hlediska rozhodování.....        | 25        |
| <b>4 ANALÝZA NÁSTROJŮ ŘÍZENÍ.....</b>                          | <b>27</b> |
| 4.1 BOD ZVRATU.....  | 27        |
| 4.1.1 Grafické řešení.....                                     | 29        |
| 4.1.2 Provozní páka.....                                       | 30        |
| 4.2 NÁKLADOVÁ FUNKCE.....                                      | 30        |
| 4.2.1 Stanovení nákladových funkcí.....                        | 32        |
| 4.3 HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA.....             | 34        |
| <b>5 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....</b>                          | <b>36</b> |
| <b>II PRAKTICKÁ ČÁST.....</b>                                  | <b>37</b> |
| <b>6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....</b>                          | <b>38</b> |

|          |   |           |
|----------|---|-----------|
| 6.1      | ORGANIZAČNÍ STRUKTURA .....                                       | 39        |
| 6.3      | ANALÝZA VÝVOJE POČTU ZAMĚSTNANCŮ .....                            | 42        |
| 6.4      | MAJETKOVÁ A FINANČNÍ STRUKTURA .....                              | 43        |
| 6.4.1    | Majetková struktura .....   | 43        |
| 6.4.2    | Finanční struktura.....   | 44        |
| 6.5      | ANALÝZA VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ .....                                | 45        |
| <b>7</b> | <b>ANALÝZA NÁKLADŮ .....</b>                                      | <b>47</b> |
| 7.1.1    | Vertikální a horizontální analýza druhového členění nákladů ..... | 49        |
| 7.2      | ČLENĚNÍ NÁKLADŮ V ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝROBY .....               | 52        |
| 7.2.1    | Fixní náklady.....  | 54        |
| 7.2.2    | Variabilní náklady .....  | 56        |
| <b>8</b> | <b>ANALÝZA BOD ZVRATU.....</b>                                    | <b>59</b> |
| 8.1      | PROVOZNÍ PÁKA .....   | 61        |
| <b>9</b> | <b>NÁKLADOVÁ FUNKCE .....</b>                                     | <b>62</b> |
| 9.1      | STANOVENÍ NÁKLADŮ POMOCÍ KLASIFIKAČNÍ ANALÝZY .....               | 62        |
| 9.2      | METODA DVOU OBDOBÍ.....   | 62        |
| 9.3      | GRAFICKÁ METODA.....  | 64        |
|          | <b>ZÁVĚREČNÉ ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ .....</b>                    | <b>66</b> |
|          | <b>ZÁVĚR .....</b>  | <b>74</b> |
|          | <b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>                             | <b>75</b> |
|          | <b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>                    | <b>77</b> |
|          | <b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>                                       | <b>78</b> |
|          | <b>SEZNAM TABULEK.....</b>  | <b>79</b> |
|          | <b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>   | <b>80</b> |



## ÚVOD

Základním cílem všech společností, ať se jedná o výrobní či nevýrobní podniky je maximalizace zisku, který nastává, když výnosy převyšují náklady. Pro dosažení zisku je nutné, aby se podnik zaměřil na dvě hlavní oblasti. První oblastí může být zvyšování cen výrobků, což vzhledem ke konkurenčnímu prostředí vždy nelze. Proto by se podnik měl zaměřit spíše na oblast nákladů, zejména jejich analýzu a následné vyhodnocení.

Tato bakalářská práce se skládá ze dvou částí. V teoretické části je proveden průzkum literárních zdrojů z oblasti nákladů a jejich řízení. První kapitolou je rozdělení účetnictví na finanční a manažerské, kterým se práce dále zabývá. Dále zde nalezneme klasifikaci nákladů a v neposlední řadě analýzu nástrojů řízení, zejména bod zvratu a nákladové funkce.

V praktické části je nejdříve představena analyzovaná společnost, včetně organizační struktury. Dále je provedena horizontální a vertikální analýza majetkové, finanční struktury a druhového členění nákladů. Další kapitola se zabývá členěním nákladů na fixní a variabilní, na což plynule navazuje analýza bodu zvratu a stanovení nákladových funkcí.

Poslední částí práce je závěrečné zhodnocení provedených analýz a návrh doporučení pro lepší řízení nákladů.

## CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cíle bakalářské práce je analýza nákladů a jejich řízení v letech 2016 až 2018. Pro tuto analýzu jsou použity především interní materiály společnosti ve formě rozvahy, výkazu zisku a ztráty, výročních zpráv či rozhovorů s jednateli a ekonomkou.

Hlavní cíl práce se skládá z několika menších cílů. Za jeden z dílčích cílů lze považovat provedení horizontální a vertikální analýzy zejména v oblasti druhového členění. Dalším úkolem je rozčlenění nákladů na fixní a variabilní část. Na nichž plynule navazuje poslední část vytyčeného cíle, a to stanovení bodu zvratu a nákladových funkcí.

Podstatnou podmínkou pro splnění zadaných cílů je pochopení problematiky nákladů a jejich řízení, čemuž se věnuje teoretická část. Tyto nabyté poznatky lze následně využít v praktické části.

V praktické části bude provedena analýza hospodářského výsledku, majetkové a finanční struktury či druhového členění nákladů. Dále bude provedeno členění nákladů z hlediska závislosti na objemu. Výsledné rozdělení nákladů bude použito pro stanovení bodu zvratu a nákladových funkcí.

Závěrem budou shrnuty veškeré dosažené výsledky a návrh na možné zlepšení řízení nákladů v analyzované společnosti.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 DRUHY ÚČETNÍCH SYSTÉMŮ

První zmínky o účetnictví sahají až do období Římské říše, kde se začínají objevovat první účetní záznamy. V období vrcholného středověku vzniká potřeba podvojného účetnictví a až o několik staletí později, v rámci průmyslové revoluce, se objevuje potřeba manažerského účetnictví.

Dnes je účetnictví nedílnou součástí všech podniků. Poskytuje informace o finanční stabilitě nejen vedoucím pracovníkům, ale i externím uživatelům. V současné době rozlišujeme tři základní systémy, a to finanční účetnictví, které úzce souvisí s daňovým a manažerské účetnictví. (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, s. 8)

### 1.1 Finanční účetnictví

Finanční účetnictví poskytuje informace o finanční situaci podniku. Oproti manažerskému účetnictví je zaměřeno na minulost a na externí uživatele jako jsou banky, dodavatelé nebo finanční úřady. Pro tyto uživatele, je to důležité z pohledu nákupu/prodeje případných akcií nebo pro zisk úvěrů. Informace poskytované podniky musí být spolehlivé, proto je v České republice finanční účetnictví upravováno zákonem o účetnictví, vyhláškou k zákonu o účetnictví a Českými účetními standardy, případně vnitřní účetní směrnici. V současnosti je, ale snaha o sjednocení všech účetních systémů v rámci celého světa. Cílem finančního účetnictví by mělo být správné sestavení dvou hlavních výkazů, a to:

- Rozvahy, která se zaměřuje na aktiva a zdroje jeho krytí, a
- Výkazu zisku a ztráty, díky kterému získáváme přehled o výsledku hospodaření.

Oba tyto výkazy jsou sestavovány pravidelně, za období jednoho roku, které nemusí být v souladu s kalendářním rokem. Z finančního účetnictví vychází daňové účetnictví. (Hansen et al., 2009, s. 3-4; Synek, 2011, s. 80; Otrusinová a Šteker, 2016, s. 15-16)

Vanderbeck (2010, s. 10) dodává, že pro podrobné plánování a kontrolu jsou potřeba podrobnější zprávy a analýzy, protože vedení podniku se spíše zaměřuje na jednotlivá oddělení než na celek. Z tohoto důvodu jsou při každodenním rozhodování účetní výkazy málo vypovídající.

## 1.2 Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví úzce souvisí s finančním účetnictvím. Jak již bylo zmíněno, tento typ účetnictví se začíná objevovat zhruba v 18. století, s nástupem průmyslové revoluce. Petřík (2009, s. 27) ve své knize uvádí tři fáze vývoje manažerského účetnictví.

- První fází bylo nákladové účetnictví, které se zaměřovalo především na výkonost podniku, konkrétně na náklady, výnosy a zisky daného výrobku. To umožňovalo vedoucím pracovníkům jednoduší pohled na nákladovost a ziskovost vyráběného produktu.
- Druhá fáze navazovala na fázi první a rozvinula ji o odpovědnostní nákladové účetnictví, které se zabývalo kontrolou a snahou o zefektivnění řízení výroby.
- Poslední, třetí, fáze se zaměřovala na manažerská rozhodnutí. Nejdříve na úrovni operativní, zabývající se především krátkodobým plánováním, a taktické a později také na úrovni strategické.

V dnešní době je manažerské účetnictví určeno především pro vrcholné pracovníky, kteří se zabývají plněním podnikových cílů, strategií či výrobou, protože poskytuje informace pro efektivní řízení podniku. Také tento typ účetnictví se zaměřuje spíše na jednotlivé oddělení společnosti než na podnik jako celek. (Čechová, 2011, s. 4; Kinney a Raiborn, 2011, s. 3)

## 2 POJETÍ NÁKLADŮ

V minulé kapitole jsme se dozvěděli, že se náklady ve finančním a manažerském účetnictví chápou rozdílně. Ve finančním účetnictví se projevují jako úbytek ekonomického prospěchu, kdežto v manažerském účetnictvím se náklady vyjadřují jako hodnotově vyjádřené, účelné vynaložení ekonomických zdrojů, které účelově souvisejí s ekonomickou činností. (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, s. 18-19)

### 2.1 Finanční pojetí nákladů

Někdy nazýváno jako pagatorní pojetí nákladů. Je součástí finančního účetnictví. Popesko a Papadaki (2016, s. 27) jej ve své publikaci *Moderní metody řízení nákladů* definují jako *„úbytek ekonomického prospěchu, jež se projevuje úbytkem aktiv nebo přírůstkem dluhů, který v hodnoceném období vede ke snížení vlastního kapitálu.“*

Král (2018, s. 68) dodává, že spotřebované náklady musí být oceněny ve skutečných cenách, tj. v pořizovacích cenách a musí být podloženy reálným výdejem peněz.

### 2.2 Hodnotové pojetí nákladů

Je součástí především manažerského účetnictví, ale částečně jej můžeme nalézt i ve finančním účetnictví ve formě explicitních nákladů (reálně vynaložených nákladů vyjádřené v peněžní formě). Hlavním úkolem je poskytovat informace pro běžné řízení a kontrolu aktuálně uskutečňovaných procesů. V rámci hodnotového pojetí jsou náklady oceňovány ne v cenách v době pořízení, ale v dnešních cenách. Od uskutečňovaných aktivit se očekává, že jejich návratnost bude vyšší než pořizovací cena. (Král, 2018, s. 70; Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)

### 2.3 Ekonomické pojetí nákladů

Spolu s hodnotovým pojetím je i ekonomické pojetí součástí manažerského účetnictví. Snaží se získat dostatečné informace pro potřeby rozhodování za účelem výběru optimálních budoucích variant. S ekonomickým pojetím úzce souvisí pojem oportunitní náklady.

Oportunitní náklady lze definovat jako maximální ušlý efekt, který byl obětován v důsledku využití druhé nejlepší varianty. Jinými slovy by se dalo říct, že podnik přišel o část peněz, které nebyly využity na nejlepší možnou alternativu. Častým příkladem je budova, kterou podnik vlastní, ale nepronajímá ji, a tím pádem přichází o výnos z případného pronájmu.

Opozitem jsou oportunitní výnosy, což jsou náklady, kterým se podnik vyhýbá, tím že neinvestuje do dalšího vývoje. (Král, 2018, s. 71, s. 97)

### 3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ

Autoři Martinovičová, Konečný a Vavřina (2014, s. 52) tvrdí, že pro podniky je důležité zvolit vhodnou klasifikaci nákladů, jenž jsou odvozeny od potřeby řízení. V každém případě je nutné rozlišit finanční a manažerské pojetí nákladů. Král (2018, s. 76) dodává, že členění nákladů musí být vyvoláno účelovou potřebou.

Náklady vzhledem k vývoji, lze rozdělit do dvou skupin, a to na náklady vhodné pro řízení, o nichž již bylo rozhodnuto a na náklady, o kterých bude rozhodnuto v budoucnu. (Král, 2018, s. 76)

Náklady lze dělit do několika skupin, a to následovně:

- Druhové členění nákladů,
- Účelové členění nákladů,
- Kalkulační členění nákladů,
- Členění nákladů v závislosti na objemu,
- Členění nákladů z hlediska manažerského rozhodování.

#### 3.1 Druhové členění nákladů

Dle Synka (2011, s. 81) pro správné řízení nákladů je důležité soustřeďovat tyto náklady do stejnorodých skupin. Náklady na vstup jsou prvotním ukazatelem vynaložení nákladů v podniku. V rámci druhového členění nákladů dochází ke vstupu výrobního faktoru do podniku z vnějšího okolí. Martinovičová et al. (2014, s. 53) rozděluje druhové náklady do dvou základních kategorií, a to na provozní a finanční. Stejně členění lze nalézt i ve výkazu zisku a ztráty. Poslední kategorií jsou mimořádné náklady.

Fibírová et al. (2019, s. 67) zařazují mezi základní nákladové druhy:

- Spotřebu materiálu a energie,
- Externí služby,
- Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- Mzdy pracovníků,
- Ostatní finanční náklady.



Podle Krále (2018, s.77) jsou důležité tři základní vlastnosti nákladových druhů, a to:

- „Z hlediska zobrazení se jedná o prvotní náklady, znázorněny ihned při vstupu do podniku,
- Jsou to náklady externí, které vznikají spotřebou výrobků nebo výtvozem jiných podniků,
- Z hlediska možného podrobného rozčlenění v podniku jsou jednoduché.“

Podrobnější informace odpovídající na otázku, co je spotřebováno, od koho a kdy, získáme při správném rozdělení nákladových druhů. Díky tomu se vedoucí pracovníci podniku mohou zaměřit na důležitá rozhodování v oblasti řízení podniku, jako je například řízení výroby a jejich zaměstnanců. (Fibírová et al., 2019, s. 67-68)

Druhovému členění nákladů je součástí finančního účetnictví. Objevuje se ve výkazu zisku a ztráty. Čechová ve své knize uvádí, že „náklady v druhovém členění podávají informace o celkové výši peněžních prostředků vynaložených na danou aktivitu.“ (Čechová, 2011, s. 72)

### 3.2 Účelové členění nákladů

Na druhové členění, které zobrazovalo náklady vstupující do podniku, navazuje účelové členění nákladů. Toto členění je podrobnější a zaměřuje se na souvislost vynaložených nákladů ke spotřebě. Již při svém vzniku musí být vynaložena účelovost, pokud by se tak nestalo, nemělo by smysl daný náklad vynakládat, a tudíž i s ním spojené peněžní prostředky. (Čechová, 2011, s. 75)

Martinovičová a její kolegyně (2014, s. 56-57) pohlíží na účelové členění nákladů z dvojího úhlu, a to:

- **Podle útvaru** – zde autoři za základ považují nákladová střediska, kterým se přiřazují náklady na základě odpovědnosti. Za střediska jsou považovány útvary, u nichž je možné zjistit náklady a možnost předávat výkony dalším útvarům. Každý podnik by měl mít jasně vymezený způsob oceňování středisek pomocí vnitropodnikových cen
- **Podle výkonu** (kalkulační třídění) – toto členění je pro podnik klíčové, protože umožňuje zjistit návratnost jednotlivých výrobků, a tudíž řídit portfolio výrobků. Díky příčinným vazbám je možné náklady rozlišit na jednicové a režijní.

Král (2018, s. 79) se ve své publikaci nezabývá útvary členěním, ale náklady rozlišuje na technologické a na náklady na obsluhu a řízení, dále pak na náklady jednicové a režijní.

### 3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení

Z hlediska řízení hospodárnosti, jenž Král (2018, s. 79) řadí mezi nejdůležitější rozhodovací úlohy, se náklady člení podle vztahu k dané činnosti do různých skupin.

- **Náklady technologické** jsou náklady, které úzce souvisejí s výrobním procesem. Jedná se o náklady vyvolané danou technologií nebo s ní související. Mezi tyto náklady se řadí například spotřeba materiálu, osobní náklady pracovníků, kteří se podílejí na výrobě nebo odpisy strojů, které se taktéž podílejí na výrobě. (Čechová, 2011, s. 75; Fibírová et al., 2019, s. 69)
- **Náklady na obsluhu a řízení** jsou náklady, které zajišťují chod výroby. V případě, že dojde k výpadku nebo zařazení nového typu výrobku do výroby, tak tento typ nákladů zůstává takřka stejný. Z tohoto důvodu sem patří náklady související s provozem budov nebo mzdy vedoucích pracovníků. (Čechová, 2011, s. 76; Fibírová et al., 2019, s. 69)

Popesko a Papadaki (2016, s. 35) dále uvádí, že toto členění se v praxi moc nevyskytuje. Je to dáno především díky omezené využitelnosti ve vztahu ke kalkulaci. Také je velmi obtížné určit do které skupiny daný náklad patří, proto se pro členění nákladů v praxi více využívá členění nákladů na jednicové a režijní.

### 3.2.2 Náklady jednicové a režijní

Náklady jednicové a režijní úzce souvisejí s již zmíněnými technologickými náklady a náklady na obsluhu a řízení. Na náklady se dívají z jiného úhlu, zaměřují se spíše na vztah k jednotlivým výkonům. Podle Čechové (2011, s. 78) by toto členění mělo poskytovat věcné informace vztahující se k obsahu nákladů určitého výkonu a uspořádat náklady do složek, které je možné analyzovat ve zvolených podmínkách.

Fibírová et al. (2019, s.70) dodávají, že tyto náklady jsou vykazovány i ve finančním účetnictví, v rámci jednotlivých nákladových účtů.

- **Jednicové náklady** souvisejí s technologickými náklady. Jsou vykazovány v samostatných konkrétních položkách vztahující se k danému výkonu. Řadíme zde

například náklady na spotřebu materiálu nebo náklady na mzdy pracovníků. (Čechová, 2011, s. 78; Fibírová et al., 2019, s. 70)

- **Režijní náklady** úzce souvisejí s náklady na obsluhu a řízení. Jsou spojeny s náklady, které se přímo nevztahují na daný výkon, ale jsou součástí celkového procesu. Díky tomu není možné tyto náklady dát do vztahu k danému výkonu. Patří sem:
  - Zásobovací režie,
  - Výrobní režie,
  - Správní režie,
  - Odbytová režie. (Čechová, 2011, s. 78-79; Popesko a Papadaki, 2016, s. 35)

### 3.3 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění je úzce spjato s účelovým členěním. Toto členění se snaží nalézt odpověď na otázku „*na co byly náklady vynaloženy*“. Pro vedoucí pracovníky je to velmi důležité, protože díky tomuto členění jsou schopni zjistit rentabilitu daných výrobků, což umožňuje nalézt optimální výrobovou strukturu. Přesně definovaný výkon je kalkulační jednicí. (Král 2018, s. 83; Synek 2011, s. 82)

Kocmanová (2013, s. 120) dodává, že kalkulace nákladů je základem rozpočetnictví. Rozlišujeme dvě metody přiřazení nákladů na kalkulační jednici, a to přímé a nepřímé.

- **Přímé náklady**, jsou takové náklady, které přímo souvisejí s daným výkonem. Řadí se zde všechny jednicové náklady, vyjma nákladů, které jsou součástí sdružených výrob, a režijní náklady, které úzce souvisí s konkrétním výkonem. Pomocí prostého dělení lze určit výši těchto režijních nákladů. Patří sem například spotřeba materiálu na daný výrobek nebo mzdy pracovníků. (Kocmanová, 2013, s. 120)
- **Nepřímé náklady**, jsou náklady, které se podílejí na více druzích výkonů, a tudíž i na chodu celé výroby. Do této skupiny lze zařadit režijní náklady, které s výkonem souvisí. (Král, 2018, s. 84; Synek, 2011, s. 82; Čechová, 2011, s. 77)

Kinney a Raiborn (2011, s. 26) dodávají, že klasifikace nákladů na přímé a nepřímé vždy závisí na daném nákladovém objektu.

