

Analýza nákladů ve vybrané společnosti

René Hladiš

Bakalářská práce
2024



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

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

Akademický rok: 2023/2024

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: René Hladiš
Osobní číslo: M210404
Studijní program: B0413A050024 Ekonomika a management
Specializace: Ekonomika a management podniku
Forma studia: Prezenční
Téma práce: Analýza nákladů ve vybrané společnosti

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle a metody zpracování bakalářské práce.

I. Teoretická část

- Proveďte literární rešerši na téma nákladů a jejich klasifikace.

II. Praktická část

- Představte společnost Bona Spes, s. r. o.
- Proveďte analýzu nákladů.
- Zhodnoťte náklady a jejich řízení a navrhněte doporučení pro zlepšení.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. Eleventh edition. Australia: Cengage, 2021. ISBN 978-1-4737-7362-2.
FIBÍROVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Libuše; WAGNER, Jaroslav a PETERA, Petr. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 3. upravené vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-885-0.
KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018. ISBN 9788072615681.
NOVÁK, Petr. *Chování nákladů ve výrobních firmách z pohledu jejich variability*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2018. ISBN 9788074547737.
POPEŠKO, Boris a PAPANAKI, Šárka. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Prosperita firmy. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 9788024757735.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Šárka Papadaki, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: 5. února 2024
Termín odevzdání bakalářské práce: 17. května 2024

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

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

Ve Zlíně dne 5. února 2024

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 užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen 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 ve vybrané společnosti Bona Spes, s. r. o. Cílem práce je identifikovat a analyzovat hlavní nákladové položky a jejich vliv na celkové hospodářské výsledky společnosti. V teoretické části jsou vysvětleny základní pojmy a metody používané při analýze nákladů, včetně členění nákladů, kalkulace nákladů a nákladových funkcí. Praktická část se zaměřuje na konkrétní společnost, kde jsou pomocí analytických nástrojů a metod detailně zkoumány jednotlivé nákladové položky. Výsledky této analýzy poskytují důležité informace pro management společnosti k optimalizaci nákladů a zlepšení celkové finanční výkonnosti. Na závěr jsou předložena doporučení pro budoucí kroky v oblasti řízení nákladů.

Klíčová slova: analýza nákladů, kalkulace nákladů, členění nákladů, bod zvratu, nákladové funkce

ABSTRACT

This bachelor thesis deals with the analysis of costs in a selected company Bona Spes, s. r. o. The aim of the thesis is to identify and analyze the main cost items and their impact on the overall economic results of the company. The theoretical part explains the basic concepts and methods used in cost analysis, including cost breakdown, costing and cost functions. The practical part focuses on a specific company where individual cost items are examined in detail using analytical tools and methods. The results of this analysis provide important information for company management to optimize costs and improve overall financial performance. Finally, recommendations for future cost management actions are presented.

Keywords: cost analysis, costing, cost breakdown, tipping point, cost function

Rád bych zde poděkoval paní Ing. Bc. Šárce Papadaki, Ph.D. za odborné vedení bakalářské práce. Její cenné rady, trpělivost a podpora byly neocenitelné při psaní práce a významně přispěli k její současné podobě. Také bych zde rád vyjádřil vděčnost firmě Bona Spes, s.r.o. za spolupráci během práce na této bakalářské práci. Děkuji za poskytnuté materiály a rady, které velmi ulehčili práci.

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

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 NÁKLADY	13
1.1 NÁKLADY VE FINANČNÍM ÚČETNICTVÍ	13
1.2 NÁKLADY V MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ	14
2 POJETÍ NÁKLADŮ	16
2.1 FINANČNÍ POJETÍ NÁKLADŮ	16
2.2 MANAŽERSKÉ POJETÍ NÁKLADŮ	17
2.2.1 Hodnotové pojetí nákladů	17
2.2.2 Ekonomické pojetí nákladů.....	18
3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	19
3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	19
3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	21
3.2.1 Technologické náklady	21
3.2.2 Náklady na obsluhu řízení.....	22
3.2.3 Jednicové náklady	22
3.2.4 Režijní náklady.....	22
3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ	23
3.3.1 Přímé náklady.....	23
3.3.2 Nepřímé náklady	23
3.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ VE VZTAHU K OBJEMU VÝROBY	25
3.4.1 Variabilní náklady	26
3.4.2 Fixní náklady.....	27
3.4.3 Smíšené náklady.....	28
3.5 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA ROZHODOVÁNÍ.....	29
3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady	29
3.5.2 Utopené náklady.....	29
3.5.3 Imputované a vázané náklady	30
3.5.4 Oportunitní náklady	31
4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ	32
4.1 BOD ZVRATU	32
4.2 NÁKLADOVÁ FUNKCE.....	34
4.2.1 Krátkodobá nákladová funkce.....	36
4.2.2 Dlouhodobá nákladová funkce.....	36
5 KALKULACE	38
5.1 METODY KALKULACÍ	39