### 3.4 Členění nákladů v závislosti na objemu

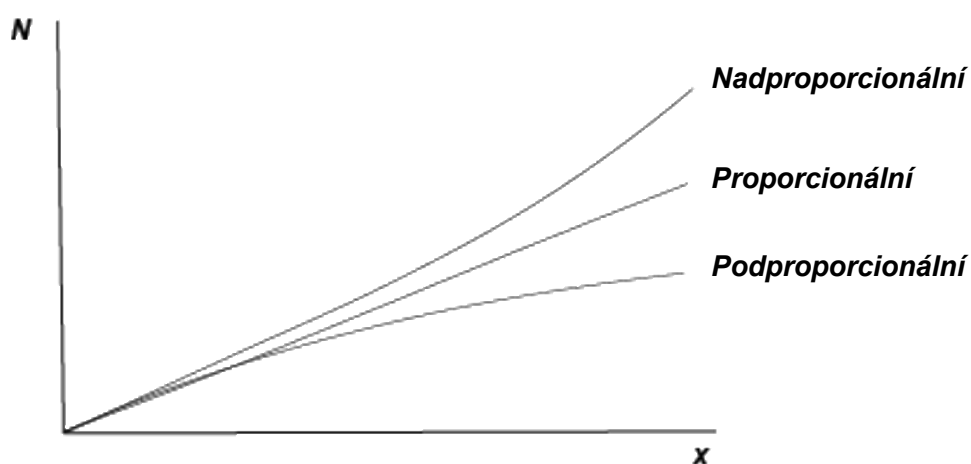
Tento typ členění je považován za jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení nákladů. A to především z důvodu, že se zaměřuje na chování nákladů v budoucnosti, kdežto předešlá členění se soustřeďovala na minulost. Rozlišujeme zde variabilní náklady, které jsou vynakládány v závislosti na objemu výkonu a fixní náklady, které jsou neměnné i v případě změny objemu prováděných výkonů. S fixními náklady souvisí semi-fixní náklady neboli skokově fixní. Jde o náklady, které jsou po určitou dobu fixní, ale v případě dosažení určitého objemu produkce, dojde ke skokovému růstu. Příkladem mohou být odpisy strojů. Dále lze do této skupiny zařadit smíšené náklady, které mají jak fixní, tak i variabilní složku. (Fibírová et al., 2019, s. 71; Král, 2018 s. 86-87; Popesko a Papadaki, 2016, s. 38-40)

Fibírová et al. (2019, s. 71) shledávají výhodu v tom, že toto členění umožňuje propojit řízení nákladů, výnosů a zisku, dále lze také umožňuje sledovat změny v objemu sortimentu výkonů, a tak optimalizovat strukturu prodaných výkonů.

#### 3.4.1 Variabilní náklady

Jak již bylo zmíněno výše. Variabilní náklady se v závislosti na objemu výkonu mění. To znamená, že při zvyšujícím se objemu výkonů se také zvyšují náklady, platí to i naopak. Z tohoto důvodu jsou celkové variabilní náklady považovány za lineární a jednotkové variabilní náklady za konstantní. Do této skupiny nákladů řadíme například přímý materiál, mzdy dělníků nebo spotřeba služeb. (Čechová, 2011, s. 81, Drury, 2015, s. 29)

- **Proporcionální (konstantní)** – jedná o se nejdůležitější část variabilních nákladů. Náklady na jednotku výkonu jsou stejné, ale přímo úměrně roste celkový objem počtu výkonů. Řadí se zde veškeré jednicové náklady, do kterých lze zařadit spotřeba materiálu, mzdy dělníků, také do proporcionálních nákladů patří část režie, která je ovlivněna stupněm využití kapacity. (Král, 2018, s. 86)
- **Podproporcionální (degresivní)** – jsou to náklady, které rostou pomaleji, než objem produkce. Každá další jednotka objemu je nižší. Příkladem může být snížení ceny nakupovaného materiálu. (Kocmanová, 2013, s. 121)
- **Nadproporcionální (progresivní)** - jedná se o náklady, které rostou rychleji, než je objem výkonů. V praxi se nevyskytuje tak často. Lze sem zařadit mzdu pracovníků v případě práce přesčas. (Král, 2018, s. 87)



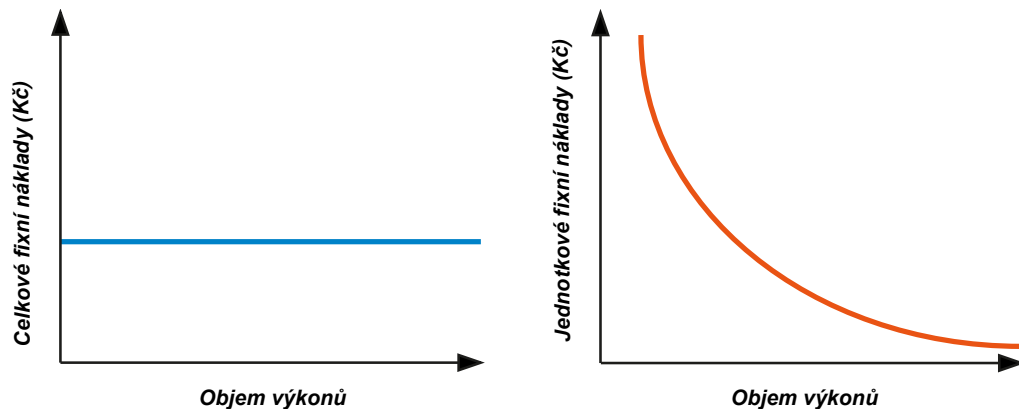
Obrázek 1 Průběh celkových variabilních nákladů  
(vlastní zpracování podle Krále, 2018, s. 87)

Kinney a Raiborn (2011, s. 26-27) tvrdí, že variabilní náklady jsou velmi důležité pro celkovou ziskovost podniku, protože vzniká zvláštní část variabilních nákladů, která se vytváří pokaždé, kdy je produkt vyroben či prodán anebo je poskytnuta určitá služba.

### 3.4.2 Fixní náklady

Fixní (pevné či neměnné) náklady jsou nutné k zabezpečení chodu celého podniku. Tyto náklady se v podniku vyskytují i když podnik nic nevyrábí. Lze sem zařadit velkou část režii, např. nájemné, odpisy nebo mzdy správních a technickohospodářských pracovníků. Na druhou stranu musíme uvažovat, že i fixní náklady se mění. Pokud podnik jednorázově mění výrobní kapacitu, tak se tyto náklady mění skokově. (Synek, 2011, s. 87)

Na následujícím grafu lze vidět vývoj celkových a jednotkových fixních nákladů. Z obrázku je patrné, že celkové fixní náklady se vyvíjejí konstantně, kdežto jednotkové náklady se snižují přímo úměrně s objemem výroby. Jelikož jednotkové fixní náklady nejsou konstantní, tak Drury klade velký důraz na správnou interpretaci. Tvrdí, že pro správné rozhodování v podniku je lepší použít celkové fixní náklady. (Drury, 2015, s. 29-30)



Obrázek 2 Graf vývoje celkových a jednotkových fixních nákladů  
(vlastní zpracování podle Druryho, 2015, s. 30)

Fibírová et al. (2019, s. 126) fixní náklady rozlišují na:

- **Náklady vyvolané způsobem zajištění činnosti** – sice se jedná o fixní náklady, ale tyto náklady jsou nějakým způsobem ovlivnitelné. Např. náklady na osvětlení.
- **Náklady, o kterých rozhoduje vedení podniku** – jedná se především o náklady, které jsou opakované či jednorázové, ale vedení podniku může tyto náklady kdykoliv zastavit. Lze sem zařadit náklady na propagaci, vzdělávání pracovníků.
- **Náklady pravidelně a opakovaně vynakládány v konstantní výši** – tento typ nákladů je velmi těžké ovlivnit, protože se jedná o náklady, které vznikají z dané aktivity. Lze je omezit pouze v případě, že podnik daná aktiva prodá nebo vrátí, zároveň se ale vzdává práva tento majetek používat. Patří sem především splátky nájemného či nákladové daně.

V souvislosti s fixními náklady je důležité zmínit ještě pojem *degrese nákladů*, kterou Synek (2011, s. 87) definuje následovně „*S růstem objemu výroby klesají průměrné fixní náklady (a tím i celkové náklady) na jednotku produkce.*“ To znamená, že při plném využití výrobní kapacity jsou fixní náklady na jednotku nejnižší.

Celkové náklady lze rozlišit na:

- **Fixní náklady využité** – tyto náklady odpovídají skutečnému využití dané kapacity
- **Fixní náklady nevyužité** – jedná se pouze o teoretické dělení nákladů, které odpovídají nevyužití části výrobní kapacity. Ale podniku dávají důležitou zpětnou

vazbu ve formě efektivnosti ve spojení s fixními náklady. Nevyužité fixní náklady lze vypočítat podle následujícího vzorce.

$$FN_N = FN \times \left(1 - \frac{Q_s}{Q_p}\right) \quad [1]$$

kde  $FN_N$  – nevyužité fixní náklady v Kč,

$Q_s$  – skutečný objem výroby v kusech v Kč,

$Q_p$  – kapacita v kusech nebo v Kč.

(Synek, 2011, s. 89-90)

Synek (2011, s. 88-89) se ve své publikaci dále zabývá relativní úsporou fixních nákladů, ke které dochází v případě zvyšování objemu výroby, přičemž fixní náklady se nemění.

Synek pro vyjádření relativní úspory fixních nákladů používá následující vztah:

$$U = FN \times (k - 1) \quad [2]$$

kde  $U$  – relativní úspora fixních nákladů v Kč,

$FN$  – fixní náklady v Kč,

$k$  – koeficient růstu objemu výroby ( $Q_1/Q_2$ ).

(Synek, 2011, s. 89)

Martinovičová et. al. (2014, s. 55) v knize Úvod do podnikové ekonomiky vyjadřují relativní úsporu fixních nákladů jiným vztahem, a to tímto:

$$U\% = \frac{Q\% \times a\%}{100 + Q\%} \quad [3]$$

kde  $Q\%$  je přírůstek objemu výroby v %,

$a\%$  je podíl fixních nákladů v celkových nákladech za dané období v % při  $Q = 100\%$ .

### 3.4.3 Smíšené náklady

Jelikož je obtížné rozlišit, zda daný náklad je čistě variabilní či fixní, tak se zavádí pojem smíšené (semi-variabilní) náklady. Jedná se o náklady, které v sobě zahrnují část fixních, stejně tak i variabilních nákladů. Popesko a Papadaki (2016, s. 38-39) uvádí jako příklad spotřebu elektrické energie. Za fixní část považuje spotřebu elektrické energie na provoz haly, výpočetní techniky či vytápění. Elektrická energie, která přímo souvisí s funkcí stroje, vyjadřují jako variabilní část.

### 3.5 Členění z hlediska manažerského rozhodování

Tato kategorie se vyznačuje náklady, které nejsou součástí účetních systémů společnosti. Vychází z odhadovaných nákladů zvažovaných variant. Vzhledem k tomu, že jsou zaměřeny na budoucnost, tak jsou velmi důležité při tvorbě a využívání nákladových kalkulací. Základem členění z hlediska manažerského rozhodování je správné rozdělení nákladů a výnosů do jednotlivých kategorií jako jsou relevantní a irelevantní náklady, oportunitní náklady nebo utopené náklady. (Popesko a Papadaki, 2016, s.47)

#### 3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady

Relevantní náklady jsou takové náklady, které se mění v závislosti na daném rozhodnutí. Kdežto irelevantní náklady nelze ovlivnit manažerským rozhodnutím, zůstávají neměnné. Základní formou těchto nákladů jsou tzv. rozdílové náklady, které znamenají rozdíl nákladů před zamýšlenou změnou a po změně. Cílem relevantních a irelevantních nákladů je snaha o odstranění zkreslených informací o irelevantních nákladech, které mohou ovlivnit rozhodování podniku. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 48)

Čechová (2011, s. 62) ve své publikaci přidává další dělení irelevantních nákladů na:

- **Objektivně ovlivnitelné**, což jsou takové náklady nebo výnosy, které mohou být v rámci možností změněny. Příkladem mohou být mzdové náklady na obsluhu a řízení nového stroje.
- **Objektivně neovlivnitelné**, jsou náklady, které při obměně rozhodnutí nelze ovlivnit. Nejčastějším příkladem mohou být odpisy dlouhodobého hmotného majetku, přičemž toto rozhodnutí nemůže ovlivnit oblast výroby, jsou to takzvané umrtvené náklady.

Dále Čechová (2011, s. 62) definuje další skupinu irelevantních nákladů, a to odložitelné náklady, které vznikají v pozdější době a nelze je zahrnout do posuzovaných variant.

#### 3.5.2 Oportunitní náklady

Oportunitní náklady jsou někdy nazývány jako náklady obětované příležitosti. Král (2018, s. 97) je definuje jako ušlý zisk, který podnik nevyužil na nejlepší možnou variantu, protože dává přednost jiné. Toto dělení se využívá především u optimalizačních rozhodnutích, kdy je nutné určitě omezení. Jako příklad lze uvést kalkulační nájemné, kdy podnikatel provozující svou živnost ve vlastních prostorech přichází o nájemné, které by mohl získat



v případě pronájmu tohoto prostoru. Podobným příkladem mohou být také kalkulační úroky. (Král, 2018, s. 97)

### 3.5.3 Utopené náklady

Utopené náklady, jsou takové náklady, které byly vynaloženy v minulosti a nelze je jakýmkoliv rozhodnutím v budoucnu změnit. Pro tuto kategorii nákladů je typické, že:

- Jsou vynakládány před zahájením výroby,
- Nelze ovlivnit jejich výši,
- Snížení je možné pouze opačným investičním rozhodnutím,
- Může se jednat o odpisy fixních aktiv,
- Typický je dlouhý časový úsek mezi výdajem a vyjádřením nákladu.

Stejně jako u irelevantních nákladů, tak i utopených nákladů je potřeba brát v úvahu, že mohou negativně ovlivnit výsledek rozhodovacího procesu (Popesko a Papadaki, 2016, s. 49)

### 3.5.4 Imputované a vázané náklady

**Imputované náklady** jsou připisovány k danému rozhodnutí. Výsledky těchto nákladů mají pro podnik velký dopad, dokonce mohou ovlivnit fungování společnosti.

**Vázané náklady** vznikají v budoucnosti, ale v závislosti na daném rozhodnutí v současnosti.

Výsledky těchto nákladů podnik ovlivní v širších souvislostech, které podnik přináší. Jedná se zejména o technologický vývoj. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 50)

### 3.5.5 Další členění nákladů z hlediska rozhodování

**Celkové náklady** jsou veškeré náklady vynaložené na celkový objem produkce. (Synek 2011, s. 83)

**Průměrné (jednotkové) náklady** jsou náklady vyjádřené na jednotku produkce. Pro výpočet Synek (2011, s. 83) uvádí následující vztah:

$$N_j = \frac{N}{q} \quad [4]$$

(Synek, 2011, s. 83)

**Haléřový ukazatel nákladovosti  $h$**  nám vyjadřuje podíl nákladů na 1 Kč produkce, pokud je i objem vyjádřený v korunách:

$$h = \frac{N}{Q} \quad [5]$$

(Synek, 2011, s. 83)

**Přírůstkové náklady** jsou vyvolány přírůstkem objemu výroby:

$$\Delta N = N_1 - N_0 \quad [6]$$

(Synek, 2011, s. 83)

**Marginální (mezní, hraniční) náklady** jsou takové náklady, které byly vyvolány přírůstkem o jednotku produkce výroby:

$$MN = \frac{\Delta N}{\Delta q \text{ o } 1 \text{ jednotku}} \quad [7]$$

(Synek, 2011, s. 83)

## 4 ANALÝZA NÁSTROJŮ ŘÍZENÍ

Tato kapitola bude navazovat na předchozí členění nákladů do jednotlivých skupin. Nejdříve se budu zabývat bodem zvratu, který je pro podnik nesmírně důležitý, protože umožňuje odpovědět na otázky typu „*Kolik jednotek musí podnik prodat, aby dosáhl bodu zvratu?*“ nebo „*Jaký bude dopad na zisky podniku, v případě, že se rozhodne snížit prodejní cenu, ale prodejní kapacita bude vyšší?*“. (Drury, 2015, s. 168)

Ve druhé části bude rozebrána nákladová funkce, která vyjadřuje vztah mezi náklady a objemem výroby.

### 4.1 Bod zvratu

Pro odhad budoucího vývoje nákladů při různých situacích je vhodné zvolit analýzu pomocí bodu zvratu, která zkoumá, jak velký objem výkonů je nucen podnik zajistit, tak aby došlo k úhradě veškerých nákladů. V rámci bodu zvratu je sledováno, pro podnik, několik podstatných ekonomických veličin, a to tržby, náklady nebo objem výroby. Bod zvratu nastává v bodě, kde se tržby rovnají nákladům, je to takzvaný nulový bod. (Martinovičová, Konečný a Vavřina, 2014, s. 62; Synek, 2011, s. 135-136)

Drury (2015, s. 168-169) ve své publikaci Management and Cost Accounting zdůrazňuje, že účinky změn objemu prodeje v závislosti na velikosti zisku se projevují pouze v krátkém období.

Nejdříve se zaměříme na homogenní výrobu, což je výroba stejného druhů výrobků. Tržby se při konstantní ceně vyvíjejí podle vztahu:

$$T = p \times q \quad [8]$$

(Synek, 2011, s. 136)

A celkové náklady podle následujícího vztahu:

$$N = F + b \times q \quad [9]$$

(Synek, 2011, s. 136)

Z těchto dvou rovnic lze odvodit bod zvratu, a to následovně:

$$T = N \quad [10]$$

$$p \times q = F + b \times q \quad [11]$$

$$q(BZ) = \frac{F}{p-b} \quad [12]$$

(Synek, 2011, s. 137)

Autoři kladou velký důraz na krycí příspěvek, který je tvořen rozdílem mezi cenou a variabilními náklady ( $p - b$ ). Tento rozdíl slouží nejdříve k úhradě fixních nákladů, v případě, že podnik již pokryje veškeré náklady, tak bude tvořit zisk. Pro vrcholové pracovníky se jedná o poměrně důležitý ukazatel, který umožňuje rozhodovat o optimální struktuře výroby či řízení zisku. (Fibírová et al., 2019, s. 124-125; Popesko a Papadaki, 2016, s. 45-46)

Podnik by se neměl soustřeďovat pouze na náklady a výnosy a s nimi spojené ukazatele, ale také na maximální výrobní kapacitu. Znalost maximální možné výrobní kapacity je důležitá už při projektování, protože v praxi se stává, že tato kapacita je nad úroveň bodu zvratu, a tím pádem podnik není schopen vyrobit požadované množství. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 46; Synek, 2011, s. 138)

V případě různorodé produkce je potřeba bod zvratu vyjádřit pomocí globální nákladové funkce, která vyjadřuje vztah mezi celkovou produkcí a celkovými náklady. Tuto funkci lze znázornit podle následujícího vztahu:

$$N = F + h \times Q \quad [13]$$

(Synek, 2011, s. 137)

Přičemž proměnná  $h$  vyjadřuje podíl variabilních nákladů na 1 Kč produkce. Jedná se o jakousi obdobu haléřového ukazatele zmíněného výše. Parametr  $F$  značí fixní náklady a písmenem  $Q$  je označeno množství produkce. (Synek, 2011, s. 139)

**Kritické využití výrobní kapacity** lze vypočítat jako poměr objemu výroby ve výši bodu zvratu a maximální výrobní kapacitu:

$$VK_{krit} = \frac{BZ \times 100}{VK} \quad [14]$$

(Synek, 2011, s. 138)

Další pojem, který souvisí s bodem zvratu je **koeficient bezpečnosti**, který vyjadřuje, jak daleko se podnik nachází od bodu zvratu. Pokud se koeficient blíží k nule, podnik se může dostat do ztráty, což by při delším období mohlo být pro podnik fatální. Aby se podnik dostal

ze ztráty je nutné zvýšit tržby, případně snížit variabilní náklady nebo odbourat část fixních. (Synek, 2011, s. 138-139)

Pro výpočet se používá následující vztah:

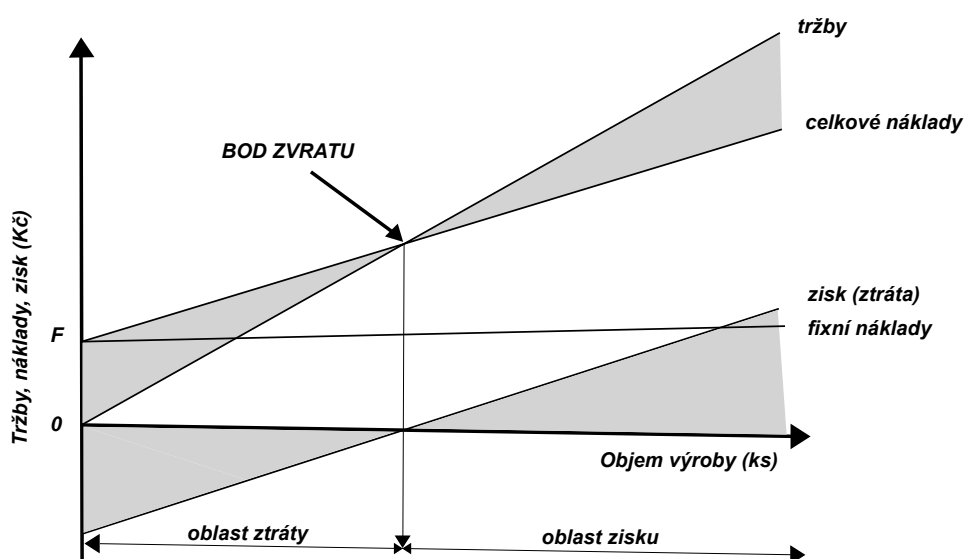
$$BPK(k_p) = \frac{BPR}{CV} \times 100 \quad [15]$$

(Popesko, Jirčíková a Škodáková, 2014, s. 35)

kde  $BPR$  udává o kolik se mohou snížit výnosy, než bude dosaženo bodu zvratu, tj.  $CV - CV_{BZ}$  a  $CV$  značí celkové výnosy.

#### 4.1.1 Grafické řešení

Z grafického řešení lze vyčíst, že bod zvratu vyjadřuje vztah mezi náklady případně tržbami a objemem výroby vyjádřeným v naturálních jednotkách. Vzhledem k tomu, že při nulovém objemu výroby jsou i tržby nulové, tak přímka tržeb začíná v bodě nula. Přímka vyjadřující fixní náklady má počátek na ose y. Jedná se o náklady, které podnik vynakládá i když nic nevyrábí. V nulovém bodě fixních nákladů začíná přímka nákladů variabilních, což jsou náklady, které se mění v závislosti na průběhu výroby. V místě dotyku křivky tržeb a celkových nákladů nastává bod zvratu. V grafu označená část ztráty, znamená, že v podniku nejsou pokryty fixní náklady. V případě růstu výroby, se tato plocha zmenšuje. Naopak druhá část grafu, oblast zisku, značí, že podnik je ziskový. (Martinovičová, Konečný a Vavřina, 2014, s. 63-64)



Obrázek 3 Grafické znázornění bodu zvratu  
(Procházková a Jelínková, 2018, s. 50)

### 4.1.2 Provozní páka

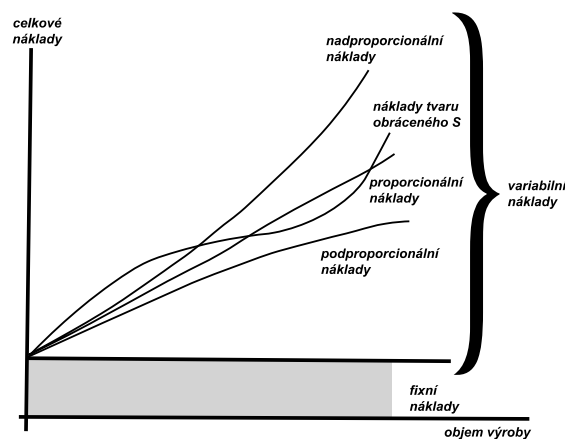
Provozní páka nastává v případě, že podnik nahrazuje své pracovníky automatizovanými či robotizovanými stroji. Dochází ke zvyšování fixních nákladů v celkových nákladech, to znamená, že se variabilní náklady nahrazují fixními. Při vysokém podílu fixních nákladů dochází k relativně malé změně v tržbách ty následně způsobí velkou změnu v provozním zisku. Čím vyšší má podnik stupeň provozní páky, tím rychleji dokáže navyšovat svůj zisk. (Procházková a Jelínková, 2018, s. 58-59; Synek, 2011, s. 150)

$$\text{stupeň provozní páky} = \frac{\text{procentní změna zisku } Z}{\text{procentní změna tržeb } T} = \frac{\frac{Z_1 - Z_0}{Z_0}}{\frac{T_1 - T_0}{T_0}} \quad [16]$$

Autorky, Procházková a Jelínková (2018, s. 58-59), ale nastiňují možná negativa spojená s vyšší provozní pákou. Zejména v případě náročnější technologické výroby, která se vyznačuje vysokým podílem fixních nákladů, je schopna za předpokladu hospodářské prosperity zajistit vyšší zisk při dostatečném využití výrobní kapacity. V opačném případě, by se podnik mohl díky velkému podílu fixních nákladů dostat do ztráty.

## 4.2 Nákladová funkce

Synek (2011, s. 90) nákladovou funkci definuje jako matematicky vyjádřený vztah mezi náklady a objemem výroby v podniku. V případě, že se tyto náklady vyvíjejí lineárně jedná se o **proporcionální náklady**, jež jsou v grafu znázorněny přímkou. Dalším typem jsou **nadproporcionální náklady**, které se vyznačují tím, že náklady rostou rychleji než objem produkce. Opakem nadproporcionálních nákladů jsou **podproporcionální**, u kterých se náklady s rostoucím objemem výroby zpomalují.



Obrázek 4 Průběh celkových nákladů  
(vlastní zpracování podle Synka, 2011, s. 91)

Nákladová funkce se rozlišuje na:

- **Krátkodobou**, která charakterizuje průběh nákladů v období, kdy lze měnit některé variabilní náklady (množství vynakládané práce, objem spotřebovaných surovin), kdyžto fixní náklady (stroje, budovy) zůstávají neměnné. Pokud se variabilní náklady a výnosy v závislosti na objemu výroby vyvíjejí lineárně, je možné tento průběh vysvětlit pomocí lineární nákladové funkce, ve které se k fixním nákladům připočte součin průměrných variabilních nákladů a objem výroby. (Synek, 2011, s. 91; Martinovičová, Konečný a Vavřina, 2014, s. 59)

$$N = FN + vn \times Q \quad [17]$$

kde  $N$  – celkové náklady,

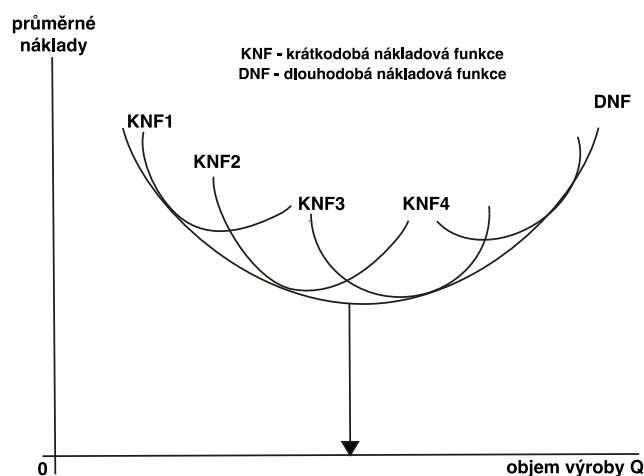
$FN$  – fixní náklady,

$vn$  – variabilní náklady na jednotku produkce,

$Q$  – objem produkce.

(Procházková a Jelínková, 2018, s. 26)

- **Dlouhodobou**, která zachycuje průběh nákladů v období, kdy může docházet ke změně všech výrobních činitelů. Jelikož se v dlouhém období nevyskytují fixní náklady, tudíž lze počítat pouze s průměrnými celkovými a marginálními náklady. Dlouhodobá nákladová funkce má tvar písmene „U“. Je to dáno především tím, že se tato funkce skládá z části krátkodobých nákladových funkcí. (Synek, 2011, s. 91-92)



Obrázek 5 Dlouhodobá nákladová funkce  
(vlastní zpracování podle Synka, 2011, s. 92)

#### 4.2.1 Stanovení nákladových funkcí

Nákladovou funkci můžeme stanovit za předpokladu, že podnik zná fixní a variabilní náklady.

Synek ve své knize píše, že v praxi se nejčastěji pro stanovení nákladové funkce používají funkce, které známe z matematiky, a to:

- Pro proporcionální náklady využíváme lineární funkci:

$$y = a + bx, \quad [18]$$

- Pro nadproporcionální náklady využíváme kvadratickou funkci:

$$y = a + bx + cx^2, \quad [19]$$

- Pro podproporcionální náklady využíváme opět kvadratickou funkci:

$$y = a + bx - cx^2, \quad [20]$$

kde písmeno  $y$  nám značí celkové náklady,  $x$  – objem produkce,  $a$  – odhad fixních nákladů,  $b, c$  – marginální náklady, odpovídající variabilním nákladům vztahující se k jednotce produkce. (Synek, 2011, s. 93)

Pokud jednotlivé parametry podnik nezná, lze je odhadnu pomocí některé z následujících metod:

- Klasifikační analýzou,
- Metodou dvou období,
- Bodovým diagramem,
- Regresní a korelační analýzu. (Synek, 2011, s. 94)

#### Klasifikační analýza

Základ této metody spočívá ve správném rozčlenění všech nákladů na fixní a variabilní část, podle toho, zda dochází ke změně produkce či nikoliv. Fixní náklady jsou neměnné a lze sem zařadit odpisy, nájemné či energie. Variabilní náklady již závisí na velikosti výroby, tudíž sem patří jednicový materiál, jednicové mzdy nebo ostatní jednicové náklady. (Synek, 2011, s. 94-95)



### Metoda dvou období

Jde o metodu, která se používá k prvotnímu zjištění vývoje nákladů. Základem u této metody je vybrání dvou období, kde byl největší a nejmenší objem výroby. Je zde zapotřebí z výběru vyjmout takové měsíce, kde se vyskytl nějaký extrém, kupříkladu poškození výrobního zařízení. Následně se údajů z obou období vytvoří dvě nákladové rovnice, které se posléze řeší jako soustava rovnic.

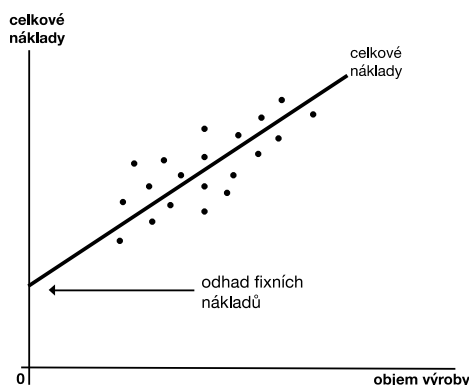
$$N_1 = a + b \times Q_1 \quad [21]$$

$$N_2 = a + b \times Q_2 \quad [22]$$

Jak již bylo zmíněno výše, za nevýhodu této metody lze považovat zkreslené výsledky, které vznikají především v důsledku období, které vybočuje z normálu. Proto je vhodné tuto metodu kombinovat s grafickou metodou, kde zjistíme, zdali některá hodnota vybočuje z normálního vývoje, či nikoliv. Pokud ano, tak se tuto hodnotu pokusíme nahradit jinou, vhodnější. (Synek, 2011, s. 95-96)

### Grafická metoda

Grafická metoda slouží k odhalení extrémních hodnot. Pomocí bodového diagramu lze zjistit nákladovou funkci. Na grafu níže lze vidět, že osu  $x$  tvoří objem výroby a osu  $y$  celkové náklady podniku. Odhad fixních nákladů je tvořen průsečíkem přímky s osou  $y$ . Každý bod zobrazený na grafu reprezentuje střed dvou hodnot. Jestliže jsou tyto hodnoty poblíž přímky, znázorňující trend, tak tvoří závislost nákladů na objemu výroby, v opačném případě se jedná o extrémní hodnoty. Bod, který se nachází na přímce značí celkové fixní náklady. (Synek, 2011, s. 96-97; Vanderbeck, 2010, s. 174-175)



Obrázek 6 Bodový graf

(vlastní zpracování podle Synka, 2011, s. 97)

### Regresní a korelační metoda

V případě, že nelze průběh nákladů stanovit předchozími metodami, je vhodné využít regresní metodu, pomocí které lze stanovit i nelineární vývoj nákladů. Pro spolehlivé zjištění funkcí se používá míra korelace a odhalení možných chyb lze vyjádřit pomocí meze spolehlivosti. (Synek, 2011, s. 97)

Pro výpočet lineárních parametrů lze použít následující vzorec:

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2} \quad [23]$$

$$a = \bar{Y} - b\bar{X}, \quad [24]$$

kde  $X$  – objem výroby,

$Y$  – náklady,

$n$  – počet sledovaných období.

(Synek, 2011, s.97)

Pro korelační koeficient Synek (2011, s. 97) používá následující vztah:

$$r = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{\sqrt{[n \sum X^2 - (\sum X)^2] \times [n \sum Y^2 - (\sum Y)^2]}} \quad [25]$$

Pro nejlepší vývoj nákladů by se hodnota  $r$  měla blížit co nejvíce hodnotě jedna. V praxi se existují počítačové programy, které tento výpočet vyjádří co nejpřesněji. (Synek, 2011, s. 97-98)

### 4.3 Horizontální analýza a vertikální analýza

Horizontální a vertikální analýza jsou považovány za základní podklad finančního rozboru. Pro dostatečnou vypovídající hodnotu, je dobré využít finanční výkazy alespoň za poslední tři období, přičemž je potřeba zjistit, zda v podniku během zkoumaných let nedošlo k výkyvům. Následné zjištěné údaje mají vypovídající hodnotu především o průběhu hospodaření podniku. (Procházková a Jelínková, 2018, s.139)

#### Horizontální analýza

Horizontální analýza se snaží nalézt odpověď na otázku „O kolik se změnil jednotlivé položky finančních výkazů?“ Rozlišujeme procentuální a absolutní vyjádření. Pokud se podnik bude zabývat podrobnější analýzou je vhodné využít procentuální rozbor, které je

vhodné i pro případné porovnání konkurence či odvětví. Absolutní vyjádření umožňuje objektivnější pohled na jednotlivé položky finančních výkazů. (Růčková, 2010, s. 108-109)

Pro výpočet absolutní změny lze použít následující vztah:

$$\text{absolutní změna} = \text{ukazatel}_t - \text{ukazatel}_{t-1} \quad [26]$$

(Knápková et al., 2017 s. 71)

Pro procentuální vyjádření lze použít tento vztah:

$$\% \text{změna} = (\text{absolutní změna} \times 100) / \text{ukazatel}_{t-1} \quad [27]$$

(Knápková et al., 2017, s.71)

### **Vertikální analýza**

Vertikální analýza vyjadřuje procentuální podíl vybrané položky z finančního výkazu ku vybrané základně, která představuje 100% podíl. Zvláště analyzujeme majetkovou a finanční strukturu. (Knápková et al., 2017, s.71; Růčková, 2010, s.105)

Majetková struktura se skládá z dlouhodobého a oběžného majetku, přičemž tento majetek je závislý na předmětu podnikání a na finanční politice společnosti. Naopak finanční struktura se zabývá zdroji, kterými je majetková struktura kryta. Zde je velký důraz kladen na výši pasiv v závislosti na velikosti podniku. V případě, že společnost dlouhodobý kapitál kryje oběžnými aktivy, dochází k tomu, že je překapitalizovaná a tím pádem neefektivně využívá kapitál. Protikladem je podkapitalizovaná společnost, která má problémy s běžnou činností podniku. (Knápková et al., 2017, s.71; Růčková, 2010, s.105)

## 5 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretická část bakalářské práce byla vypracována pomocí využití literární pramenů, zabývající se oblastí nákladů.

První část práce se věnuje rozlišení druhů účetních systémů, které spolu úzce souvisejí. Jedná se o finanční účetnictví, které poskytuje informace o finanční situaci podniku a zaměřuje se spíše na minulost. Kdežto manažerské účetnictví podává vrcholovým pracovníkům informace pro efektivní řízení podniku. Druhá kapitola se podrobně zabývala pojetím nákladů. Rozlišujeme tři druhy tohoto pojetí, a to finanční, které je součástí finančního účetnictví. Dále se jedná o hodnotové pojetí, které je zejména součástí manažerského účetnictví, ale lze jej nalézt i ve finančním. Hlavním úkolem tohoto pojetí je poskytovat informace pro běžné řízení podniku. Posledním pojetím je ekonomické, které se snaží získat dostatek informací pro budoucí rozhodování.

Další kapitola se již zabývala klasifikací nákladů. Nejprve bylo popsáno druhové členění, které klade důraz na soustředování nákladů do stejnorodých skupin. Díky čemuž je podnik schopen zjistit, co bylo spotřebováno, od koho a kdy zajistit dostatečné množství materiálu apod. Dále bylo popsáno účelové členění nákladů, které se dále dělilo na náklady technologické, které úzce souvisejí s výrobním procesech a na náklady na obsluhu a řízení, které zajišťují chod výroby. Následují náklady jednicové, jež souvisejí s technologickými náklady a režijní, které naopak souvisejí s náklady na obsluhu a řízení. Třetí částí kapitoly klasifikace nákladů bylo členění nákladů v závislosti na objemu výroby. Tento typ členění je považován za jeden z nejdůležitějších nástrojů v oblasti řízení, a to z důvodu, možného propojení s výnosy a zisky. Zde rozlišujeme variabilní a fixní náklady. Variabilní náklady jsou známe pro to, že se v závislosti na objemu výroby mění, kdežto fixní náklady jsou neměnné. Následně bylo zmíněno členění z hlediska manažerského rozhodování, kde je opět nutné správně rozdělení nákladů.

Poslední část, analýza nástrojů řízení, plynule navazovala na členění nákladů. Nejdříve byl rozebrán bod zvratu pro homogenní i heterogenní výrobu. V obou případech bod zvratu nastává v místě, kdy se náklady rovnají tržbám. Dále byla zmíněna provozní páka. A poslední částí této kapitoly byla nákladová funkce, která vyjadřuje vztah mezi náklady a objemem výroby. Byla zde zmíněna krátkodobá a dlouhodobá funkce, dále pak stanovení nákladových funkcí pomocí některých metod.

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Společnost vznikla v roce 1991 ve Zlíně. Z počátku se zabývala elektromontážními pracemi nízkého napětí. Z důvodu nedostatku zářivkových svítidel na trhu se společnost v roce 1996 začala orientovat také na vývoj této osvětlovací techniky. Díky tomu se firmě podařilo vyvinout unikátní svítidla, která doposud v České republice nikdo nenabízel.

V roce 1998 došlo k rozdělení společnosti na dva samostatné subjekty, a to na společnost zaměřující se na montáž elektrických zařízení (veřejné osvětlení a venkovní vedení). Druhá společnost se zabývá výrobou osvětlovací techniky a obchodní činností, jejichž předmětem jsou transformátory a trafostanice. Mezitím společnost zaměřující se na výrobu svítidel provedla rekonstrukci výrobní haly o rozměrech 2 800 m<sup>2</sup>, kde především došlo k nákupu a modernizaci jednotlivých výrobních zařízení.

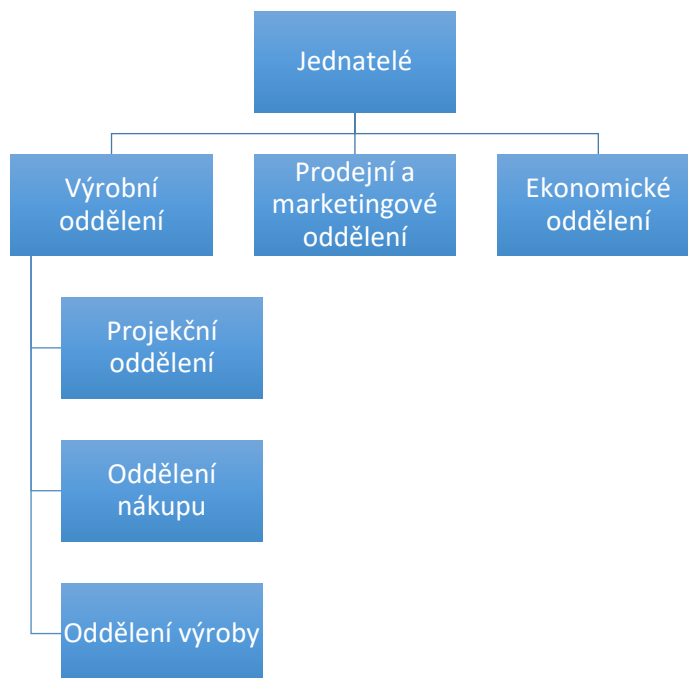
Z důvodu neustálého vývoje na trhu se svítidly, se společnost v roce 2016, začala zaměřovat na výrobu LED osvětlení, které si po celou dobu, co se vyskytuje na trhu drží velkou oblibu. Je to dáno především z důvodu úspory energie a regulace osvětlení.

Určitě stojí za zmínku, že společnost dosahuje nejvyšších certifikátů a licencí, které lze v tomto odvětví získat. Také spoustu svých výrobků vyváží do zahraničí, a to především do západní Evropy či na Blízký východ.

|                             |  |
|-----------------------------|--|
| <b>Právní forma:</b>        | Společnost s ručením omezeným  |
| <b>Počet zaměstnanců:</b>   | 34, včetně dvou jednatelů  |
| <b>Předmět podnikání:</b>   | Výroba, obchod a služby neuvedení<br>v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona<br><br>Montáž, opravy, revize a zkoušky<br>elektrických zařízení |
| <b>CZ-NACE klasifikace:</b> | Výroba elektrických osvětlovacích zařízení<br><br>Výroba ostatních elektrických zařízení   |
| <b>Základní kapitál:</b>    | 100 000 Kč   |

## 6.1 Organizační struktura

V současné době společnost uplatňuje liniově organizační strukturu, tudíž je zde uplatňován vztah nadřízenosti-podřízenosti a každý pracovník ví, kdo je jeho přímý nadřízený.



Obrázek 7 Organizační struktura společnosti  
(vlastní zpracování)

Na vedení společnosti se podílí jednatelé, kteří mají hlavní rozhodovací slovo ve všech oblastech řízení firmy. Pod jednateli se v organizační struktuře nachází oddělení výrobní, prodejní a ekonomické.

Ve výrobním oddělení se nachází projektanti, kteří mají na starosti vývoj nových typů svítidel a dále výpočty a návrhy osvětlení do konkrétních prostor. Oddělení nákupu úzce souvisí s výrobou. Nákupčí mají za úkol zajistit dostatečný počet jednotlivých komponent od subdodavatelů, tak aby zabezpečili plynulý chod výroby.

Prodejní útvar má na starosti komunikaci s koncovými zákazníky, dále řeší cenové nabídky a také objednávky od zákazníků. Součástí tohoto prodejní útvaru je rovněž marketing. Pracovní náplní marketingu je především tvorba katalogů, aktualizace webových stránek a další akce pro zákazníky.

V ekonomickém oddělení se nachází ekonomka společnosti a účetní. Jejich náplní práce je kompletní účetní agenda včetně personalistiky.