5.1.1	Prostá kalkulace dělením.....	40
5.1.2	Kalkulace dělení s ekvivalentními čísly.....	40
5.1.3	Přirážková kalkulace	40
5.1.4	Kalkulace sdružených výkonů	41
5.1.5	Fázová metoda kalkulace	42
5.1.6	Stupňová metoda kalkulace.....	42
5.1.7	Dynamická metoda kalkulace	42
5.1.8	Kalkulace podle aktivit (ABC).....	43
6	HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA.....	44
6.1	HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA	44
6.2	VERTIKÁLNÍ ANALÝZA	45
7	SHRnutí TEORETICKÉ ČÁSTI.....	46
II	PRAKTICKÁ ČÁST	47
8	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	48
8.1	ZÁKLADNÍ INFORMACE.....	48
8.2	KLASIFIKACE CZ-NACE	49
8.3	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	49
8.4	ZAMĚSTNANCI.....	49
8.5	VÝVOJ HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU.....	51
8.5.1	Situace COVID	52
9	ANALÝZA NÁKLADŮ	53
9.1	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	53
9.2	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE VZTAHU K OBJEMU VÝKONŮ	54
9.2.1	Fixní náklady.....	55
9.2.2	Variabilní náklady	56
10	MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ	58
10.1	BOD ZVRATU	58
10.2	SESTAVENÍ NÁKLADOVÉ FUNKCE	59
10.2.1	Klasifikační analýza	59
10.2.2	Metoda dvou období	60
10.2.3	Regresní a korelační analýza.....	61
10.2.4	Srovnání výsledků využitých metod k sestavení nákladových funkcí.....	62
11	KALKULACE	64
12	HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA.....	66
12.1	VERTIKÁLNÍ ANALÝZA	66
12.2	HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA	67
13	VYHODNOCENÍ ANALÝZY NÁKLADŮ A ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ.....	69
	ZÁVĚR	73

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	74
SEZNAM INTERNETOVÝCH ZDROJŮ	76
SEZNAM OBRÁZKŮ	77
SEZNAM TABULEK.....	78
SEZNAM PŘÍLOH.....	79

ÚVOD

Analýza nákladů je klíčovým prvkem finančního řízení každé společnosti, neboť poskytuje důležité informace pro strategické a operativní rozhodování. Tento proces zahrnuje identifikaci, měření, sledování a řízení nákladů, které jsou vynakládány v rámci podnikatelských činností. Cílem této bakalářské práce je provést detailní analýzu nákladů ve společnosti Bona Spes, s. r. o., a na základě získaných dat navrhnout opatření pro optimalizaci nákladů a zlepšení celkové finanční výkonnosti společnosti.

Společnost Bona Spes, s. r. o. se nachází v dynamickém obchodním prostředí, kde je nezbytné neustále sledovat a optimalizovat náklady, aby bylo možné dosáhnout udržitelného růstu a konkurenční výhody. Tato bakalářská práce se proto zaměří na identifikaci hlavních nákladových položek, jejich analýzu a vyhodnocení jejich vlivu na hospodářské výsledky podniku. Analýza bude prováděna pomocí různých metod a nástrojů, jako jsou vertikální a horizontální analýza, bod zvratu, regresní a korelační analýza.

V teoretické části práce budou vysvětleny základní pojmy a principy spojené s nákladovým účetnictvím, včetně různých metod kalkulace nákladů a jejich členění. Dále je představena řada analytických nástrojů a technik, které se používají k identifikaci a hodnocení nákladových položek.

Praktická část se zaměří na konkrétní analýzu nákladů ve společnosti Bona Spes, s. r. o. Tato analýza bude zahrnovat detailní rozbor jednotlivých nákladových položek, jejich změny v čase a identifikaci klíčových oblastí, kde je možné dosáhnout úspor. Na základě výsledků této analýzy budou navržena konkrétní doporučení pro zlepšení nákladového řízení v podniku. Cílem je nejen snížení nákladů, ale také zajištění dlouhodobé konkurenceschopnosti a udržitelného růstu společnosti.