## 6.2 SWOT analýza

SWOT analýza je marketingový nástroj, který slouží k analýze silných a slabých stránek, kterými by se společnost měla zabývat a pokusit se je eliminovat. Taktéž se tato analýza zabývá vnějšími vlivy, a to příležitostmi a hrozbami.

*Tabulka 1 SWOT analýza vybrané společnosti (vlastní zpracování)*

| <b>Silné stránky</b>  | <b>Slabé stránky</b>   |
|---|--|
| Stabilní společnost<br>Široké portfolio svítidel<br>Schopnost pružně reagovat na poptávku<br>Výroba dle požadavků zákazníka<br>Dostatek dodavatelů jednotlivých komponentů<br>Certifikáty | Špatná občanská dostupnost do sídla společnosti<br>Nedostatek kvalifikovaných pracovníků<br>Nedostatečná komunikace se zákazníky<br>Absence informačního systému |
| <b>Příležitosti</b>   | <b>Hrozby</b>  |
| Rozšíření okruhu zákazníků<br>Rozvíjející se vývoz do zahraničí<br>Výroba atypických svítidel<br>Nové výrobní technologie   | Konkurence – Blízký východ, Čína<br>Platební morálka<br>Celosvětová pandemie   |

### **Silné stránky**

Jelikož společnost na českém trhu působí bezmála 30 let, tak ji lze považovat za poměrně stabilní. Během své historie neměla větší problém, který by mohl vést k zániku firmy. Tento faktor je velmi důležitý nejenom pro dodavatele, ale i pro zákazníky a zaměstnance, kterým společnost dává jistotu práce.



Vzhledem k tomu, že se jedná o relativně malou firmu, tak oproti větším firmám dokáže pružně reagovat na aktuální poptávku na trhu s osvětlením. Díky širokému portfoliu vyráběných svítidel dokáže zákazníkovi vybrat vhodné světlo. Kdyby si náhodou zákazník nemohl vybrat, tak společnost díky širokému spektru dodavatelů dokáže vyrobit světlo dle jeho požadavků.

Další silnou stránkou je, že společnost má na každé svítidlo, které vyrábí certifikát. Konkrétně se může například jednat o „Prohlášení o shodě“, které umožňuje tyto svítidla vyvážet a montovat na území celé Evropské unie. Jelikož společnost své výrobky vyváží i do Ruska a na Blízký Východ, tak má také certifikáty určené pro tyto trhy.

### **Slabé stránky**

Mezi slabé stránky společnosti bych určitě zařadila sídlo společnosti, a to především z toho důvodu, že se výrobní podnik nachází v menší vesnici nedaleko Zlína, kde bohužel není příliš častá veřejná doprava, což je i jeden z důvodů proč se společnosti mnohokrát nedaří najít vhodné pracovníky na danou pozici. Dalším důvodem může být současná situace na trhu práce a také to, že dnešní studenti nemají zájem o studium oborů s výučním listem, což elektro bohužel je.

Dále jsem mezi slabé stránky společnosti zařadila nedostatečnou komunikaci se zákazníky, která je jednak zapříčiněna vzrůstající poptávkou po svítidlech a již zmíněného nedostatku pracovníků, ale také samotnou komunikaci se zákazníky a dodavateli, která mnohdy probíhá na neformální úrovni.

Jelikož analyzovaná společnost vyrábí více než 100 druhů svítidel a kalkulaci veškerých výrobků provádí pouze v programu Microsoft Excel, tak vidím velký nedostatek v absenci komplexního informačního systému, který by umožňoval správu jak finančního účetnictví, tak i vnitropodnikového.

### **Příležitosti**

Za příležitosti považuji především možnou expanzi do zahraničí, a to hlavně do západní Evropy, kde roste poptávka po „atypickém“ osvětlení výrobních závodů a sportovních hal, kdy tyto svítidla musí splňovat další podmínky podléhající bezpečnosti a ochraně zdraví při práci. Tyto přísná kritéria v současné době splňuje jen hrstka výrobců, mezi které se řadí také analyzovaná společnost.

## Hrozby

Jelikož se neustále rozvíjí a vyvíjí elektrotechnický průmysl, tak je nutné se zaměřit na konkurenci, která může na trh uvést novinku, na kterou by analyzovaná společnost nedokázala adekvátně reagovat. V současnosti analyzovaná společnost spatřuje největší hrozbu z Blízkého východu, a především z Číny. Tito výrobci dokáží podobné výrobky vyrobit za nižší ceny. Tato nižší cena, ale odpovídá výrazně horší kvalitě. Bohužel u zákazníka často převažuje cena nad kvalitou, což pro danou firmu představuje určité riziko.

V současné době je platební morálka na dobré úrovni. Oproti předchozím letům klesl podíl pohledávek po lhůtě splatnosti na úroveň pohybující se okolo 6 % v rámci krátkodobých a u dlouhodobých na úroveň 3 %. I přesto tyto relativně příznivé údaje, se v budoucnu může výrazně zhoršit tato platební morálka. To by pro podnik znamenalo poměrně velké riziko spočívající v druhotné platební neschopnosti, kdy by podnik nebyl schopen hradit své platební závazky.

V letošním roce celý svět zasáhla pandemie, což zapříčinilo omezení či uzavření mnoha výrobních hal. Toto uzavření způsobuje problémy i vybrané společnosti, protože některé komponenty nutné pro sestavení svítidla si společnost nedokáže vyrobit anebo výrobní náklady jsou příliš vysoké, a tak si tyto součástky objednává od různých dodavatelů, kteří toto zboží dováží ze zemí nejvíce zasažených COVID-19. Příkladem může být Španělsko či asijské země.

### 6.3 Analýza vývoje počtu zaměstnanců

Analyzovaný podnik lze zařadit do kategorie malých podniků, protože ve sledovaných letech se počet zaměstnanců pohybovat mezi 34 až 43 lidmi, včetně jednatelů. V roce 2016 bylo ve společnosti zaměstnáno 43 lidí, v dalších letech došlo k poklesu, především z důvodu nákupu nového výrobního zařízení, kdy došlo ke zefektivnění výroby, a tudíž i ke snížení počtu zaměstnanců. Dalším faktorem tohoto poklesu výrobních pracovníků je přechod na výrobu LED svítidel, kdy tyto svítidla jsou z pohledu výroby jednodušší, a proto není nutné zaměstnávat tolik pracovníků jako v předchozích letech. V posledních dvou letech se počet zaměstnanců ustálil na 34, včetně dvou jednatelů. Společnost také využívá práci brigádníků, přičemž tito pracovníci nejsou zahrnuti v tabulce níže.

Tabulka 2 Vývoj počtu zaměstnanců ve společnosti (vlastní zpracování)

| Rok               | 2016 | 2017 | 2018 |
|-------------------|------|------|------|
| Počet zaměstnanců | 43   | 34   | 34   |

## 6.4 Majetková a finanční struktura

V této podkapitole se budu zabývat majetkovou a finanční strukturou vyplývající z účetních uzávěrek vybrané společnosti v rozmezí let 2016 až 2018. V rámci této práce se nebudu zabývat rokem 2019, a to z důvodu, že společnost doposud nezveřejnila účetní závěrku za tento rok.

### 6.4.1 Majetková struktura

V analyzovaném podniku se celková aktiva pohybují na poměrně stabilní úrovni, v rozmezí 35–40 milionů Kč. Z tabulky níže lze vyčíst, že největší podíl na aktivech má oběžný majetek, který v letech 2016 a 2017 tvořil přibližně 67 %, v roce 2018 tento podíl vzrostl na více než 71 %, což bylo zapříčiněno vyššími pohledávkami a peněžními prostředky. V rámci dlouhodobého majetku společnost vykazuje pouze dlouhodobý hmotný majetek, do kterého řadí pozemky, budovy, stroje a automobily. Tento majetek tvoří zbylých 30 procent z celkových aktiv.

Pokud se podrobněji zaměříme na oběžná aktiva, zjistíme, že zásoby se pohybují mezi 8,5 – 12,7 miliony Kč. Tento poměrně velký nárůst skladových zásob v roce 2017 byl zapříčiněn nástupem LED svítidel, díky čemuž musela společnost držet dostatek zásob, jak na výrobu klasických trubicových svítidel, tak i LED svítidel. O rok později již převažuje výroba LED svítidel, a proto došlo k poklesu zásob na 8,5 milionu Kč.

V roce 2017 společnost zaznamenala, z důvodu snížené poptávky po svítidlech pokles pohledávek, a to zejména krátkodobých, které se pohybovaly okolo 10,4 milionu Kč. V dalším roce došlo k nárůstu výše pohledávek o zhruba 6 milionu Kč, což bylo zapříčiněno nárůstem výroby, a tudíž i vyšším obratem, který v tomto roce dosahoval výše necelých 60 milionu Kč.

Za zmínku stojí pohyb peněžních prostředků. V letech 2016 a 2017 tato položka vykazovala přibližně půl milionu korun, ale v roce 2018 vzrostla o 81 % na více než 2,6 milionu Kč. Hlavní příčinou toho růstu bylo, že společnost před koncem účetního období dostala zapláceno od svých zákazníků a tyto finanční prostředky dále investovala až v dalším účetním období.

Tabulka 3 Majetková struktura vybrané společnosti (vlastní zpracování)

|                               | 2016          |               | 2017          |               | 2018          |               |
|-------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
|                               | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             |
| <b>Dlouhodobý majetek</b>     | <b>11 364</b> | <b>31,07</b>  | <b>11 210</b> | <b>31,92</b>  | <b>10 989</b> | <b>28,08</b>  |
| DHM                           | 11 364        | 31,07         | 11 210        | 31,92         | 10 989        | 28,08         |
| <b>Oběžná aktiva</b>          | <b>24 603</b> | <b>67,26</b>  | <b>23 632</b> | <b>67,28</b>  | <b>28 066</b> | <b>71,72</b>  |
| Zásoby                        | 10 943        | 29,92         | 12 737        | 36,26         | 8 596         | 21,97         |
| Pohledávky                    | 13 091        | 35,79         | 10 407        | 29,63         | 16 839        | 43,03         |
| <i>Dlouhodobé</i>             | -             | -             | 1 784         | 5,08          | 1 877         | 4,80          |
| <i>Krátkodobé</i>             | 13 091        | 35,79         | 8 623         | 24,55         | 14 962        | 38,23         |
| Peněžní prostředky            | 569           | 1,56          | 488           | 1,39          | 2 631         | 6,72          |
| <b>Časové rozlišení aktiv</b> | <b>613</b>    | <b>1,68</b>   | <b>281</b>    | <b>0,80</b>   | <b>78</b>     | <b>0,20</b>   |
| <b>AKTIVA</b>                 | <b>36 580</b> | <b>100,00</b> | <b>35 123</b> | <b>100,00</b> | <b>39 133</b> | <b>100,00</b> |

#### 6.4.2 Finanční struktura

Od počátku založení a následného rozdělení si společnost udržuje stejnou výši základního kapitálu, a to 100 tisíc korun. Taktéž fondy ze zisku jsou ve všech třech zkoumaných letech na stejné úrovni. Výsledek hospodaření minulých let má rostoucí tendenci, což je způsobeno tím, že hospodářský výsledek z běžného období společnost nerozděluje mezi jednatele, ale veškerý zisk zůstává v podniku. Z čehož je patrné, že si společnost snaží držet prostředky pro případné rozšíření.

Naopak se společnosti nedaří snižovat výši cizích zdrojů, které se ve všech třech zkoumaných letech pohybovaly okolo 30 milionu korun, což odpovídá zhruba 80procentního podílu na celkových pasivech. Takto vysoký podíl cizích zdrojů odpovídá konzervativní strategii financování, která společnosti dává jistou finanční stabilitu, ale na druhou stranu se jedná o poměrně drahou strategii.

Nejvyšší podíl na cizích zdrojích tvoří krátkodobé závazky a zejména závazky z obchodních vztahů, které v roce 2018 dosahují výše 16,5 milionu Kč. V rámci sledovaných let společnost využívá krátkodobý bankovní úvěr, pro financování zakoupeného výrobního zařízení. Určitým pozitivem může být, že se společnosti daří udržovat či lehce snižovat podíl dlouhodobých závazků.

Tabulka 4 Finanční struktura vybrané společnosti (vlastní zpracování)

|                                      | 2016          |               | 2017          |               | 2018          |               |
|--------------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
|                                      | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             |
| <b>Vlastní kapitál</b>               | <b>6 801</b>  | <b>18,59</b>  | <b>7 016</b>  | <b>19,98</b>  | <b>7 411</b>  | <b>18,94</b>  |
| Základní kapitál                     | 100           | 0,27          | 100           | 0,28          | 100           | 0,26          |
| Fondy ze zisku                       | 10            | 0,03          | 10            | 0,03          | 10            | 0,03          |
| VH minulých let                      | 6 348         | 17,35         | 6 691         | 19,05         | 6 905         | 17,64         |
| VH běžného účetního období           | 343           | 0,94          | 215           | 0,61          | 396           | 1,01          |
| <b>Cizí zdroje</b>                   | <b>29 779</b> | <b>81,41</b>  | <b>28 090</b> | <b>79,98</b>  | <b>31 385</b> | <b>80,20</b>  |
| Závazky                              | 29 779        | 81,41         | 28 090        | 79,98         | 31 385        | 80,20         |
| Dlouhodobé závazky                   | 6 879         | 18,81         | 5 838         | 16,62         | 6 127         | 15,66         |
| Krátkodobé závazky                   | 22 900        | 62,60         | 22 252        | 63,35         | 25 258        | 64,54         |
| <i>Závazky k úvěrovým institucím</i> | <i>3 900</i>  | <i>10,66</i>  | <i>4 000</i>  | <i>11,39</i>  | <i>4 000</i>  | <i>10,22</i>  |
| <i>Krátkodobé přijaté zálohy</i>     | <i>119</i>    | <i>0,33</i>   | <i>157</i>    | <i>0,45</i>   | <i>295</i>    | <i>0,75</i>   |
| <i>Závazky z obchodních vztahů</i>   | <i>15 514</i> | <i>42,41</i>  | <i>14 977</i> | <i>42,64</i>  | <i>16 437</i> | <i>42,00</i>  |
| <i>Závazky ostatní</i>               | <i>3 367</i>  | <i>9,20</i>   | <i>3 118</i>  | <i>8,88</i>   | <i>4 526</i>  | <i>11,57</i>  |
| <b>Časové rozlišení pasiv</b>        | <b>-</b>      | <b>-</b>      | <b>17</b>     | <b>0,05</b>   | <b>337</b>    | <b>0,86</b>   |
| <b>PASIVA</b>                        | <b>36 580</b> | <b>100,00</b> | <b>35 123</b> | <b>100,00</b> | <b>39 133</b> | <b>100,00</b> |

## 6.5 Analýza výsledku hospodaření

V této podkapitole se budu zabývat jedním ze základních ukazatelů, a to výsledkem hospodaření. Nejdříve rozeberu výši výnosů a nákladů a s nimi související hospodářský výsledek v letech 2016–2018. Následně se podrobněji zaměřím na provozní a finanční výsledek.

Tabulka 5 Analýza výsledku hospodaření (vlastní zpracování)

| v tis. Kč                   | 2016       | 2017       | 2018       |
|-----------------------------|------------|------------|------------|
| Výnosy                      | 57 402     | 52 622     | 59 412     |
| Náklady                     | 56 951     | 52 289     | 58 915     |
| <b>Výsledek hospodaření</b> | <b>451</b> | <b>333</b> | <b>497</b> |

Z tabulky výše je patrné, že společnost ve všech zkoumaných letech dosahovala kladného výsledku hospodaření. V roce 2016 výnosy dosahovaly zhruba 57,4 milionu korun českých, přičemž největší podíl tvořily tržby z prodeje výrobků a služeb, které dosahovaly přibližně 86 % všech výnosů. Náklady v témže roce dosahovaly výše necelých 57 milionu korun českých. Se 72 procenty tvořila největší podíl výkonová spotřeba, do které řadíme především spotřebu materiálu a energie. Výsledek hospodaření v tomto roce dosahoval výše necelého půl milionu korun českých.

V roce 2017 došlo k poklesu o zhruba 10 procent u výnosů a stejně tak i u nákladů. To znamená, že klesl i výsledek hospodaření, a to o 35 % na 333 tisíc Kč. Důvodem tohoto poklesu, byla nižší poptávka po svítidlech zejména u výrobců modulárních staveb.

Rok 2018 byl ve znamení nárůstu všech ukazatelů související s hospodářským výsledkem. Výnosy oproti roku 2017 vzrostly o více než 11 procent na 59,4 milionů, náklady taktéž vzrostly téměř o 12 % na necelých 60 milionů. Výsledek hospodaření byl v roce 2018 velmi podobný tomu z roku 2016, a to ve výši 497 tisíc korun českých.

Jak můžeme vidět v tabulce níže, provozní výsledek hospodaření ve sledovaných letech vždy dosáhl kladného čísla. Největší podíl na tomto výsledku tvořilo to, že součet tržeb z prodeje výrobků a služeb a z prodeje zboží byl zhruba o 12 milionů vyšší než největší položka nákladů, kterou byla výkonová spotřeba.

Finanční výsledek hospodaření, ve všech třech letech, dosáhl záporného čísla, toto číslo se v roce 2017 podařilo oproti předchozímu roku snížit o 14 %, kdežto v porovnání let 2017 a 2018 se společnosti tento výsledek podařilo snížit pouze o 5 %. Za největší finanční nákladovou položku lze považovat úroky. Společnost ve zkoumaných letech nevykazovala mimořádný VH.

*Tabulka 6 Analýza provozního a finančního výsledku hospodaření (vlastní zpracování)*

| <b>v tis. Kč</b> | <b>2016</b> | <b>2017</b> | <b>2018</b> |
|------------------|-------------|-------------|-------------|
| Provozní VH      | 864         | 695         | 841         |
| Finanční VH      | -413        | -362        | -344        |

## 7 ANALÝZA NÁKLADŮ

V této kapitole se budu zabývat druhovým členěním nákladů, pro které je důležité správné rozdělení do stejnorodých skupin. Následně tyto náklady rozeberu pomocí horizontální a vertikální analýzy. Dále bude provedena analýza členění nákladů v závislosti na objemu, tedy rozdělení nákladů na fixní a variabilní část.

### 7.1 Druhové členění nákladů

Jak již bylo zmíněné v teoretické části, tak pro efektivní řízení je důležité soustřeďovat náklady do stejnorodých skupin. Toto členění strukturou odpovídá výkazu zisku a ztráty.

V tabulce níže jsou tučně uvedeny hlavní nákladové položky a kurzívou dílčí podpoložky, které v podniku vznikly v letech 2016 až 2018.

Tabulka 7 Analýza druhového členění nákladů společnosti (vlastní zpracování)

| v tis. Kč                                       | 2016          | 2017          | 2018          |
|---|---------------|---------------|---------------|
| <b>Výkonová spotřeba</b>                        | <b>41 095</b> | <b>38 267</b> | <b>45 445</b> |
| <i>Náklady vynaložené na prodané zboží</i>      | 3 947         | 3 914         | 6 096         |
| <i>Spotřeba materiálu a energie</i>             | 33 125        | 29 689        | 34 936        |
| <i>Služby</i>                                   | 4 023         | 4 664         | 4 413         |
| <b>Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)</b> | <b>- 461</b>  | <b>- 271</b>  | <b>175</b>    |
| <b>Osobní náklady</b>                           | <b>11 518</b> | <b>10 316</b> | <b>10 283</b> |
| <b>Úpravy hodnot v provozní oblasti</b>         | <b>2 020</b>  | <b>564</b>    | <b>1 101</b>  |
| <i>Úpravy hodnot DM</i>                         | 2 020         | 564           | 1 101         |
| <b>Ostatní provozní náklady</b>                 | <b>2 344</b>  | <b>2 915</b>  | <b>1 506</b>  |
| <i>Zůstatková cena prodaného materiálu</i>      | 1 813         | 1 307         | 1 001         |
| <i>Daně a poplatky</i>                          | 58            | 54            | 61            |
| <i>Jiné provozní náklady</i>                    | 473           | 1 554         | 444           |
| <b>Nákladové úroky a podobné náklady</b>        | <b>229</b>    | <b>225</b>    | <b>225</b>    |
| <b>Ostatní finanční náklady</b>                 | <b>206</b>    | <b>273</b>    | <b>180</b>    |
| <b>NÁKLADY</b>                                  | <b>56 951</b> | <b>52 289</b> | <b>58 915</b> |

Jelikož se jedná o výrobní podnik, tak je patrné, že největší podíl nákladů bude tvořit **výkonová spotřeba**, a to zejména **spotřeba materiálu a energie**. Do této kategorie nákladů patří komponenty nutné k výrobě svítidla, jedná se zejména o plechy, čipy, elektrické předřadníky či difusory. Většinu těchto součástí je společnost nucena nakupovat od svých subdodavatelů. Do nákladů za energie společnost řadí poplatky za elektrickou energii a vodu. Se spotřebou materiálu úzce souvisí **náklady vynaložené na prodané zboží**. Sem podnik účtuje především zboží, které dále prodává. Jedná se například o nouzová světla nebo náhradní díly.

Poslední částí výkonové spotřeby jsou **služby**. Do této položky společnost účtuje především náklady spojené s dopravou svých výrobků zákazníkům a náklady vynaložené na marketingové akce ve formě propagace výrobků, účasti na veletrzích včetně cestovních nákladů. Dále sem řadí náklady spojené se ziskem certifikátů nutných k prodeji svítidel, opravu a údržbu výrobních zařízení či školení zaměstnanců. V neposlední řadě sem účtuje náklady spojené s administrativní činností, jako například poštovní, internetové a telefonní služby nebo pojištění majetku.

Do **změny stavu zásob vlastní činností** patří především nedokončená výroba či již vyrobené výrobky na skladě.

Další položkou jsou **osobní náklady**, které jsou tvořeny mzdovými náklady a náklady na sociální a zdravotní pojištění všech zaměstnanců včetně jednatelů. Taktéž zde nalezneme příspěvky na stravenky a v případě zrušení pracovní smlouvy, tak i odstupné určené pro pracovníky. Někdy, hlavně v období jara a léta, kdy je poptávka po svítdlech větší, tak společnost využívá brigádníky, to znamená, že i jejich mzda patří do této nákladové položky.

**Úprava hodnot v provozní oblasti**, a to zejména úprava hodnot dlouhodobého majetku tvoří odpisy výrobních zařízení, budovy nebo automobilů.

**Ostatní provozní náklady** tvoří zůstatková cena materiálů, daně a poplatky, do kterých patří zejména silniční daně a s nimi související dálniční známky. Následující položkou jsou jiné provozní náklady, kam společnost přiřazuje zejména odpisy pohledávek, manka a škody či haléřové vyrovnání.

Jelikož společnost využívá úvěr, pro financování zakoupeného stroje, tak úroky spojené s tímto úvěrem účtuje do položky **nákladových úroků a podobných nákladů**.



Analyzovaná společnost má mnoho zákazníků v zahraničí, tudíž ji při platbách vznikají kurzové ztráty, které účtuje do **ostatních finančních nákladů**. Rovněž zde patří poplatky za vedení účtů u bankovních institucí.

### 7.1.1 Vertikální a horizontální analýza druhového členění nákladů

Nejdříve bude provedena vertikální analýza, která vyjadřuje procentuální podíl vybrané položky k celkovým nákladům v daném roce.

Tabulka 8 Vertikální analýza nákladů ve vybraném podniku (vlastní zpracování)

|   | 2016          |               | 2017          |               | 2018          |               |
|---|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
|   | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             |
| <b>Výkonová spotřeba</b>                        | <b>41 095</b> | <b>72,16</b>  | <b>38 267</b> | <b>73,18</b>  | <b>45 445</b> | <b>77,14</b>  |
| <i>Náklady vynaložené na prodané zboží</i>      | 3 947         | 6,93          | 3 914         | 7,49          | 6 096         | 10,35         |
| <i>Spotřeba materiálu a energie</i>             | 33 125        | 58,16         | 29 689        | 56,78         | 34 936        | 59,30         |
| <i>Služby</i>                                   | 4 023         | 7,06          | 4 664         | 8,92          | 4 413         | 7,49          |
| <b>Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)</b> | <b>- 461</b>  | <b>-0,81</b>  | <b>- 271</b>  | <b>-0,52</b>  | <b>175</b>    | <b>0,30</b>   |
| <b>Osobní náklady</b>                           | <b>11 518</b> | <b>20,22</b>  | <b>10 316</b> | <b>19,73</b>  | <b>10 283</b> | <b>17,45</b>  |
| <b>Úpravy hodnot v provozní oblasti</b>         | <b>2 020</b>  | <b>3,55</b>   | <b>564</b>    | <b>1,08</b>   | <b>1 101</b>  | <b>1,87</b>   |
| <i>Úpravy hodnot DM</i>                         | 2 020         | 3,55          | 564           | 1,08          | 1 101         | 1,87          |
| <b>Ostatní provozní náklady</b>                 | <b>2 344</b>  | <b>4,12</b>   | <b>2 915</b>  | <b>5,57</b>   | <b>1 506</b>  | <b>2,56</b>   |
| <i>Zůstatková cena prodaného materiálu</i>      | 1 813         | 3,18          | 1 307         | 2,50          | 1 001         | 1,70          |
| <i>Daně a poplatky</i>                          | 58            | 0,10          | 54            | 0,10          | 61            | 0,10          |
| <i>Jiné provozní náklady</i>                    | 473           | 0,83          | 1 554         | 2,97          | 444           | 0,75          |
| <b>Nákladové úroky a podobné náklady</b>        | <b>229</b>    | <b>0,40</b>   | <b>225</b>    | <b>0,43</b>   | <b>225</b>    | <b>0,38</b>   |
| <b>Ostatní finanční náklady</b>                 | <b>206</b>    | <b>0,36</b>   | <b>273</b>    | <b>0,52</b>   | <b>180</b>    | <b>0,31</b>   |
| <b>NÁKLADY</b>                                  | <b>56 951</b> | <b>100,00</b> | <b>52 289</b> | <b>100,00</b> | <b>58 915</b> | <b>100,00</b> |

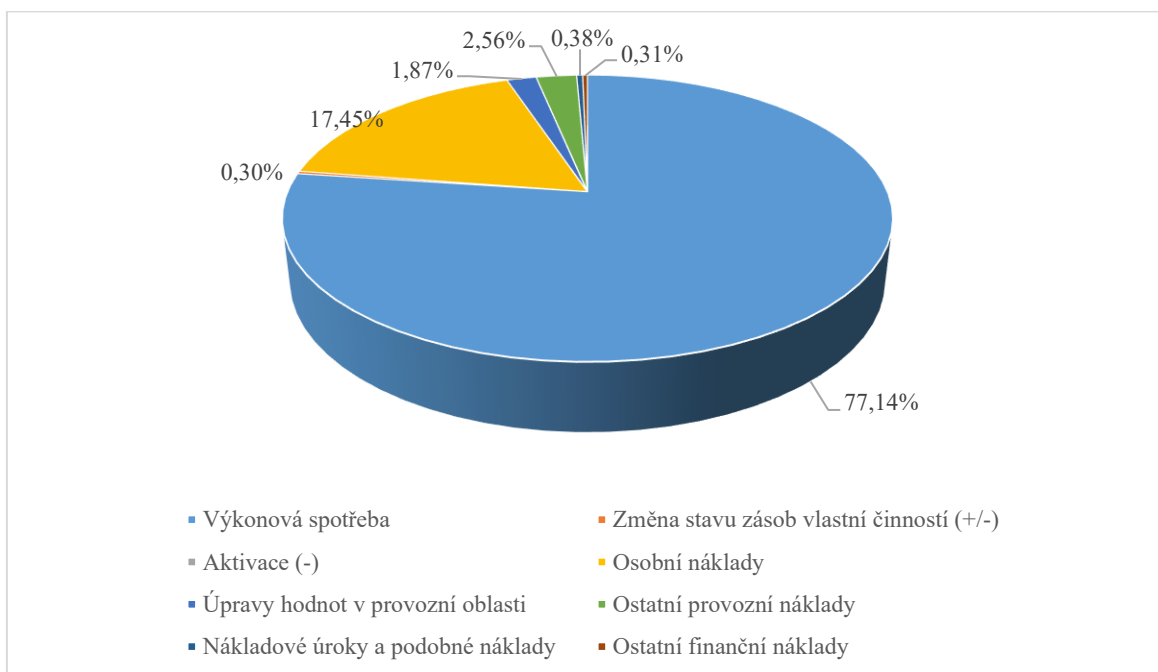
Již z předmětu podnikání je patrné, že se jedná o výrobní firmu, tudíž největší podíl tvoří výkonová spotřeba, která se třech zkoumaných letech pohybuje v rozmezí 72–77 % z celkových nákladů. V rámci této spotřeby je nejvyšší podíl v oblasti spotřeby materiálu a

energie, která se pohybuje v rozmezí 56–59 % z celkových nákladů. Poměrně zajímavé je, že tato spotřeba má klesající tendenci, a naopak položka náklady vynaložené na prodané zboží rostoucí. Důvodem klesající spotřeby materiálu je měnící se technologie svítidel. V minulosti hojně používaná zářivková trubcová svítidla se v současnosti nahrazují svítidly, kde již světelný zdroj není zářivková trubice, ale LED čip. Rostoucí náklady vynaložené na prodané zboží jsou způsobeny tím, že analyzovaná společnost díky již zmíněné měnící se technologii zrušila vlastní výrobu nouzových svítidel a přešla k nákupu od dodavatele z Polska. Stejný postup zvolila i u některých interiérových svítidel.

Další významnou položkou jsou osobní náklady, která se pohybují ve všech třech letech okolo 10 milionů. Největší podíl osobních nákladů společnost zaznamenala v roce 2016, a to 20 % celkových nákladů. V dalších letech tento podíl lehce klesal, což bylo způsobeno poklesem pracovníků.

Zbýlých, zhruba 8 % celkových nákladů, tvoří především odpisy dlouhodobého majetku a ostatní provozní náklady, jež jsou tvořeny zůstatkovou cenou prodaného materiálu a jinými provozními náklady.

Na obrázku 8 je znázorněna vertikální analýza společnosti za rok 2018.



Obrázek 8 Vertikální analýza společnosti v roce 2018 (vlastní zpracování)

Dále budou náklady podrobeny horizontální analýze, která se snaží nalézt odpověď na otázku „o kolik se změnilly jednotlivé položky finančních výkazů?“. Pro lepší pochopení vývoje nákladů bude tato položka vyjádřena v procentech.

Tabulka 9 Horizontální analýza nákladů ve vybrané společnosti (vlastní zpracování)

|   | 2017/2016                 |               | 2018/2017                 |                |
|---|---------------------------|---------------|---------------------------|----------------|
|   | Absolutní změna v tis. Kč | %             | Absolutní změna v tis. Kč | %              |
| <b>Výkonová spotřeba</b>                        | <b>-2 828</b>             | <b>-6,88</b>  | <b>7 178</b>              | <b>18,76</b>   |
| <i>Náklady vynaložené na prodané zboží</i>      | -33                       | -0,84         | 2 182                     | 55,75          |
| <i>Spotřeba materiálu a energie</i>             | -3 436                    | -10,37        | 5 247                     | 17,67          |
| <i>Služby</i>                                   | 641                       | 15,93         | -251                      | -5,38          |
| <b>Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)</b> | <b>190</b>                | <b>-41,21</b> | <b>446</b>                | <b>-164,58</b> |
| <b>Osobní náklady</b>                           | <b>-1 202</b>             | <b>-10,44</b> | <b>- 33</b>               | <b>-0,32</b>   |
| <b>Úpravy hodnot v provozní oblasti</b>         | <b>-1 456</b>             | <b>-72,08</b> | <b>537</b>                | <b>95,21</b>   |
| <i>Úpravy hodnot DM</i>                         | -1 456                    | -72,08        | 537                       | 95,21          |
| <b>Ostatní provozní náklady</b>                 | 571                       | 24,36         | -1 409                    | -48,34         |
| <i>Zůstatková cena prodaného materiálu</i>      | -506                      | -27,91        | -306                      | -23,41         |
| <i>Daně a poplatky</i>                          | -4                        | -6,90         | 7                         | 12,96          |
| <i>Jiné provozní náklady</i>                    | 1 081                     | 228,54        | -1 110                    | -71,43         |
| <b>Nákladové úroky a podobné náklady</b>        | <b>-4</b>                 | <b>-1,75</b>  | <b>0</b>                  | <b>0,00</b>    |
| <b>Ostatní finanční náklady</b>                 | <b>67</b>                 | <b>32,52</b>  | <b>-93</b>                | <b>-34,07</b>  |
| <b>NÁKLADY</b>                                  | <b>-4 662</b>             | <b>-8,19</b>  | <b>6 626</b>              | <b>12,67</b>   |

Z tabulky je patrné, že celkové náklady v letech 2017/2016 klesly o více než 8 procent, což bylo způsobeno poklesem poptávky po výrobě světel. Pokles nastal především z důvodu snížené poptávky po svítidlech od výrobců modulárních staveb. Oproti tomu o rok později poptávka opět vzrostla, na podobná čísla jako v roce 2016, což bylo způsobeno tím, že se společnosti podařilo navázat kontakty na zahraniční zákazníky a začala nabízet LED svítidla.

U výkonové spotřeby byl pokles v letech 2017/2016 o zhruba 6 %, přičemž největší pokles zaznamenala spotřeba materiálu a energie, naopak náklady v oblasti služeb vzrostly o necelých 16 %, což bylo způsobeno ziskem většího počtu certifikátů nutných pro prodej svítidel.

Osobní náklady v porovnání mezi lety 2017 a 2016 klesly o 1,2 milionu. Tento úbytek nastal z důvodu již zmíněného snížení počtu zaměstnanců o 9 lidí, zejména díky nákupu výrobního stroje.

K poklesu o více než 40 % došlo i u změny stavu zásob vlastní činnosti, což znamenalo, že firmě v roce 2017 zůstalo mnoho vyrobených výrobků na skladě, o rok později tento ukazatel byl mnohem výraznější, což bylo způsobeno, že se tato položka dostala do kladných čísel.

Poměrně zajímavým ukazatelem mohou být ostatní provozní náklady a konkrétně jiné provozní náklady, které vzrostly v letech 2017/2016 o 24 %, resp. o 228 %. Růst byl způsoben podvodným jednáním, kdy zahraniční společnost vylákala z analyzované společnosti zboží za více než 1 milion Kč. O rok později již došlo k návratu na původní hodnoty, pohybující se okolo 0,5 milionu Kč. Zbylé ostatní provozní náklady se ve zkoumaných letech pohybují na podobné úrovni, stejně jako nákladové úroky a podobné náklady.

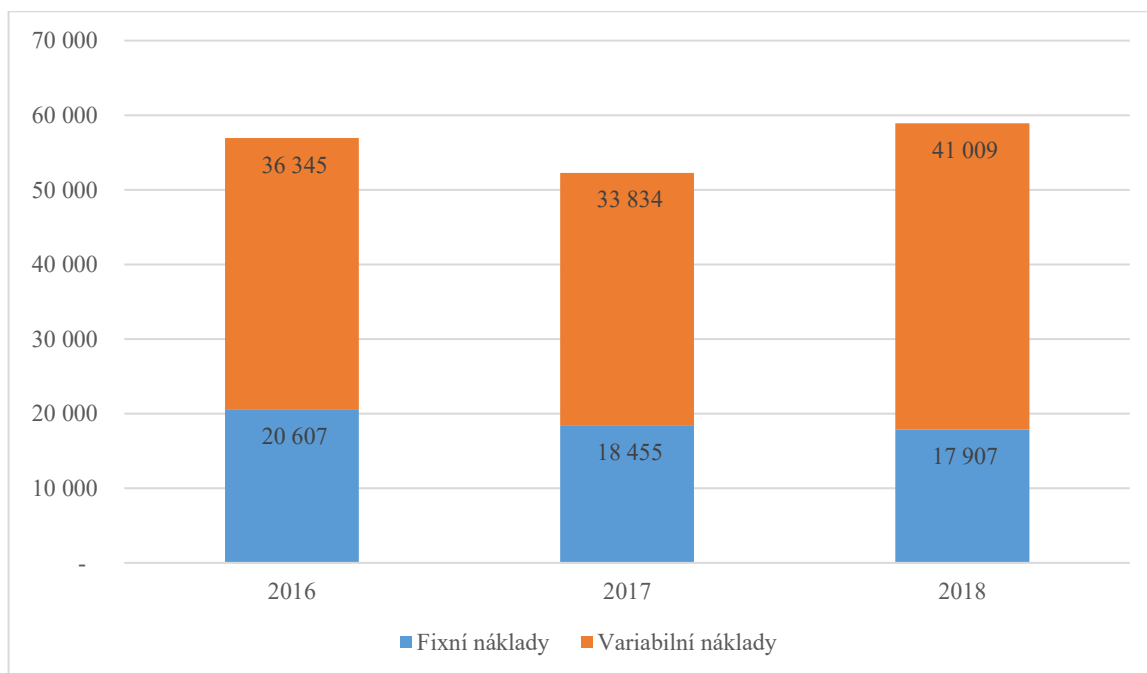
Ostatní finanční náklady v letech 2017/2016 vzrostly o 67 tis. tj. o 32 %. Tento růst byl zapříčiněn kurzovými rozdíly, při vývozu svítidel do zahraniční a v menší míře poplatky bankovním a úvěrovým institucím. O rok později naopak došlo k poklesu o necelých 100 tisíc Kč. Příčinou tohoto poklesu bylo zejména ukončení intervence od České národní banky v 2017, kdy česká koruna vůči euru posílila na hranici 26,6 CZK/EUR. Tento krok výrazně pomohl analyzované společnosti, protože velkou část komponentů nakupuje od zahraničních dodavatelů, tudíž došlo ke snížení nákupních cen. Dalším ovlivňujícím faktorem bylo, že v roce 2018 převážná většina svítidel směřovala na tuzemský trh.

## **7.2 Členění nákladů v závislosti na objemu výroby**

Další podkapitolou analýzy nákladů je členění nákladů v závislosti na objemu výroby, jehož údaje nám následně poslouží pro stanovení bodu zvratu a nákladových funkcí. Vzhledem k tomu, že společnost využívá pouze druhové členění, tak rozdělení nákladů bylo provedeno za pomoci vedení společnosti.

V rámci této bakalářské práce náklady rozdělím podle klasifikační analýzy, a to na fixní, které, jak již bylo zmíněno v teoretické části, se nemění v závislosti na objemu produkce a variabilní náklady, které se naopak mění v závislosti na množství výroby. Některé položky se mohou vyskytovat v obou kategoriích. Pro tyto nákladové položky bude použito procentuální rozdělení.

V následujícím grafu lze vidět podíl fixních a variabilních nákladů v jednotlivých letech. Ve všech třech analyzovaných letech měly fixní náklady klesající charakter, což je pro společnost do značné míry dobře. Na druhou stranu variabilní náklady měly, vyjma roku 2017, kdy došlo ke snížení poptávky, a tudíž i nižším nákladům spojených s výrobou, rostoucí charakter, což bylo způsobeno zejména vyšším podílem nákladů vynaložených na prodané zboží, kdy vzrostla poptávka zejména po nouzových svítidlech.



Obrázek 9 Podíl fixních a variabilních nákladů v letech 2016 až 2018 v tisících Kč  
(vlastní zpracování)

### 7.2.1 Fixní náklady

Fixní náklady jsou nutnou podmínkou pro plynulý chod podniku. V podniku se vyskytují, i když se nic nevyrábí.

Tabulka 10 Fixní náklady ve vybrané společnosti v letech 2016 až 2018  
(vlastní zpracování)

|  | 2016          |               | 2017          |               | 2018          |               |
|--|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
|  | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             |
| <b>Spotřeba materiálu a energie</b>      | <b>3 313</b>  | <b>16,08</b>  | <b>2 969</b>  | <b>16,09</b>  | <b>3 494</b>  | <b>19,51</b>  |
| <i>Spotřeba materiálu</i>                | <i>145</i>    | <i>0,70</i>   | <i>132</i>    | <i>0,72</i>   | <i>162</i>    | <i>0,90</i>   |
| <i>Spotřeba vody</i>                     | <i>157</i>    | <i>0,76</i>   | <i>142</i>    | <i>0,77</i>   | <i>149</i>    | <i>0,83</i>   |
| <i>Spotřeba elektrické energie</i>       | <i>2 279</i>  | <i>11,06</i>  | <i>2042</i>   | <i>11,06</i>  | <i>2519</i>   | <i>14,07</i>  |
| <i>Spotřeba plynu</i>                    | <i>732</i>    | <i>3,55</i>   | <i>653</i>    | <i>3,54</i>   | <i>664</i>    | <i>3,71</i>   |
| <b>Služby</b>                            | <b>1 207</b>  | <b>5,86</b>   | <b>1 399</b>  | <b>7,58</b>   | <b>1 324</b>  | <b>7,39</b>   |
| <i>Internetové a telefonní připojení</i> | <i>182</i>    | <i>0,88</i>   | <i>169</i>    | <i>0,92</i>   | <i>173</i>    | <i>0,97</i>   |
| <i>Certifikáty k svídlům</i>             | <i>805</i>    | <i>3,91</i>   | <i>988</i>    | <i>5,35</i>   | <i>911</i>    | <i>5,09</i>   |
| <i>Ostatní služby</i>                    | <i>220</i>    | <i>1,07</i>   | <i>242</i>    | <i>1,31</i>   | <i>240</i>    | <i>1,34</i>   |
| <b>Osobní náklady</b>                    | <b>11 288</b> | <b>54,78</b>  | <b>10 110</b> | <b>54,78</b>  | <b>10 077</b> | <b>56,27</b>  |
| <b>Úprava hodnot v provozní oblasti</b>  | <b>2 020</b>  | <b>9,80</b>   | <b>564</b>    | <b>3,06</b>   | <b>1 101</b>  | <b>6,15</b>   |
| <b>Ostatní provozní náklady</b>          | <b>2 344</b>  | <b>11,38</b>  | <b>2 915</b>  | <b>15,80</b>  | <b>1 506</b>  | <b>8,41</b>   |
| <b>Nákladové úroky a podobné náklady</b> | <b>229</b>    | <b>1,11</b>   | <b>225</b>    | <b>1,22</b>   | <b>225</b>    | <b>1,26</b>   |
| <b>Ostatní finanční náklady</b>          | <b>206</b>    | <b>1,00</b>   | <b>273</b>    | <b>1,48</b>   | <b>180</b>    | <b>1,01</b>   |
| <b>CELKEM</b>                            | <b>20 607</b> | <b>100,00</b> | <b>18 455</b> | <b>100,00</b> | <b>17 907</b> | <b>100,00</b> |

S přibližně 55procentním podíl největší položku fixních nákladů tvoří **osobní náklady** a s nimi spojené náklady na zdravotní a sociální pojištění. Je to dáno z důvodu, že společnost velkou část svých pracovníků zaměstnává na hlavní pracovní poměr a vyplácí jim tedy časovou mzdu.