Na závěr práce jsou shrnuty klíčové poznatky z provedené analýzy a objasněny potenciální směry pro další výzkum v oblasti řízení nákladů. Tato bakalářská práce tedy přispívá k lepšímu pochopení nákladové problematiky ve vybrané společnosti a nabízí praktické nástroje a strategie pro její efektivnější řízení.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem této bakalářské práce je provést detailní analýzu nákladů ve společnosti Bona Spes, s. r. o. a navrhnout konkrétní opatření pro optimalizaci nákladů a zlepšení celkové finanční výkonnosti podniku. Tento cíl je rozdělen do několika specifických úkolů. Prvním úkolem je identifikace hlavních nákladových položek, tedy detailní zmapování struktury nákladů ve společnosti, včetně jejich členění na fixní a variabilní náklady. Druhým úkolem je analýza nákladové struktury, což zahrnuje posouzení podílu jednotlivých nákladových položek na celkových nákladech a jejich vývoj v čase. Třetím úkolem je srovnávací analýza nákladů, tedy porovnání nákladů v různých časových obdobích s cílem identifikovat oblasti s potencionálem pro úspory a efektivnější řízení nákladů. Posledním úkolem je návrh optimalizačních opatření, tedy formulace konkrétních doporučení pro optimalizaci nákladů a zlepšení finanční výkonnosti podniku.

Pro dosažení tohoto cíle budou využity různé metody zpracování. V teoretické části bude provedena literární rešerše zaměřená na základní pojmy a metody analýzy nákladů. Tento krok zahrnuje studium odborné literatury, článků a dalších zdrojů, které se zabývají různými aspekty nákladového účetnictví a moderními přístupy k řízení nákladů. Praktická část se zaměří na detailní analýzu účetních a finančních dat společnosti Bona Spes, s. r. o. Shromážděná data budou analyzována s cílem identifikovat hlavní nákladové položky a jejich podíl na celkových nákladech.

Pro porovnání nákladů v různých časových obdobích bude použita srovnávací analýza, která umožní identifikovat trendy a změny v nákladové struktuře společnosti a odhalit oblasti s potencionálem pro úspory. Na základě výsledků této analýzy budou formulována doporučení pro optimalizaci nákladů.

Celkově práce nabídne komplexní přehled o nákladové struktuře společnosti a poskytne strategické návrhy, jak zlepšit finanční stabilitu a zvýšit konkurenceschopnost firmy v průmyslovém sektoru.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NÁKLADY

Každý z nás se denně potýká s otázkou nákladů, až už v podnikání či v domácnosti. Nicméně, přestože se jedná o běžnou součást našeho života, samotné pochopení podstaty nákladů není vždy jednoduché. Stejně jako každý člověk má svůj individuální pohled na různé aspekty života, tak i různí autoři vnímají náklady zcela odlišně. Tyto pohledy se mohou lišit v závislosti na ekonomickém, účetním či manažerském hledisku, což vede k rozmanitým definicím pojmu „náklady“. To, jak náklady chápou jednotlivci, se odráží nejen ve finančním účetnictví, ale i v manažerském účetnictví. Na základě tvrzení Taušl-Procházkové a Jelínkové (2018, s. 18) lze náklady definovat jako finanční prostředky, které jsou systematicky investovány do výrobních faktorů s cílem efektivně generovat podnikové příjmy. Dále Novák (2018, s. 8) uvádí: „většina se ale shoduje na nákladech jako nějakou spotřebou peněžně oceněných výrobních faktorů za účelem získání výnosů, což má v konečném důsledku dopad do snížení výsledku hospodaření, daňového základu, a tím i snížení hodnoty vlastního kapitálu.“ Dle Popeska a Papadaki rozlišujeme 2 základní pojetí nákladů:

- *Finanční pojetí nákladů, které se uplatňuje ve finančním účetnictví.*
- *Manažerské pojetí nákladů, uplatňované v rámci manažerského účetnictví.*

U manažerského pojetí nákladů je další členění na hodnotové a ekonomické pojetí nákladů. Finanční pojetí nákladů není již dále členěno, ale je pouze založeno na jeho vnímání, a to jako snížení ekonomického prospěchu, které se projevuje úbytkem aktiv nebo zvýšením závazků. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 27)