**Spotřeba materiálu a energie** tvoří přibližně 16-20 % celkových fixních nákladů. Do spotřeby materiálu analyzovaný podnik řadí drobný elektrotechnický materiál nutný k chodu

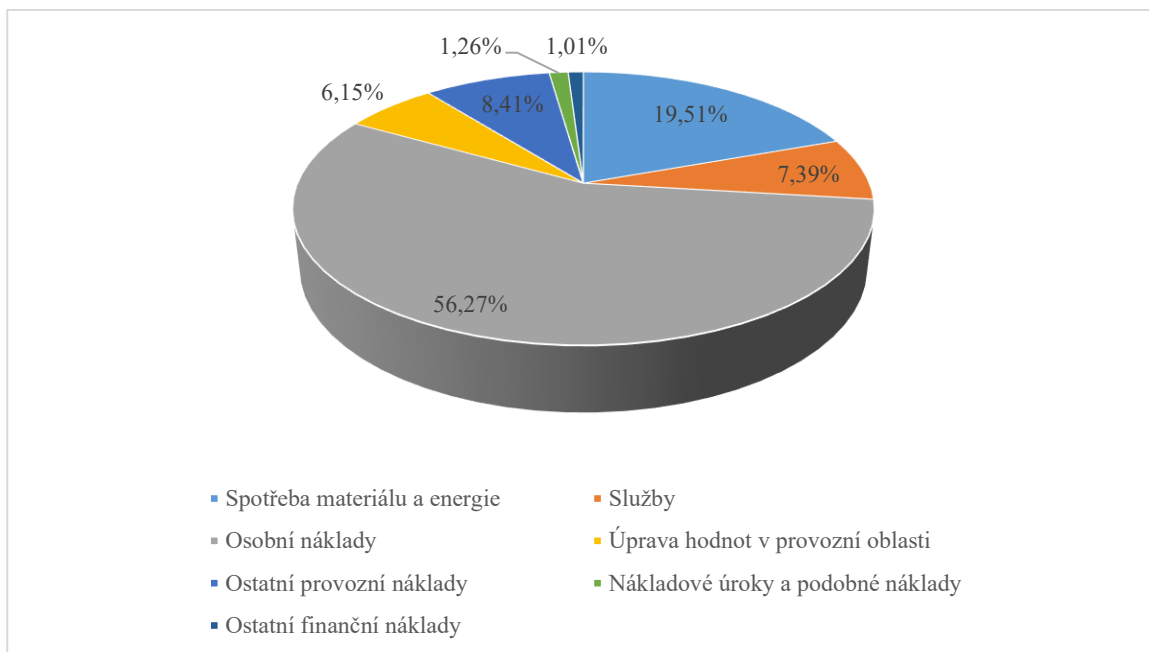
podniku (např. ve formě údržby), kancelářské potřeby a také osobní ochranné pomůcky vyplývající ze zákoníku práce. U vybraného podniku se jedná zejména o pracovní oděvy, obuv, rukavice, brýle, helmy, respirátory či pracovní nářadí. Dále do této položky společnost účtuje náklady spojené se spotřebou vody, elektrickou energií nutnou k chodu podniku a plynu, který využívá jako hlavní zdroj tepla. Jelikož společnost sídlí v jedné budově a spotřebu energií nerozlišuje na správní a výrobní budovy, tak je nucena tuto spotřebu hradit v plné výši, přičemž přibližný poměr nákladů výrobní a správní části činí 80 ku 20 procentům. To znamená, že v případě poklesu výroby by došlo i k poklesu veškeré spotřeby energií.

Třetí největší zastoupení mají **služby**. Zde je důležité zmínit fakt, že se jedná o jeden z nejvíce podnikem ovlivnitelný fixní náklad. Do služeb analyzovaný podnik účtuje především náklady spojené se ziskem certifikátů, které se pohybují v rozmezí 800 až 990 tis. Kč, přičemž rostoucí tendence, zejména v roce 2017, tohoto nákladu byla způsobena změnou struktury výrobního portfolia. Dále sem řadí náklady spojené s běžným chodem podniku ve formě internetového připojení, telefonních služeb, které se v rámci analyzovaných let pohybují v takřka stejné výši. Do položky „ostatní služby“ lze zařadit náklady spojené s pojištěním majetku, odpovědnosti, automobilů, ale také pojištění pohledávek. Také zde nalezneme marketingové aktivity ve formě příprav tištěných katalogů, správy webových stránek nebo poplatky a další náklady spojené s účastí na veletrzích.

Jelikož společnost využívá několik firemních automobilů je nucena platit silniční daň. Tuto daň spolu s odpisy pohledávek, mankem či škodou účtuje do **ostatních provozních nákladů**.

Další položkou fixních nákladů je **úprava hodnot v provozní oblasti**, tedy odpisy. V současné době společnost odpisuje zejména budovu, výrobní zařízení a automobily. Další poměrně zanedbatelnou položkou jsou **nákladové úroky**, které se ve všech třech sledovaných letech pohybují na takřka stejné úrovni. Do této položky analyzovaný podnik účtuje úroky z úvěru. V rámci **ostatních finančních nákladů** společnost účtuje náklady spojené se službami bankovních a úvěrových institucí, kdy společnost platí za vedení účtů v české i zahraniční měně (EUR), poplatky za položky, za vedení a zpracování úvěrových obchodů.

Následující graf zobrazuje procentuální podíl fixních jednotlivých nákladových položek v roce 2018.



Obrázek 10 Vertikální analýza fixních nákladů v analyzované společnosti v roce 2018 (vlastní zpracování)

### 7.2.2 Variabilní náklady

V následující tabulce je zobrazen vývoj variabilních nákladů v letech 2016 až 2018. Jedná se o náklady, které se mění v závislosti na objemu výroby.

Tabulka 11 Variabilní náklady ve vybrané společnosti v letech 2016 až 2018 (vlastní zpracování)

|                                     | 2016          |               | 2017          |               | 2018          |               |
|-------------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
|                                     | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             | v tis. Kč     | %             |
| <b>Náklady na prodané zboží</b>     | <b>3 947</b>  | <b>10,86</b>  | <b>3 914</b>  | <b>11,57</b>  | <b>6 096</b>  | <b>14,87</b>  |
| <b>Spotřeba materiálu</b>           | <b>29 813</b> | <b>82,03</b>  | <b>26 720</b> | <b>78,97</b>  | <b>31 442</b> | <b>76,67</b>  |
| <b>Služby</b>                       | <b>2 816</b>  | <b>7,75</b>   | <b>3 265</b>  | <b>9,65</b>   | <b>3 090</b>  | <b>7,53</b>   |
| <i>Oprava a údržba strojů</i>       | 218           | 0,60          | 225           | 0,67          | 220           | 0,54          |
| <i>Školení pro zaměstnance</i>      | 278           | 0,76          | 323           | 0,95          | 270           | 0,66          |
| <i>Náklady na dopravu zboží</i>     | 2 188         | 6,02          | 2 583         | 7,63          | 2 438         | 5,95          |
| <i>Recyklační poplatek</i>          | 132           | 0,36          | 134           | 0,40          | 162           | 0,40          |
| <b>Změna zásob vlastní činnosti</b> | <b>-461</b>   | <b>-1,27</b>  | <b>-271</b>   | <b>-0,80</b>  | <b>175</b>    | <b>0,43</b>   |
| <b>Osobní náklady</b>               | <b>230</b>    | <b>0,63</b>   | <b>206</b>    | <b>0,61</b>   | <b>206</b>    | <b>0,50</b>   |
| <b>CELKEM</b>                       | <b>36 345</b> | <b>100,00</b> | <b>33 834</b> | <b>100,00</b> | <b>41 009</b> | <b>100,00</b> |



Jelikož se jedná o výrobní firmu, tak **spotřeba materiálu** tvoří významný podíl variabilních nákladů. Patří sem zejména jednotlivé komponenty nutné k výrobě svítidla. Většinu těchto součástí si společnost nakupuje u svých zahraničních dodavatelů. Jedná se zejména o LED čipy, drivery, předřadníky, difusory – polykarbonátové, skleněné, plechové nebo plastové korpusy, patice, vodiče, spojovací materiál, obalový materiál.

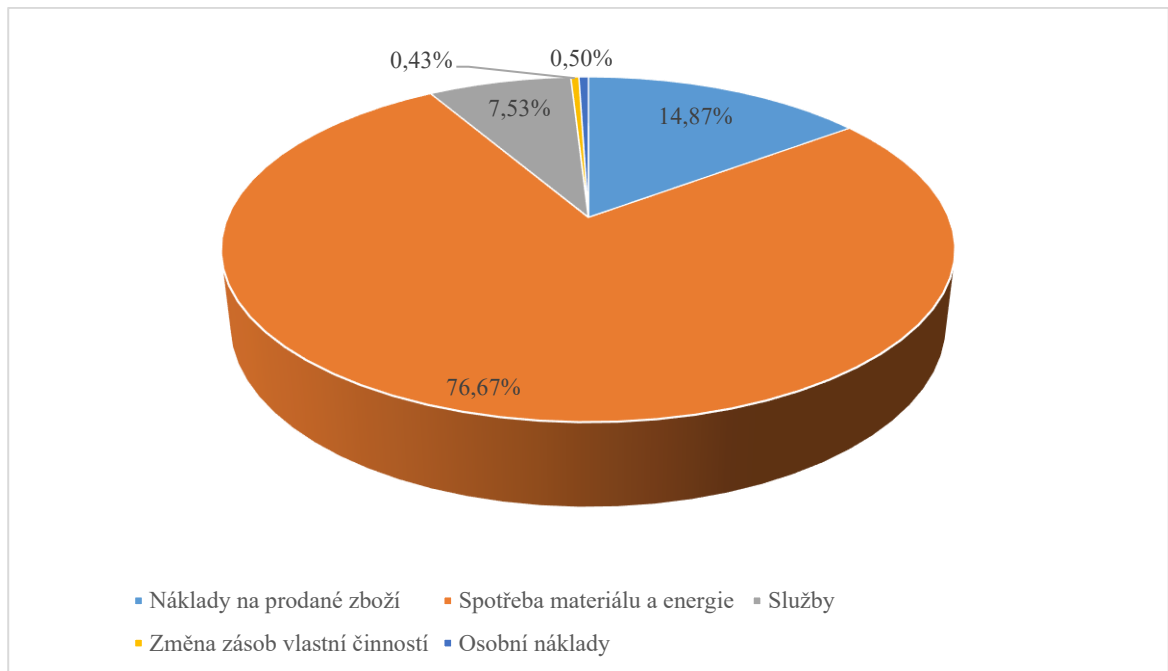
Druhou největší částí variabilních nákladů tvoří **náklady na prodané zboží**. Do této nákladové položky společnost řadí výrobky, které dále prodává svým zákazníkům. Mezi tyto nejvíce prodávané výrobky patří nouzová svítidla, která si díky složitému výrobnímu postupu v oblasti LED nedokáží vyrobit.

Přibližně 7-9 procent z veškerých variabilních nákladů tvoří **služby**. Do této nákladové položky společnost řadí hlavně náklady spojené s dopravou zboží ke svým zákazníkům. Na území ČR se společnost snaží nabízet vlastní dopravu, ale vzhledem k tomu, že se větší množství zákazníků vyskytuje v zahraničí, tak zde využívá přepravních služeb. Dále sem podnik řadí recyklační poplatky, jejichž výši stanovuje zákon o odpadech, náklady spojené s opravou a údržbou výrobních zařízení a také náklady na školení zaměstnanců, zejména v oblasti bezpečnosti práce, řidičů referentských vozidel či náklady spojené se ziskem vyhlášky č.50/1978 Sb. Českého úřadu bezpečnosti práce a Českého báňského úřadu o odborné způsobilosti v elektrotechnice.

Za variabilní **osobní náklady** je možno považovat i mzdy pracovníků na dohodu a odměny zaměstnanců v závislosti na odvedeném výkonu. Brigádníky společnost využívá pouze na jaře a v létě, kdy roste poptávka po svítidlech především z důvodu venkovních stavebních úprav.

Poslední položkou variabilních nákladů v analyzované společnosti je **změna stavu zásob vlastní činnosti**, kam patří již vyrobené výrobky na skladě.

Následující graf zobrazuje vertikální analýzu variabilních nákladů společnosti v roce 2018, z nichž je patrné, že největší podíl tvoří již zmíněná spotřeba materiálu a energie a služby.



Obrázek 11 Vertikální analýza variabilních nákladů ve vybrané společnosti v roce 2018  
(vlastní zpracování)

## 8 ANALÝZA BODU ZVRATU

Na členění nákladů v závislosti na objemu plynule navazuje analýza bodu zvratu. Jak bylo zmíněno v teoretické části, tak bod zvratu je nedílnou součástí různých manažerských rozhodnutí týkajících se nejen objemu výroby, ale i zisku či marže. Zachycuje vztah mezi základními ekonomickými veličinami.

Jelikož analyzovaná společnost vyrábí více než 100 druhů svítidel a další nepřeberné množství jejich modifikací, tak je nutné použít bod zvratu v haléřovém vyjádření, který nám umožňuje stanovit podíl variabilních nákladů na celkových tržbách. Tento bod zvratu lze znázornit následujícím vzorcem:

$$BZ = \frac{FN}{1-h} \quad [28]$$

Dalším poměrně zajímavým ukazatelem je krycí příspěvek, který se stanovuje rozdílem ceny a variabilních nákladů

*Tabulka 12 Analýza bodu zvratu a krycího příspěvku v letech 2016 až 2018  
(vlastní zpracování)*

| v tis. Kč                                   | 2016          | 2017          | 2018          |
|---|---------------|---------------|---------------|
| Celkové výnosy ( <i>CV</i> )                | 57 402        | 52 622        | 59 412        |
| Fixní náklady ( <i>FN</i> )                 | 20 607        | 18 455        | 17 907        |
| Variabilní náklady ( <i>VN</i> )            | 36 345        | 33 834        | 41 009        |
| Haléřový ukazatel <i>h</i> ( <i>VN/CV</i> ) | 0,63          | 0,64          | 0,69          |
| <b>Bod zvratu (<i>BZ</i>)</b>               | <b>56 175</b> | <b>51 689</b> | <b>57 811</b> |
| <b>Krycí příspěvek (<i>CV – VN</i>)</b>     | <b>21 057</b> | <b>18 788</b> | <b>18 403</b> |

Z výsledku analýzy bodu zvratu je patrné, že společnost ve všech třech zkoumaných letech dosahuje bodu zvratu pohybujícího se v rozmezí 51 až 58 milionu Kč. Což znamená, že podnik musí pro pokrytí všech nákladů vyrobit výrobky dosahující výsledné hodnoty bodu zvratu v jednotlivých analyzovaných letech. Po dosažení této částky bude podnik ziskový. Pokud se podíváme na vývoj celkových výnosů, tak zjistíme, že podnik se pohybuje nad úrovní bodu zvratu, to značí, že je ziskový.

Z tabulky výše zjistíme, že v roce 2017 došlo u bodu zvratu k poklesu o 8 %, který nastal v důsledku poklesu celkových výnosů.

Haléřový ukazatel se ve všech třech sledovaných letech lehce zvyšoval. V roce 2018 dosáhl nejvyšší hodnoty, a to 0,69 Kč na jednotku produkce. Důvodem tohoto zvýšení jsou především rostoucí tržby za prodané zboží, které se oproti předchozímu roku zvýšily takřka dvojnásobně.

Dalším zajímavým ukazatelem je krycí příspěvek, který znázorňuje, jak velkou část fixních nákladů kryje. Zde lze vidět, lehké znepokojení, protože v rámci let 2016–2018 má tato hodnota klesající tendenci, což v roce 2017 bylo způsobeno nižšími výnosy, které vznikly v důsledku podvodného jednání a v roce 2018 díky vyšší hodnotě nákladů vynaložených na prodané zboží, které se oproti předchozímu roku zvýšily zhruba o 2 miliony Kč.

Následující tabulka zobrazuje hodnoty bezpečnostní podnikatelské rezervy, která nám udává o kolik se mohou snížit výnosy, než podnik dosáhne bodu zvratu. Dále nám znázorňuje koeficient bezpečnosti, to nám ukazuje, jak daleko se podnik nachází od bodu zvratu.

*Tabulka 13 Bezpečnostní podnikatelská rezerva a koeficient bezpečnosti společnosti v letech 2016 až 2018 (vlastní zpracování)*

| v tis. Kč                                       | 2016          | 2017          | 2018          |
|---|---------------|---------------|---------------|
| Celkové výnosy                                  | 57 402        | 52 622        | 59 412        |
| Bod zvratu                                      | 56 175        | 51 689        | 57 811        |
| <b>Bezpečnostní podnikatelská rezerva (BPZ)</b> | <b>1 227</b>  | <b>933</b>    | <b>1 601</b>  |
| <b>Koeficient bezpečnosti (BPK)</b>             | <b>2,14 %</b> | <b>1,77 %</b> | <b>2,69 %</b> |

Ve všech třech analyzovaných letech podnik dosahoval kladné bezpečnostní podnikatelské rezervy, a tudíž i koeficientu bezpečnosti. Nejvyšší hodnoty společnost dosahovala v roce 2018, a to 1,6 milionu Kč, respektive 2,69 %, což znamená, že si může o tuto částku snížit výnosy, než dosáhne bodu zvratu.

Pro lepší vývoj těchto ukazatelů, již společnost zahájila určité kroky, v podobě snižování fixních nákladů, na druhou stranu se jí stejný trend nedaří držet u variabilních nákladů. Dalším krokem, je zvyšování tržeb za prodané zboží, kde není tak velká konkurence.

## 8.1 Provozní páka

Provozní páka znázorňuje podíl fixních nákladů na celkových nákladech podniku. Jak již bylo uvedeno v teoretické části v podkapitole 4.1.2, tak stupeň provozní páky se stanoví podílem procentní změny zisku a procentní změnou tržeb.

*Tabulka 14 Provozní páka společnosti v letech 2016 až 2018 (vlastní zpracování)*

| v tis. Kč                         | 2016          | 2017          | 2018          |
|-----------------------------------|---------------|---------------|---------------|
| Zisk před zdaněním a úroky (EBIT) | 680           | 558           | 722           |
| Tržby                             | 57 402        | 52 622        | 59 412        |
| <b>Stupeň provozní páky</b>       | <b>2,84 %</b> | <b>2,15 %</b> | <b>2,27 %</b> |

Jak lze vidět v tabulce, tak stupeň provozní páky se v každém roce pohybuje na úrovni 2 procent. Což znamená, že v případě zvýšení tržeb o 1 %, tak by společnost dosáhla o dvě procenta vyššího zisku. Celkově můžeme říci, že se jedná o slabou provozní páku, což nám značí, že společnost nevyužívá technologicky náročné výrobní stroje, a tudíž nemá vysoký podíl fixních nákladů.

## 9 NÁKLADOVÁ FUNKCE

Další z analýz, která využívá rozdělení nákladů na fixní a variabilní část je nákladová funkce, jež vyjadřuje vztah mezi náklady a objemem výroby. V teoretické části byly popsány čtyři metody, pomocí nichž lze odhadnout nákladové funkce.

Veškeré informace, jež budou použity v této kapitole, jsou získané z interních materiálů analyzované společnosti.

### 9.1 Stanovení nákladů pomocí klasifikační analýzy

Základem této metody je správné rozdělení všech nákladů na fixní a variabilní část, což bylo již rozděleno v kapitole 7.2.

Pro stanovení nákladové funkce bude využita globální nákladová funkce. Z důvodu různorodé produkce podniku. Krátkodobou nákladovou funkci lze vypočítat podle následujícího vztahu:

$$N = FN + h \times Q \quad [29]$$

V tabulce číslo 15 lze vidět roční globální nákladové funkce v letech 2016 až 2018. Znalost nákladových funkcí je pro podnik důležitá, protože na základě těchto výsledků je schopna odhadnout vývoj celkových nákladů v dalších letech.

*Tabulka 15 Stanovení nákladových funkcí (vlastní zpracování)*

|                         | 2016                              | 2017                              | 2018                              |
|-------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|
| Fixní náklady (FN)      | 20 607 000                        | 18 455 000                        | 17 907 000                        |
| Haléřový ukazatel (h)   | 0,63                              | 0,64                              | 0,69                              |
| <b>Nákladová funkce</b> | $N = 20\,607\,000 + 0,63 \cdot Q$ | $N = 18\,455\,000 + 0,64 \cdot Q$ | $N = 17\,907\,000 + 0,69 \cdot Q$ |

### 9.2 Metoda dvou období

Metoda dvou období slouží k prvotnímu zjištění vývoje nákladů. Jedná se o poměrně jednoduchou metodu, která spočívá ve vybrání dvou měsíců, kde byl největší a nejmenší objem výroby za předpokladu vyloučení měsíců, ve kterém se vyskytl nějaký extrém.

U analyzované společnosti jsem nezahrnovala měsíc srpen, a to z důvodu čtrnáctidenní celozávodní dovolené, dále měsíce prosinec a leden, kdy má společnost během vánočních

svátků zavřené a navazující první lednový týden, z důvodu probíhajících inventur, jak na straně firmy, tak i na straně zákazníků či dodavatelů.

*Tabulka 16 Vývoj závislosti celkových nákladů na objemu produkce v roce 2018 (vlastní zpracování)*

|               | <b>Celkové náklady (Kč)</b> | <b>Objem výroby (ks)</b> |
|---------------|-----------------------------|--------------------------|
| Leden         | 4 489 000                   | 3 320                    |
| <b>Únor</b>   | <b>4 565 000</b>            | <b>3 640</b>             |
| Březen        | 4 670 000                   | 4 242                    |
| Duben         | 5 502 000                   | 4 255                    |
| Květen        | 5 597 000                   | 4 590                    |
| <b>Červen</b> | <b>5 599 000</b>            | <b>4 832</b>             |
| Červenec      | 5 357 000                   | 4 536                    |
| Srpen         | 3 935 000                   | 2 993                    |
| Září          | 5 346 000                   | 4 487                    |
| Říjen         | 4 937 000                   | 4 297                    |
| Listopad      | 4 890 000                   | 4 230                    |
| Prosinec      | 4 028 000                   | 3 357                    |
| <b>CELKEM</b> | <b>58 915 000</b>           | <b>48 806</b>            |

Pro sestavení nákladové funkce v roce 2018 pomocí metody dvou období použijí měsíce únor, kdy byl objem vyrobených kusů nejnižší a zároveň nedošlo k určitému výkyvu a měsíc červen, kdy byl objem výroby naopak nejvyšší.

$$\text{Červen} \quad 5\,599\,000 = a + b \times 4\,832$$

$$\text{Únor} \quad 4\,565\,000 = a + b \times 3\,640$$

---


$$1\,034\,000 = b \times 1\,192$$

$$b = 867,5$$

Variabilní náklady připadající na jeden kus výrobku dosadím do jedné z výše uvedených rovnic, díky čemuž mohu odhadnout výši fixních nákladů.

$$N = 1\,407\,240 + 867,5 \times Q$$

Výše fixních nákladů byla stanovena na hodnotu 1 407 240 Kč a výše variabilních nákladů připadajících na jeden kus výrobku ve výši 867,5 Kč.

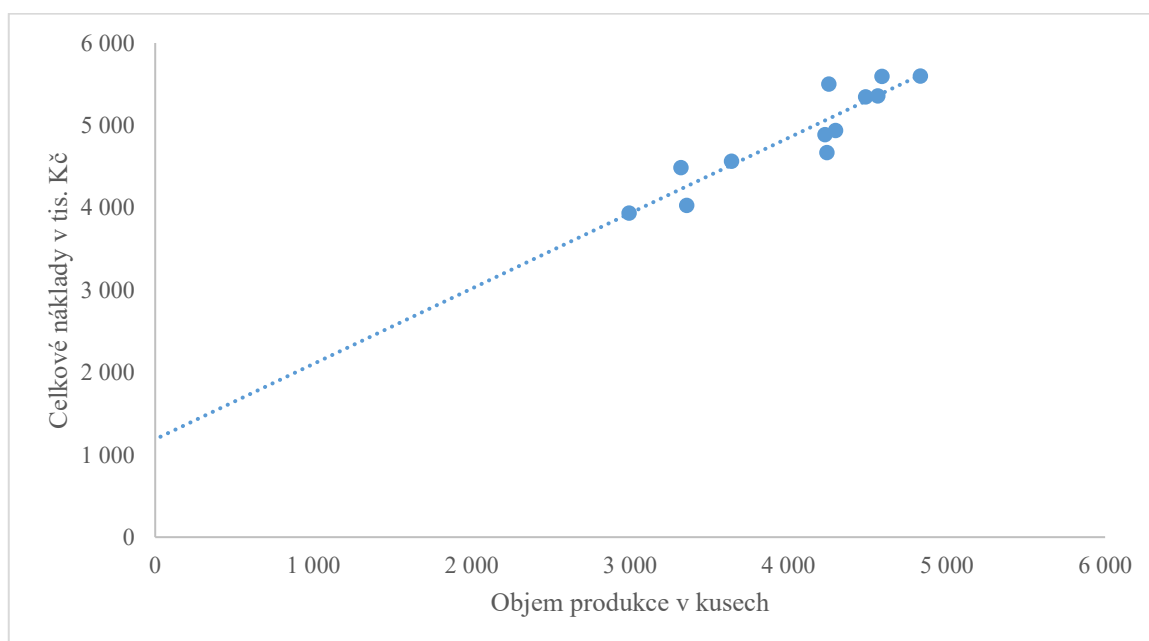
*Tabulka 17 Porovnání nákladových funkcí v letech 2016–2018 pomocí metody dvou období (vlastní zpracování)*

|             | Měsíční nákladová funkce           |
|-------------|------------------------------------|
| <b>2016</b> | $N = 1\,672\,973 + 792,6 \times Q$ |
| <b>2017</b> | $N = 1\,551\,870 + 795 \times Q$   |
| <b>2018</b> | $N = 1\,407\,240 + 867,5 \times Q$ |

Z tabulky číslo 17 je patrné, že fixní náklady mají klesající charakter, což vyplývá i z celkových fixních nákladů, které se ve zkoumaných letech snížily o zhruba 3 mil. Kč. V letech 2016 a 2017 se výše variabilních nákladů připadající na jeden kus výrobku takřka stejné, v roce 2018 se zvýšily na hodnotu 867,5 Kč.

### 9.3 Grafická metoda

Další metodou pro odhad nákladové funkce, je grafická metoda. Tato metoda umožňuje zobrazit závislost mezi dvěma proměnnými, a to mezi náklady a tržbami. Pro vyjádření této metody použijí program Microsoft Excel.



*Obrázek 12 Vývoj závislosti celkových nákladů na objemu produkce v roce 2018 (vlastní zpracování)*



Z grafu je patrné, že po prodloužení spojnice trendu s osou y získáme odhad výše fixních nákladů, které se pohybují okolo 1,2 milionu Kč. Dále si lze všimnout, že se v grafu nevyskytují žádné extrémní hodnoty, a tudíž lze konstatovat, že bude existovat závislost mezi celkovými náklady a objemem výroby.

## ZÁVĚREČNÉ ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ

Na začátku praktické části byla představena analyzovaná společnost. Od svého vzniku v roce 1991 prošla řadou změn. Za větší změny považují rozdělení společnosti na dva samostatné subjekty a v rámci řízení nákladů zejména pak přestěhování do nových prostor, díky čemuž je společnost schopna rozšířit sortiment výrobků, zejména pak přizpůsobit se vzrůstající poptávce po LED svítidlech.

### Implementace informačního systému

V rámci úvodní kapitoly praktické části byla provedena SWOT analýza, díky níž společnost ví o svých slabých stránkách. Tuto stinnou stránku sledávám zejména v chybějícím informačním systému potřebný pro tvorbu kalkulací, hlídání skladových zásob apod. V následující tabulce jsem vytipovala vhodné programy pro analyzovanou společnost.

*Tabulka 18 Porovnání informačních systémů  
(vlastní zpracování podle KELOC CS, POHODA a ABRA FlexiBee)*

|                          | <b>KELOC CS</b>   | <b>POHODA</b>  | <b>ABRA FlexiBee</b>   |
|--------------------------|---|--|--|
| <b>Varianta programu</b> | KeIEXPRESS STANDARD   | POHODA Komplet   | Premium  |
| <b>Funkce programu</b>   | Vedení účetnictví (přijaté, vydané faktury, pokladna, banka, ...) | Vedení účetnictví (přijaté, vydané faktury, pokladna, banka, ...)<br>Mzdy, personalistika<br>Sklad (zásoby, příjemky, inventury, ...)<br>Objednávky (nabídky, poptávky)<br>Podpora e-shopu | Vedení účetnictví (přijaté, vydané faktury, pokladna, banka, ...)<br>Mzdy, personalistika<br>Sklad (zásoby, inventury, rezervace, ceníky, ...)<br>Smlouvy, pravidelná fakturace<br>Objednávky (nabídky, poptávky)<br>Podpora e-shopu |

|                                  |   |  |                |
|----------------------------------|---|--|----------------|
|                                  |   |  | Kusovník       |
| <b>Přídavné moduly</b>           | Mzdy a personalistika<br>Řízení výroby (zásoby, ceník, příjemky, inventury, objednávky, zakázky, zabezpečení materiálu, kontrola, nabídky, poptávky, sledování údajů výrobních linek, kusovník, ...)<br>Doprava (objednávky dopravy, plánování rozvážky, navržení počtu palet, ...) |  |                |
| <b>Školení bez DPH</b>           | 600 Kč/1h   | 1 580 Kč/4h  | 4 500Kč/4h     |
| <b>Přenos účetnictví bez DPH</b> | -   | 990 Kč/PC  | 1 200Kč/h      |
| <b>Cena bez DPH (3PC)</b>        | 8 154 Kč/měsíc  | 27 970 Kč zřizovací náklady + 4 790 Kč ročně servisní poplatek | 2 985 Kč/měsíc |

V současné době společnost využívá systém KeEXPRESS STANDARD od společnosti KELOC CS, který umožňuje pouze vedení účetnictví, přijímání/vystavování faktur, správu poklady a banky. Vzhledem k absenci vnitropodnikového účetnictví bych analyzované společnosti doporučila zakoupení vhodných modulů od společnosti KELOC CS nebo pořízení kompletního účetního, skladového a výrobního systému.

Pokud by se vedení analyzovaného podniku rozhodovalo mezi mnou vytipovanými programy, tak bych navrhla zakoupení samostatných modulů, a to zejména modulu „Řízení výroby“, který umožňuje řízení objednávek, tvorbu technologických postupů včetně kusovníku a tvorby kalkulací, dále umožňuje evidenci výkresů, které jsou nedílnou součástí

práce projektantů. Z pohledu zaměstnanců program poskytuje evidenci pracovníků a výrobních operací, stanovení úkolové mzdy. Vedoucí výroby by díky tomuto modulu dokázal vyhodnotit vytížení výrobních kapacit, porovnat kalkulovanou cenu s fakturovanou či sledovat spotřebu elektrické energie u výrobních zařízení. Dalším zajímavým modulem je „Doprava“, která umožňuje vytvořit trasy, tak aby nevznikaly zbytečné náklady v podobě zájížděk apod. nebo automaticky generuje výdejky dle objednávky a následně i vydané faktury. Za poslední zajímavý modul pro analyzovanou společnost považuji „Mzdy a personalistiku“, která umožňuje kompletní mzdovou agendu. Veškeré moduly se pohybují v rozmezí 550–850 Kč/měsíc. Důvodem mého výběru je, že společnost část programu již vlastní, tudíž není nutné veškeré účetnictví přenášet k jiné společnosti, kdy by mohla hrozit případná ztráta dat. Vzhledem k tomu, že tento software vlastní již několik let, tak není nutné sjednávat zpoplatněné školení, dalším plusem je, že umožňuje určitou variabilitu instalace. Tím mám na mysli, že není nutné všechny moduly instalovat na všechny počítače v podniku. Na druhou stranu se jedná o poměrně drahé řešení. Pokud bychom uvažovali, že podnik bude chtít mnou vytipované moduly včetně účetnictví nainstalovat na tři počítače, tak by se roční náklady pohybovaly okolo 100 tis. Kč. Na druhou stranu by našla úsporu nákladů v podobě optimalizace skladových zásob, například v tom, že si podnik nemusí držet vysoký počet kusů jednotlivých komponent, ale v programu nastaví minimální množství kusů na skladě, při kterém je nutné vytvořit objednávku, dále by mohlo dojít k úspoře nákladů spojených s logistikou a v neposlední řadě i administrativní náklady, tudíž náklady spojené s pracovníkem.

Pokud by společnost nesdílela můj názor a rozhodla by se přejít k jiné společnosti, tak bych podniku doporučila program FlexiBee Premium od společnosti ABRA, a to z důvodu, že poměru ceny ke všem funkcím. Největší výhodou oproti programu POHODA vidím v oficiálním zastoupení společnosti ABRA ve Zlíně.

### **Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku**

Při rozboru finanční struktury jsem zjistila, že společnost netvoří rezervy na opravu hmotného majetku, ale veškerý zisk vkládá do výsledku hospodaření minulých let. Kdyby společnost tvořila rezervy a splnila by podmínky vyplývající ze zákona o rezervách, tak nejenom, že by v případě plánovaných oprav měla dostatek peněžitých prostředků, ale také by si mohla snížit základ daně.

### **Zavedení systému skonta**

Za zmínku stojí rostoucí podíl závazků, a to zejména krátkodobých, které v roce 2018 dosahovaly výše více než 25 mil. Kč (pro porovnání pohledávky ve stejném roce dosahovaly výše necelých 17 mil. Kč), což odpovídá zhruba 80 % celkových cizích zdrojů, přičemž největší podíl tvoří závazky z obchodních vztahů. Takto vysoký podíl krátkodobých závazků je způsoben tím, že společnost čeká, až dostane zapláceno od svých zákazníků a následně platí svým dodavatelům. Zde se nabízí dvě řešení tohoto problému.

Analyzované společnosti bych v první řadě doporučila v případě uzavírání smluv s odběrateli, zejména pak s novými zákazníky, poskytovat pouze krátkou dobu splatnosti (maximálně 14 dnů), tak aby těmito získanými prostředky mohl podnik uhradit část svých závazků. U významných zákazníků bych zavedla možnost využívání skonta ve výši 2 procent při platbě faktury do 10 dnů ode dne vystavení. Tímto krokem by společnost mohla rychleji uhradit své závazky u svých dodavatelů, případně by nemusela využívat krátkodobých úvěrů, a tudíž by ušetřila náklady spojené s poskytnutím tohoto úvěru (poplatky za zprostředkování, úroky).

Další mé doporučení se týká důsledného dodržování nastavených splatností u vystavených faktur. To znamená, při pozdní úhradě faktury vymáhat od odběratele penále ve výši 0,05 % denně z fakturované částky.

### **Změna typu pracovních smluv zaměstnanců**

Vybraná společnost má veškeré své pracovníky v zaměstnaneckém poměru a vyplácí jim časovou mzdu. Zde společnosti doporučuji u výrobních pracovníků využívat úkolovou mzdu, a to z důvodu možného zvýšení produktivity práce. Pro motivaci pracovníků bych mzdu rozdělila na dvě složky – fixní a úkolovou. Úkolová část by odpovídala počtu pracovních úkonů, které by pracovník za směnu vykonal. Každý tento úkon by byl finančně ohodnocen. U prodejního oddělení bych uvažovala o využití provizní mzdy z dosaženého obrátu. V následující tabulce je zobrazen modelový případ navrhované změny mzdy u výrobních pracovníků.

Tabulka 19 Modelový příklad změny typu pracovní smlouvy (vlastní zpracování)

| Současný stav                              |                          |                    |                             |   |
|--|--------------------------|--------------------|-----------------------------|---|
| Měsíční hrubá mzda                         | 18 300 Kč                |                    |                             |   |
| Počet vyrobených kusů                      | 160 ks                   |                    |                             |   |
| Hodinová mzda                              | 114,38 Kč                |                    |                             |   |
| Navrhované řešení                          |                          |                    |                             |   |
| Fixní část mzdy                            | 15 300 Kč                |                    |                             |   |
| Hodinová mzda                              | 95,625 Kč                |                    |                             |   |
| Úkolová část mzdy (příplatek/celková mzda) | Počet vyrobených výrobků | Hrubý zisk podniku | Rozdíl hrubého zisk podniku | Zisk po odečtení navýšené mzdy u 1 pracovníka |
| 3 000 / 18 300 Kč                          | 160 ks                   | 109 920 Kč         |                             |   |
| 2 228 / 20 580 Kč                          | 180 ks (+20ks)           | 123 660 Kč         | 13 740 Kč                   | 121 380 Kč                                    |
| 4 560 / 22 860 Kč                          | 200 ks (+40ks)           | 137 400 Kč         | 27 480 Kč                   | 132 840 Kč                                    |

V současnosti si výrobní dělník vydělá za denní 8hodinovou pracovní dobu přibližně 18 300 Kč/měsíc a za měsíc vyrobí zhruba 160 ks svítidel konkrétního typu, to znamená, že jedno svítidlo vyrobí za jednu hodinu, přičemž v případě dohledu vedoucího výroby je pracovník schopen stejný typ svítidla vyrobit za 45 minut, v případě 8hodinové pracovní doby je schopen vyrobit 10 kusů svítidel. Jelikož není dostatečně motivován, tak jeho pracovní potenciál není plně využit. Motivaci výrobních pracovníků vidím ve změně způsobu odměňování. V modelovém příkladu by si zaměstnanec mohl vydělat až 22 860 Kč to by znamenalo, že by nárůst jeho platu 4 560 Kč/měsíc. Tento krok by byl přínosem nejen pro zaměstnance, ale i pro firmu, protože by se jí její hrubý zisk navýšil až o 27 480 Kč a po odečtení motivační části mzdy by se hrubý zisk podniku snížil na částku pohybující se okolo částky 132 tis. Kč.

### Investice do nového výrobního zařízení

Další ovlivnitelnou fixní položkou je spotřeba materiálu a zejména elektrické energie. Řešením může být obnova některých výrobních zařízení s nižší spotřebou elektrické energie, kdy by mohl nastat až 8 % pokles. Dalším krokem je možnost automatizace výrobních procesů, která by mohla nahradit manuální práci.

V následující tabulce je uvedeno možné porovnání dvou variant. Za dražší variantu považují zakázkově vyráběný CNC stroj na ohýbání plechů, který oproti levnějšímu stroji nabízí vyšší úsporu elektrické energie a větší variabilitu při změně výrobního sortimentu. Dle výrobního ředitele se pořizovací cena tohoto CNC stroje pohybuje včetně dopravy, instalace a nákladů spojených se základním zaškolením pracovníků okolo 5 mil. Kč. a zároveň by toto zařízení nahradilo práci tří zaměstnanců. Za levnější výrobní zařízení považují sériově vyráběný stroj např. od společnosti Salvagnini. Cena tohoto zařízení se pohybuje okolo 3 mil Kč, přičemž nahradí práci pouze dvou pracovníků.

*Tabulka 20 Vstupní údaje pro vyhodnocení efektivnosti investice (vlastní zpracování)*

|  | <b>Dražší varianta</b>        | <b>Levnější varianta</b> |
|--|-------------------------------|--------------------------|
| Stroj  | CNC stroj vyrobený na zakázku | Sériově vyráběný stroj   |
| Pořizovací cena  | 5 000 000                     | 3 000 000                |
| Výše úvěru   | 5 000 000                     | 3 000 000                |
| Úroková míra   | 7 %                           | 7 %                      |
| Délka úvěru  | 6 let                         | 4 roky                   |
| Výše roční splátky úvěru   | 1 048 979                     | 885 684                  |
| Další náklady spojené s poskytnutím úvěru (0,9% z výše úvěru)                | 45 000                        | 27 000                   |
| Úspora nákladů spojená se snížením pracovníků a spotřebou el. energie za rok | 1 015 775 (3 prac.)           | 654 512 (2 prac.)        |
| WACC při 8 % výnosnosti  | 6,11 %                        |                          |

U obou výrobních zařízení uvažuji, že společnost při koupi stroje využije dlouhodobý úvěr se 7 % úrokovou mírou. U zakázkově vyráběného stroje také zvažuji, délku úvěru ve výši 6 let a u sériového ve výši 4 let, přičemž životnost těchto strojů je zhruba 10 let.

Za základní hodnocení efektivnosti investice použiji čistou současnou hodnotu, u které uplatním 6,11 % vysokou diskontní sazbu. U dražší varianty je výsledek za použití této metody záporný, a tudíž se společnosti tato investice nevyplatí. Kdežto sériově vyráběný stroj se společnosti vyplatí, přičemž současný zisk z investice by se pohyboval okolo 1 200 tis. Kč a doba návratnosti investice by byla přibližně 5,5 let.

V případě, že by se společnost rozhodla pro koupi některého výrobního zařízení určeného na ohýbání plechu, tak bych jednateli doporučila podrobnější analýzu návratnosti dané investice, a to z důvodu, že do mnou navrhovaných možností nejsou započítány možné náklady spojené s úpravou výrobní haly ve formě nové elektroinstalace a montáže vzduchotechniky, dále také rizika např. nevyužití kapacity stroje a také rizika spojená s poskytnutím úvěru.

### Úprava benefitu pro zákazníky v podobě dopravy zdarma

V současné době společnost jako benefit pro tuzemské zákazníky nabízí rozvoz zboží zdarma. Při neustále se zvyšujících nákladech za tuto službu bych analyzovanému podniku doporučila změnu způsobu dopravy jejich výrobků. V tabulce číslo 21 je popsán současný stav a mnou navrhované řešení.