V celkovém kontextu lze náklady popsat jako investici, která je učiněna s cílem dosáhnout určitého cíle. Tato investice se často hodnotí pomocí hodnoty zdrojů, které jsou vynaloženy nebo ztraceny. (Taschner a Charifzadeh, 2016, s. 24)

1.1 Náklady ve finančním účetnictví

V oblasti finančního účetnictví jsou náklady interpretovány jako využití externích zdrojů, které jsou pečlivě dokumentovány v účetním systému. Během tohoto procesu jsou informace o nákladech sledovány na úrovni celého podniku a jsou zaměřeny zejména na potřeby externích uživatelů, jako jsou investoři, banky, odběratelé a dodavatelé, ale také i potřebám interních uživatelů. Výstupy informací z pohledu finančního účetnictví jsou prezentovány v rozvaze, výkazu zisku a ztrát, cash flow, a v přílohách účetní závěrky. Vzhledem k tomu,

že cílem je zajistit úplnost a spolehlivost prezentovaných účetních informací a zároveň zajistit srovnatelnost v čase i mezi jednotlivými podniky, je při vedení finančního účetnictví nezbytné dodržovat určitá pravidla. (Taušl Procházková, Jelínková, 2018, s. 18; Král, 2018, s. 52; Fibírová, 2019, s. 18; Drury, 2015, s. 5)

Ve finančním účetnictví jsou náklady charakterizovány volnější vazbou na výkony. Zahrnují nejen nezbytné zdroje nutné k provozu podniku, ale také různé výdaje jiné povahy, například dary, a položky, které ve své podstatě představují rozdělení zisku. (Fibírová, 2020, 97)

Finanční účetnictví je převážně orientováno na historická data. (Král, 2018, s. 45)

1.2 Náklady v manažerském účetnictví

V oblasti manažerského účetnictví jsou náklady brány z hlediska interního řízení podniku. Slouží k efektivnímu řízení podnikových operací a využívají se zde kalkulace, rozpočty a různé statistické metody. V manažerském konceptu jsou náklady chápány jako strategické investice ekonomických zdrojů podniku s cílem dosáhnout hodnotově efektivního výstupu. Na rozdíl od finančního účetnictví není manažerské účetnictví regulováno žádnými předpisy a jeho použití je volitelné. Proto se zásadní, aby takový účetní systém byl přizpůsoben konkrétním potřebám daného podniku. V důsledku toho se mohou lišit konkrétní nástroje a postupy využívané v rámci tohoto typu účetnictví. (Taušl Procházková, Jelínková, 2018, s. 18-19; Synek, 2011, s. 84-85; Král, 2018, s. 51-52; Fibírová, 2019, s. 31-32; Drury, 2015, s. 6)

V oblasti manažerského účetnictví lze rozlišit dva samostatné subsystémy účetních informací, které lze stručně popsat takto:

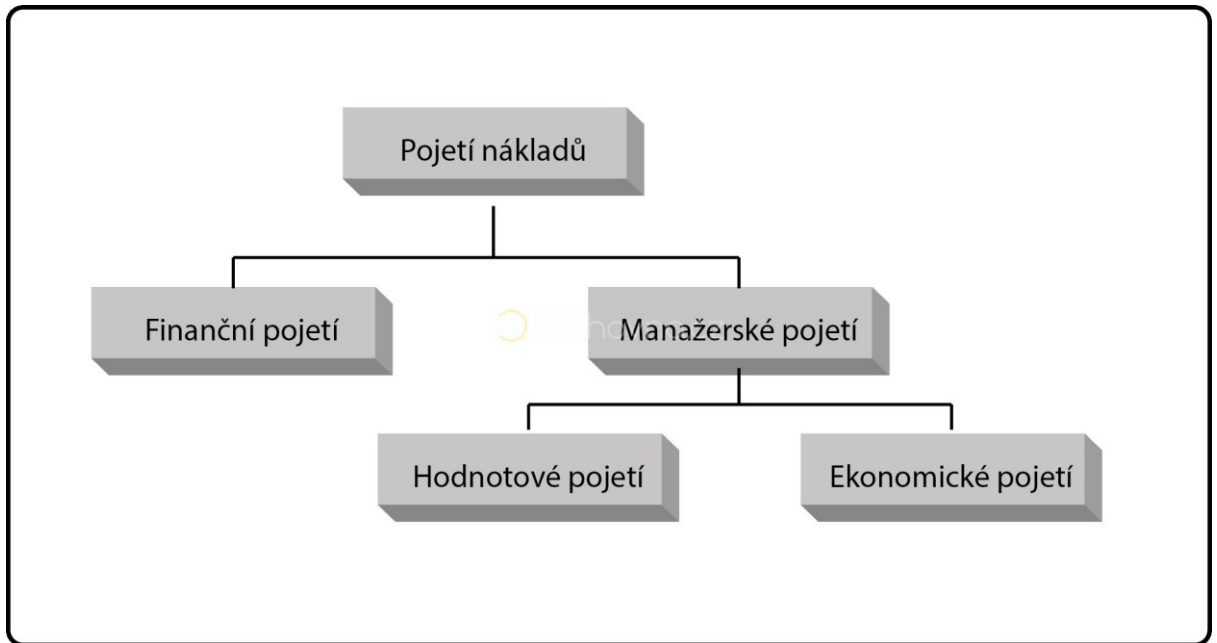
- Účetní informace pro řízení již zavedeného podnikatelského procesu, ve kterém jsou základní parametry již pevně stanoveny. Tento systém je známý jako nákladové účetnictví
- Účetní informace sloužící k rozhodování o různých variantách budoucího vývoje podnikatelského procesu, což se nazývá manažerské účetnictví pro rozhodování. (Fibírová, 2020, s. 32)

Manažerské účetnictví představuje zdroj informací pro vedení podniku. Výkazy manažerského účetnictví zahrnují většinu stejných údajů jako finanční účetnictví, avšak jsou ještě dál a obsahují širokou škálu informací, které nejsou veřejně zveřejňovány. Přestože

management má přístup k finančním výkazům, zároveň má k dispozici další manažerské informace, které mu usnadňují plánování, rozhodování a kontrolu. (Kolitz, 2017. s. 21)

2 POJETÍ NÁKLADŮ

Jak bylo již dříve zmíněno, tak náklady lze rozdělit na finanční pojetí nákladů a manažerské pojetí nákladů, které se dále člení na ekonomické pojetí nákladů a hodnotové pojetí nákladů. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 28)



Obrázek 1 Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů (vlastní zpracování)

(Popesko, 2009, s. 32)

2.1 Finanční pojetí nákladů

Základním znakem tohoto přístupu k nákladům je skutečnost, že náklady jsou vyjádřeny v účetních cenách (tj. cenách, za které byla spotřebovaná aktiva pořízena = pořizovací cena) nebo v evidované hodnotě nárůstu pasiv. Na základě tohoto pojetí jsou náklady evidovány v rozsahu, jakým byly zaznamenávány v rámci finančního účetnictví. Tyto náklady jsou také označovány jako explicitní náklady. Finanční pojetí nákladů uvádí vše v peněžních jednotkách. Nicméně při podnikových rozhodnutích je často potřeba pracovat s jinými jednotkami, jako jsou kusy, kilogramy materiálu nebo hodiny práce. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 15-28; Král, 2018, s. 68)

Ve finančním pojetí jsou náklady definovány jako využití ekonomických zdrojů, které se projevují skutečným tokem finančních prostředků a zaznamenává se poklesem aktiv nebo nárůstem dluhů. (Novák, 2018, s. 10)

2.2 Manažerské pojetí nákladů

Manažerské pojetí nákladů zahrnuje práci s informacemi a náklady, které nejsou zahrnuty do účetní evidence a jsou označovány jako implicitní náklady. Z tohoto důvodu je tento přístup dále rozdělen do dvou hlavních podskupin, které se liší pouze v identifikaci implicitních nákladů: hodnotové pojetí nákladů a ekonomické pojetí nákladů (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)

Pro náklady v rámci manažerského účetnictví platí, že se jedná o spotřebu, která splňuje následující kritéria

- Účelnost: Spotřeba nákladů byla provedena tak, aby byla v souladu s dosaženým výstupem činnosti a byla přiměřená.
- Účelovost: Náklady byly spotřebovány výhradně na konkrétní podnikovou činnost nebo v konkrétním podnikovém středisku v případě většiny režijních nákladů. (Hradecký, Lanča a Šiška, 2008, s. 72; Král, 2018, s. 52-53)



Obrázek 2 Účelnost a účelovost při vynakládání ekonomických zdrojů
(Král, 2018, s. 53)

2.2.1 Hodnotové pojetí nákladů

Hodnotové pojetí nákladů vychází z finančního pojetí nákladů a je využíváno k řízení a kontrole podnikových procesů. Spotřebované ekonomické vstupy jsou hodnoceny na základě cen odpovídajících jejich aktuální reálné hodnotě. Toto pojetí klade důraz nejen na návratnost investic, ale i na ziskovost. Zahrnuje jak explicitní náklady, které jsou zaznamenávány ve finančním účetnictví, tak i ty, které nejsou, nebo jsou vykazovány v odlišné výši. Náklady v rámci hodnotového pojetí jsou označovány jako „kalkulační druhy nákladů“. Mezi hodnotově pojaté náklady mohou patřit například kalkulační odpisy a úroky. (Král, 2018, s. 69; Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)

2.2.2 Ekonomické pojetí nákladů

Ekonomické pojetí nákladů je spojeno s konceptem oportunitních nákladů. Tento přístup k nákladům se zaměřuje na hodnotu, která by mohla být dosažena nejefektivnějším využitím těchto nákladů, nebo na maximum ušlého efektu v důsledku použití omezených zdrojů na určitou alternativu. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)

Ekonomický pohled na náklady se zakládá na nutnosti poskytovat relevantní informace nejen pro správu aktuálně probíhajících operací, ale i pro podporu rozhodovacích procesů vedoucích k výběru nejvhodnějších budoucích možností. S tímto výběrem možností je spojeno ekonomické pochopení nákladů jako nejvyšší možné hodnoty, kterou je možné dosáhnout využitím dané alternativy. (Král, 2018, s. 71)

3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Aby bylo možné náklady efektivně řídit, je nezbytné detailně rozčlenit je do stejnorodých skupin. Existuje mnoho metod, jak tento proces udělat. Nicméně je důležité si uvědomit, že jakékoli rozčlenění musí být motivováno konkrétní potřebou – souviset s řešením konkrétních otázek a rozhodnutí. Schopnost správně řídit a ovlivňovat příčiny nákladů vyžaduje znalost jejich struktury a důvodů jejich vzniku. Rozdělení nákladů podle různých kritérií je tak základním předpokladem pro použití dalších nástrojů manažerského účetnictví. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 31; Král, 2018, s. 76)

Náklady lze rozdělit na základě jejich druhu, účelu, závislosti na změnách objemu výroby, podle podnikových funkcí nebo v závislosti na rozhodování (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 20)

3.1 Druhé členění nákladů

Jedním z nejčastěji využívaných způsobů klasifikace nákladů je druhové členění. Tento přístup vychází z klasifikace nákladů podle způsobu, jak je prováděna ve finančním účetnictví. Podle tohoto rozdělení jsou náklady seskupeny podle typu spotřebovaných externích zdrojů, což odpovídá finančnímu pojetí nákladů. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 31)

„Druhé členění je členění podle spotřebovaného vstupu, například: spotřeba materiálu, energie, náklady na služby, osobní náklady, odpisy hmotného a nehmotného majetku, finanční náklady.“ (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 20)

Mezi nákladové druhy patří:

- *Spotřeba materiálu, energie a externích služeb*
- *Osobní náklady (mzdy, sociální náklady ...)*
- *Odpisy hmotného a nehmotného investičního majetku*
- *Spotřeba použití externích prací a služeb*

Finanční náklady (Popesko a Papadaki, 2016, s. 32; Synek, 2011, s. 82; Kocmanová, 2013, s.119; Král, 2018, s. 77)

Jak již bylo zmíněno, finanční účetnictví se často zaměřuje na členění nákladů podle jejich druhu jako na spotřebované externí zdroje. Pro účely manažerského rozhodování nebo

kalkulací je toto členění nákladů omezené, protože neobsahuje informace o účelu jejich spotřeby. Druhové členění nákladů umožňuje kvantifikovat množství materiálových nákladů, avšak obvykle není možné rozlišit, zda jsou použity jako součást výrobku či jako režijní náklad, jako jsou například ochranné pomůcky nebo nástroje. U osobních nákladů není možné rozeznat, kolik z nich připadá na zaměstnance přímo zapojené do výroby (například dělníci) a kolik na ostatní režijní pracovníky (například vedoucí stavby). Co se týče odpisů, nelze jednoznačně určit, zda se týkají výrobních zařízení či kancelářského vybavení. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 32)

Synek a spol. (2015, s. 43) uvádějí, že klíčovým cílem je pochopit, že druhové třídění nákladů se projevuje ve výrobních faktorech – práci, DHM a materiálu.