*Tabulka 21 Srovnání současného a navrhovaného řešení dopravy zboží k zákazníkům (vlastní zpracování)*

| <b>Současný stav – doprava firemním vozidlem</b>                     |                             |                              |
|--|-----------------------------|------------------------------|
| Ujetá vzdálenost   | 85 000 km                   |                              |
| Náklady na 1 km  | 8 Kč                        |                              |
| Celkové náklady za rok   | 680 000 Kč                  |                              |
| <b>Navrhované řešení – využití přepravních služeb</b>                |                             |                              |
|  | PPL – malé zásilky do 20 kg | Top Trans – paletové zásilky |
| Cena za zásilku/paletu   | 80 Kč                       | 385 Kč                       |
| Počet odeslaných zásilek/palet za rok                                | 120 ks                      | 984 ks                       |
| Roční náklady na přepravné   | 9 600 Kč                    | 378 840 Kč                   |
| Celkové náklady za rok   | 388 440 Kč                  |                              |
| <b>Celková úspora nákladů při využívání pouze přepravních služeb</b> | <b>291 560 Kč</b>           |                              |

V současnosti firma preferuje dopravu svých výrobků vlastními vozidly. Tyto vozidla ročně najedou přibližně 85 000 km, pokud budu uvažovat náklady na 1 km ve výši 8 Kč, tak celkové náklady se budou pohybovat okolo 680 tis. Kč. V mnou navrhovaném řešení uvažuji o využívání pouze přepravních služeb. Podniku bych doporučila pro přepravu malých zásilek společnost PPL a pro paletové zásilky firmu Top Trans. Pokud by analyzovaná společnost uzavřela s již zmíněnými společnostmi smlouvu, tak by se cena za zásilku



pohybovala na úrovni 80 Kč a za paletu okolo 385 Kč. Z interních údajů společnosti vím, že počet zásilek do 20 kg se pohybuje okolo 120 ks za rok, u palet se jedná o necelých 1 000 ks, to znamená, že celkové náklady při využívání přepravních služeb se pohybují okolo 388 tis. Kč. V případě, že by se podnik rozhodl pro realizaci mého návrhu mohl by uspořit na přepravě svých výrobků až 300 tis. Kč ročně.

## ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce byla analýza nákladů a jejich řízení ve vybrané společnosti. Tato analýza byla provedena pomocí interních materiálů, rozvahy, výkazu zisku a ztráty v letech 2016 až 2018 a v neposlední řadě pomocí rozhovoru s majiteli a ekonomkou společnosti.

Jak již bylo zmíněno v úvodu, tak práce byla rozdělena na teoretickou a praktickou část.

První jsem se zabývala teoretickou částí, kde jsem provedla rešerši literárních zdrojů týkající se oblasti nákladů. Tyto nabyté znalosti byly dále použity v praktické části.

Na úvod praktické části byla představena společnost s organizační strukturou a vývojem zaměstnanců v jednotlivých letech. Součástí této kapitoly dále byla SWOT analýza, analýza majetkové a finanční struktury a v neposlední řadě rozbor výsledku hospodaření.

Další kapitolou byla analýza nákladů, která byla vytvořena pomocí druhového členění, odpovídající struktury výkazu zisku a ztráty. Následně byla provedena horizontální a vertikální analýza. Poslední částí této obsáhle kapitoly bylo členění nákladů v závislosti na objemu, pomocí klasifikační metody na fixní a variabilní část.

Součástí praktické práce byla analýza bodu zvratu, který nastává v případě, že tržby se rovnají nákladům. Jelikož společnost vyrábí velké množství různorodých výrobků, byl použit bod zvratu v haléřovém vyjádření. Dále byl stanoven krycí příspěvek, který vždy dosahoval kladného výsledku, bezpečnostní podnikatelská rezerva, či koeficient bezpečnosti. Dále byl stanoven stupeň provozní páky.

Poslední kapitola se zabývala stanovení nákladových funkcí pomocí klasifikační analýzy a metody dvou období.

Na závěr byla celá společnost zhodnocena a navrhnuty možné změny týkající se oblasti řízení nákladů, ve formě implementace informačního systému, tvorba rezervy na opravu hmotného majetku, zavedení systému skonta, změna typu pracovních smluv u zaměstnanců, investice do nového výrobního zařízení, úprava benefitu v podobě dopravy zdarma.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

ČECHOVÁ, Alena. Manažerské účetnictví. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, 194 s. ISBN 9788025128312.

DRURY, Colin. Management and cost accounting. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015, 827 s. ISBN 9781408093931.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ, Jaroslav WAGNER a Petr PETERA. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2019, 414 s. ISBN 978-80-7598-486-9.

HANSEN, Don R., Maryanne M. MOWEN a Liming GUAN. Cost management: accounting & control. 6th ed. Mason: South-Western, 2009, 832 s. ISBN 9780324559675.

KINNEY, Michael R. a Cecily A. RAIBORN. Costa Accounting: Foundations and Evolutions. 8e. South-Western Cengage Learning, 2011. ISBN 978-1-4390-4461-2.

KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ, Daniel REMEŠ a Karel ŠTEKER. Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady. 3., kompletně aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017, 228 s. Prosperita firmy. ISBN 9788027105632.

KOCMANOVÁ, Alena. Ekonomické řízení podniku. Praha: Linde Praha, 2013, 358 s. Monografie. ISBN 978-80-7201-932-8.

KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 9788072615681.

MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA. Úvod do podnikové ekonomiky. Praha: Grada, 2014, 208 s. Expert. ISBN 9788024753164.

RŮČKOVÁ, Petra. Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi. 3., rozš. vyd. Praha: Grada, 2010, 139 s. Finanční řízení. ISBN 9788024733081.

SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. ISBN 9788024734941.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 284 s. ISBN 9788027100484.

TAUŠL PROCHÁZKOVÁ, Petra a Eva JELÍNKOVÁ. Podniková ekonomika - klíčové oblasti. Praha: Grada Publishing, 2018, 255 s. Expert. ISBN 9788027106899.

PETŘÍK, Tomáš. Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi. 2., výrazně rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2009, 735 s. ISBN 9788024730240.

POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 263 s. ISBN 9788024757735.

VANDERBECK, Edward J. Principles of Cost Accounting. 15. South-Western Cengage Learning, 2010. ISBN 9780538753531.

### **Elektronická skripta**

POPESKO, Boris, Petra ŠKODÁKOVÁ a Eva JIRČÍKOVÁ. Manažerské účetnictví. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 2014, 170 s. ISBN 978-80-7318-702-6.

Interní materiály společnosti z let 2016 až 2018

### **Elektronické zdroje**

Účetní programy a ekonomický software. KELOC CS [online]. 2020 [cit. 2020-06-12]. Dostupné z: <https://www.keloc-software.cz>

Účetní program POHODA – spolehlivý software pro účetní i podnikatele. POHODA [online]. 2020 [cit. 2020-06-12].

ABRA FlexiBee – online účetní program. ABRA FlexiBee [online]. 2020 [cit. 2020-06-12]. Dostupné z: <https://www.pohoda.cz>

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

BPK Bezpečnostní podnikatelských koeficient

BPR Bezpečnostní podnikatelská rezerva

BZ Bod zvratu

CN Celkové náklady

FN Fixní náklady

h Haléřový ukazatel

N Náklady

VN Variabilní náklady

Q Množství produkce

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

|   |           |
|---|-----------|
| <i>Obrázek 1 Průběh celkových variabilních nákladů .....</i>  | <i>21</i> |
| <i>Obrázek 2 Graf vývoje celkových a jednotkových fixních nákladů .....</i>   | <i>22</i> |
| <i>Obrázek 3 Grafické znázornění bodu zvratu .....</i>  | <i>29</i> |
| <i>Obrázek 4 Průběh celkových nákladů .....</i>   | <i>30</i> |
| <i>Obrázek 5 Dlouhodobá nákladová funkce .....</i>  | <i>31</i> |
| <i>Obrázek 6 Bodový graf .....</i>  | <i>33</i> |
| <i>Obrázek 7 Organizační struktura společnosti .....</i>  | <i>39</i> |
| <i>Obrázek 8 Vertikální analýza společnosti v roce 2018 (vlastní zpracování) .....</i>                                  | <i>50</i> |
| <i>Obrázek 9 Podíl fixních a variabilních nákladů v letech 2016 až 2018 v tisících Kč .....</i>                         | <i>53</i> |
| <i>Obrázek 10 Vertikální analýza fixních nákladů v analyzované společnosti v roce 2018 (vlastní zpracování) .....</i>   | <i>56</i> |
| <i>Obrázek 11 Vertikální analýza variabilních nákladů ve vybrané společnosti v roce 2018 (vlastní zpracování) .....</i> | <i>58</i> |
| <i>Obrázek 12 Vývoj závislosti celkových nákladů na objemu produkce v roce 2018.....</i>                                | <i>64</i> |

**SEZNAM TABULEK**

|  |    |
|--|----|
| <i>Tabulka 1 SWOT analýza vybrané společnosti (vlastní zpracování)</i> .....   | 40 |
| <i>Tabulka 2 Vývoj počtu zaměstnanců ve společnosti (vlastní zpracování)</i> .....   | 43 |
| <i>Tabulka 3 Majetková struktura vybrané společnosti (vlastní zpracování)</i> .....  | 44 |
| <i>Tabulka 4 Finanční struktura vybrané společnosti (vlastní zpracování)</i> .....   | 45 |
| <i>Tabulka 5 Analýza výsledku hospodaření (vlastní zpracování)</i> .....   | 45 |
| <i>Tabulka 6 Analýza provozního a finančního výsledku hospodaření (vlastní zpracování)</i> ..  | 46 |
| <i>Tabulka 7 Analýza druhového členění nákladů společnosti (vlastní zpracování)</i> .....  | 47 |
| <i>Tabulka 8 Vertikální analýza nákladů ve vybraném podniku (vlastní zpracování)</i> .....   | 49 |
| <i>Tabulka 9 Horizontální analýza nákladů ve vybrané společnosti (vlastní zpracování)</i> .....  | 51 |
| <i>Tabulka 10 Fixní náklady ve vybrané společnosti v letech 2016 až 2018</i> .....   | 54 |
| <i>Tabulka 11 Variabilní náklady ve vybrané společnosti v letech 2016 až 2018 (vlastní zpracování)</i> .....                               | 56 |
| <i>Tabulka 12 Analýza bodu zvratu a krycího příspěvku v letech 2016 až 2018</i> .....  | 59 |
| <i>Tabulka 13 Bezpečnostní podnikatelská rezerva a koeficient bezpečnosti společnosti v letech 2016 až 2018 (vlastní zpracování)</i> ..... | 60 |
| <i>Tabulka 14 Provozní páka společnosti v letech 2016 až 2018 (vlastní zpracování)</i> .....   | 61 |
| <i>Tabulka 15 Stanovení nákladových funkcí (vlastní zpracování)</i> .....  | 62 |
| <i>Tabulka 16 Vývoj závislosti celkových nákladů na objemu produkce v roce 2018 (vlastní zpracování)</i> .....                             | 63 |
| <i>Tabulka 17 Porovnání nákladových funkcí v letech 2016–2018 pomocí metody dvou období (vlastní zpracování)</i> .....                     | 64 |
| <i>Tabulka 18 Porovnání informačních systémů</i> .....   | 66 |
| <i>Tabulka 19 Modelový příklad změny typu pracovní smlouvy (vlastní zpracování)</i> .....  | 70 |
| <i>Tabulka 20 Vstupní údaje pro vyhodnocení efektivnosti investice (vlastní zpracování)</i> .....  | 71 |
| <i>Tabulka 21 Srovnání současného a navrhovaného řešení dopravy zboží k zákazníkům (vlastní zpracování)</i> .....                          | 72 |

## **SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha P I: Rozvaha společnosti v letech 2016 až 2018

Příloha P II: Výkaz zisku a ztráty společnosti v letech 2016 až 2018



## PŘÍLOHA P I: ROZVAHA SPOLEČNOSTI V LETECH 2016 AŽ 2018

| Označení<br>a | AKTIVA<br>b   | čís.<br>řád.<br>c | Běžné účetní období |        |        |
|---------------|---|-------------------|---------------------|--------|--------|
|               |   |                   | 2016                | 2017   | 2018   |
|               | AKTIVA CELKEM <span style="float: right;">Součet A. až D.</span>            | 1                 | 36 580              | 35 123 | 39 133 |
| A.            | Pohledávky za upsaný kapitál  | 2                 |                     |        |        |
| B.            | Dlouhodobý majetek <span style="float: right;">Součet B.I. až B.III.</span> | 3                 | 11 364              | 11 210 | 10 989 |
| B.I.          | Dlouhodobý nehmotný majetek   | 4                 |                     |        |        |
| B.II.         | Dlouhodobý hmotný majetek   | 5                 | 11 364              | 11 210 | 10 989 |
| B.III.        | Dlouhodobý finanční majetek   | 6                 |                     |        |        |
| C.            | Oběžná aktiva <span style="float: right;">Součet C.I. až C.IV.</span>       | 7                 | 24 603              | 23 632 | 28 066 |
| C.I.          | Zásoby  | 8                 | 10 943              | 12 737 | 8 596  |
| C.II.         | Pohledávky <span style="float: right;">Součet II.1. až II.2.</span>         | 9                 | 13 091              | 10 407 | 16 839 |
| C.II.1.       | Dlouhodobé pohledávky   | 10                |                     |        |        |
| C.II.2.       | Krátkodobé pohledávky   | 11                | 13 091              | 10 407 | 16 839 |
| C.III.        | Krátkodobý finanční majetek   | 12                |                     |        |        |
| C.IV.         | Peněžní prostředky  | 13                | 569                 | 488    | 2 631  |
| D.            | Časové rozlišení aktiv  | 14                | 613                 | 281    | 79     |

| Označení<br>a | PASIVA<br>b   | čís.<br>řád.<br>c | Běžné účetní období |        |        |
|---------------|---|-------------------|---------------------|--------|--------|
|               |   |                   | 2016                | 2017   | 2018   |
|               | PASIVA CELKEM <span style="float: right;">Součet A. až D.</span>        | 15                | 36 580              | 35 123 | 39 133 |
| A.            | Vlastní kapitál <span style="float: right;">Součet A.I. až A.VI.</span> | 16                | 6 801               | 7 016  | 7 411  |
| A.I.          | Základní kapitál  | 17                | 100                 | 100    | 100    |
| A.II.         | Ážio a kapitálové fondy   | 18                |                     |        |        |
| A.III.        | Fondy ze zisku  | 19                | 10                  | 10     | 10     |
| A.IV.         | Výsledek hospodaření minulých let (+/-)                                 | 20                | 6 348               | 6 691  | 6 905  |
| A.V.          | Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)                      | 21                | 343                 | 215    | 396    |
| A.VI.         | Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku                           | 22                |                     |        |        |
| B. + C.       | Cizí zdroje <span style="float: right;">Součet B.+ C.</span>            | 23                | 29 779              | 28 090 | 31 385 |
| B.            | Rezervy   | 24                |                     |        |        |
| C.            | Závazky   | 25                | 29 779              | 28 090 | 31 385 |
| C.I.          | Dlouhodobé závazky  | 26                | 6 879               | 5 838  | 6 127  |
| C.II.         | Krátkodobé závazky  | 27                | 22 900              | 22 252 | 25 258 |
| D.            | Časové rozlišení pasiv  | 28                |                     | 17     | 337    |

# PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY SPOLEČNOSTI V LETECH 2016 AŽ 2018

| Označení<br>a | TEXT<br>b  | čís.<br>řád.<br>c | Běžné účetní období |        |        |
|---------------|--|-------------------|---------------------|--------|--------|
|               |  |                   | 2016                | 2017   | 2018   |
| I.            | Tržby z prodeje výrobků a služeb                                       | 1                 | 49 710              | 45 722 | 49 261 |
| II.           | Tržby za prodej zboží  | 2                 | 4 643               | 4 569  | 8 155  |
| A.            | Výkonová spotřeba  | 3                 | 41 095              | 38 267 | 45 445 |
|               | Součet A.1 až A.3.   |                   |                     |        |        |
| A. 1.         | Náklady vynaložené na prodané zboží                                    | 4                 | 3 947               | 3 914  | 6 096  |
| A. 2.         | Spotřeba materiálu a energie   | 5                 | 33 125              | 29 689 | 34 936 |
| A. 3.         | Služby   | 6                 | 4 023               | 4 664  | 4 413  |
| B.            | Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)                               | 7                 | -461                | -271   | 175    |
| C.            | Aktivace (+/-)   | 8                 |                     |        |        |
| D.            | Osobní náklady   | 9                 | 11 518              | 10 316 | 10 283 |
|               | Součet D.1. až D.2.  |                   |                     |        |        |
| D. 1.         | Mzdové náklady   | 10                | 8 524               | 7 657  | 7 634  |
| D. 2.         | Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady | 11                | 2 994               | 2 659  | 2 649  |
| D. 2.1.       | Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění                  | 12                | 2 819               | 2 508  | 2 491  |
| D. 2.2.       | Ostatní náklady  | 13                | 175                 | 151    | 158    |
| E.            | Úpravy hodnot v provozní oblasti                                       | 14                | 2 020               | 564    | 1 101  |
|               | Součet E.1. až E.3.  |                   |                     |        |        |
| E. 1.         | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku               | 15                | 2 020               | 564    | 1 101  |
| E. 1.1.       | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé      | 16                | 2 020               | 645    | 1 101  |
| E. 1.2.       | Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné     | 17                |                     |        |        |
| E. 2.         | Úpravy zásob   | 18                |                     |        |        |
| E. 3.         | Úpravy pohledávek  | 19                |                     |        |        |
| III.          | Ostatní provozní výnosy  | 20                | 3 027               | 2 195  | 1 935  |
|               | Součet III.1. až III.3.  |                   |                     |        |        |
| III. 1.       | Tržby z prodaného dlouhodobého majetku                                 | 21                | 9                   |        | 128    |
| III. 2.       | Tržby z prodaného materiálu  | 22                | 2 538               | 1 815  | 1 453  |
| III. 3.       | Jiné provozní výnosy   | 23                | 480                 | 380    | 354    |
| F.            | Ostatní provozní náklady   | 24                | 2 344               | 2 915  | 1 506  |
| F. 1.         | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku                         | 25                |                     |        |        |
| F. 2.         | Zůstatková cena dlouhodobého majetku                                   | 26                | 1 813               | 1 307  | 1 001  |
| F. 3.         | Daně a poplatky  | 27                | 58                  | 54     | 61     |
| F. 4.         | Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období         | 28                |                     |        |        |
| F. 5.         | Jiné provozní náklady  | 29                | 473                 | 1 554  | 444    |
| *             | Provozní výsledek hospodaření (+/-)                                    | 30                | 864                 | 695    | 841    |

| Označení<br>a | TEXT<br>b   | čís.<br>řád.<br>c | Běžné účetní období |        |        |
|---------------|---|-------------------|---------------------|--------|--------|
|               |   |                   | 2016                | 2017   | 2018   |
| IV.           | Výnosy z dlouhodobého finančního majetku podíly                                     | 31                |                     |        |        |
|               | Součet IV. 1. až IV. 2.   |                   |                     |        |        |
| IV. 1.        | Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba                                    | 32                |                     |        |        |
| IV. 2.        | Ostatní výnosy z podílů   | 33                |                     |        |        |
| G.            | Náklady vynaložené na prodané podíly  | 34                |                     |        |        |
| V.            | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku                                  | 35                |                     |        |        |
|               | Součet V.1. až V.2.   |                   |                     |        |        |
| V. 1.         | Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba | 36                |                     |        |        |
| V. 2.         | Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku                          | 37                |                     |        |        |
| H.            | Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem                       | 38                |                     |        |        |
| VI.           | Výnosové úroky a podobné výnosy   | 39                |                     |        |        |
| VI. 1.        | Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba                    | 40                |                     |        |        |
| VI. 2.        | Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy   | 41                |                     |        |        |
| I.            | Úprava hodnot a rezervy ve finanční oblasti   | 42                |                     |        |        |
| J.            | Nákladové úroky a podobné náklady   | 43                | 229                 | 225    | 225    |
| J. 1.         | Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba                  | 44                |                     |        |        |
| J. 2.         | Ostatní nákladové úroky a podobné náklady   | 45                | 229                 | 225    | 225    |
| VII.          | Ostatní finanční výnosy   | 46                | 22                  | 136    | 61     |
| K.            | Ostatní finanční náklady  | 47                | 206                 | 273    | 180    |
| *             | Finanční výsledek hospodaření (+/-)   | 48                | -413                | -362   | -344   |
| **            | Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)  | 49                | 451                 | 333    | 497    |
| L.            | Daň z příjmu  | 50                | 108                 | 118    | 101    |
|               | Součet L.1. až L.2.   |                   |                     |        |        |
| L. 1.         | Daň z příjmu splatná  | 51                | 108                 | 118    | 101    |
| L. 2.         | Daň z příjmu odožená (+/-)  | 52                |                     |        |        |
| **            | Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)   | 53                | 343                 | 215    | 396    |
| M.            | Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)                             | 54                |                     |        |        |
| ***           | Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)   | 55                | 343                 | 215    | 396    |
| *             | Čistý obrat za účetní období  | 56                | 57 402              | 52 622 | 59 412 |