Tři hlavní charakteristiky příslušejí nákladům při jejich vstupu do podniku:

- Prvním kontaktem s podnikem se tyto náklady stávají okamžitě relevantními pro účely účetnictví a zaznamenávání, jelikož jsou přijímány na rozhraní podniku s jeho okolím.
- Reprezentují externí náklady, které vznikají jako výsledek vyžívání zboží, práce, nebo služeb poskytovaných ostatními subjekty.
- V rámci možností jejich dále detailního členění v rámci podnikové struktury jsou považovány za jednoduché, což znamená, že z pohledu podnikového managementu nelze tyto náklady dále rozdělit na jednodušší komponenty. (Král 2018, s. 77)

V kontextu řízení na nižších úrovních podniku je aplikace detailního rozdělení nákladů často omezená, obzvláště pokud cílem je pomocí tohoto členění posuzovat hospodárnost, efektivitu a produktivitu firemních aktivit. To je způsobeno především tím, že druhové členění nákladů neposkytuje informace o důvodech, proč byly náklady vynaloženy. (Král, 2018, s. 77)

Předností členění nákladů podle druhů je také zřetelnost a jednoznačnost zaznamenaných typů nákladů v rámci firmy. Toto rozdělení je proto klíčové pro zajištění kompletnosti účetních záznamů v určitém období, nejen z pohledu interního řízení podniku, ale i v kontextu daňových inspekcí prováděných finančními úřady a kontroly úplnosti účetních údajů ze strany auditora. (Fibířová, 2019, s. 68)

3.2 Účelové členění nákladů

Efektivní nákladové řízení vyžaduje schopnost klasifikovat náklady v souladu s jejich účelem. Tradiční druhové členění nákladů, používané v běžných výkazech finančního účetnictví, často nedostačuje pro manažerská rozhodnutí, která jsou zaměřena spíše na účel vynaložení nákladů než na samotný druh nákladu. Účelové členění nákladů shromažďuje informace, které nejsou zahrnuty do druhového rozdělení – například u mezd nás zajímá, zda jsou určeny pro režijní pracovníky (př. vedoucí stavby) nebo pro dělníky, kteří se přímo podílejí na výrobě. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 34)

V manažerském účetnictví se sledují vynaložené náklady s důrazem na příčinné souvislosti jejich vzniku, které úzce souvisejí s procesem tvorby výkonů. To zahrnuje vztahy mezi náklady a technickoekonomickými faktory uvnitř podniku, v konkrétních odděleních a vztahující se k jednotlivým výkonům a činnostem. Tento přístup umožňuje posoudit adekvátnost nákladového vývoje a efektivně řídit jejich hospodárnost. (Fibírová, 2020, s.68)

V souvislosti s účelovým členěním pak většina autorů (Popesko a Papadaki, 2016, s. 34; Novák 2018, s. 13; Synek 2011, s. 81) rozděluje náklady na:

- Náklady technologické
- Náklady na obsluhu řízení

V rámci účelového členění nákladů se občas používá také tzv, členění nákladů podle struktury útvarů nebo místa vzniku. Hlavním cílem tohoto rozdělení je kategorizovat náklady podle odpovědnostních útvarů, ve kterých vznikly. Tento přístup je spojen s konceptem střediskového hospodaření, který se považuje za základní princip manažerského účetnictví. (Novák, 2018, s. 14-15)

Ačkoliv účelové rozdělení může být pro uživatele informativnější (například může poukázat na vysoké náklady spojené s řízením podniku), většina firem preferuje výkaz zisku a ztráty podle druhů nákladů. Kromě toho, české účetní předpisy vyžadují, že pokud firma používá účelové členění, musí v doplňku k účetní závěrce předložit také členění nákladů podle jejich druhu. (Knápková, 2017, s. 41)

3.2.1 Technologické náklady

Náklady technologické jsou ty náklady, které přímo souvisejí s použitou technologií transformačního procesu nebo jsou s ní účelově spojeny. Každý výkon má své vlastní určené

kalkulační položky, ve kterých jsou tyto náklady zaznamenávány samostatně. Jako příklad lze použít spotřebu materiálu, mzdové náklady nebo odpisy strojů. (Novák, 2018, s. 13)

3.2.2 Náklady na obsluhu řízení

Samotné označení nákladů naznačuje, že slouží k podpoře provozních činností technologického procesu. Jsou to náklady spojené s poskytováním potřebné infrastruktury a podmínek pro samotný výrobní proces. Příklady mohou zahrnovat mzdy účetních, provozní náklady závodní jídelny nebo náklady na IT. Většinou se jedná o náklady na podpůrné služby, jako je řízení, personální oddělení, ekonomika, IT atd. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 34-35)

V praxi není časté používání členění nákladů na náklady technologické a náklady na obsluhu řízení. Tento nedostatek využití je způsoben omezenou aplikovatelností tohoto rozdělení při kalkulaci jednotkových nákladů. Dále také často nastává nejednoznačnost při zařazování nákladů do těchto dvou kategorií, kdy je obtížné určit, které náklady jsou přímo spojeny s technologií a které s celkovým provozem transformačního procesu. Místo toho se v praxi často uplatňuje členění nákladů podle jejich vztahu k jednotlivé prováděné jednotce výkonu, kde jsou náklady rozděleny na jednicové a režijní. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 35)

3.2.3 Jednicové náklady

„Náklady jednicové jsou tou částí technologických nákladů, které nejenom souvisí s technologickým procesem jako takovým, ale také přímo s jednotkou prováděného výkonu, jakou je například jeden výrobek.“ (Popesko a Papadaki, 2016, s. 35)

Autoři pak uvádějí další příklady jednicových nákladů: Náklady na jednicový materiál, mzdové náklady výrobních dělníků. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 35)

Základem je vytvoření norem, které definují přirozenou spotřebu ekonomických zdrojů. Po jejich ocenění v naturálních jednotkách se tyto normy transformují do kalkulace, jež určuje výši nákladů na jednotlivé výkony. (Kráal, 2018, s. 80)

3.2.4 Režijní náklady

Režijní náklady obsahují náklady na správu a řízení a také část technologických nákladů, která není přímo spojena s jednotkou výkonu, ale je zaměřena na technologický proces jako celek. Pojem režijní náklady tak zahrnuje náklady, které nelze snadno přiřadit ke konkrétní jednotce výkonu, Tato nejasnost v tom, jak jsou spotřebovány a jaký je jejich účel, ztěžuje

úsilí manažerů porozumět struktuře nákladů a jejich vztahům k výkonům. Vzhledem ke své povaze se režijní náklady staly klíčovým problémem při alokaci nákladů a kalkulací jako celku. Příkladem režijních nákladů by mohly být odpisy strojů, pronájem výrobní haly, mzdy manažerů nebo uklízeček, náklady na informační systém podniku a náklady na výpočetní techniku pro administrativní pracovníky. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 35-36; Kocmanová, 2013, s. 119; Král, 2018, s. 80)

Klíčovým nástrojem pro řízení těchto nákladů z hlediska hodnotových informací je rozpočet. Obvykle je definován jako cílová finanční hodnota přiřazená konkrétnímu oddělení nebo útvaru pro určité časové období a očekávaný objem činností. (Král, 2018, s. 80)

3.3 Kalkulační členění

Kalkulační členění nákladů je klasifikace nákladů, která je často používaná v kalkulačním účetnictví. Toto členění je podobné účelovému členění nákladů, které rozděluje náklady na jednotkové a režijní. V některých případech může docházet k záměně těchto dvou členění. Hlavním rozdílem mezi účelovým a kalkulačním členěním nákladů je, že když u účelového členění nákladů přiřazujeme náklad k jednotce výkonu, v kalkulačním členění se náklady vztahují k typu výkonu, tedy k více jednotkám. Kalkulační členění nákladů je založeno na schopnosti přiřadit náklad k výkonu v rámci kalkulace. Náklady, které jsou alokovány určitému nákladovému objektu, lze rozdělit do dvou kategorií, a to na přímé a nepřímé náklady. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 36; Kocmanová, 2013, s. 119; Fibírová, 2020, s. 72; Král, 2018, s. 84)

3.3.1 Přímé náklady

Přímé náklady jsou ty, které můžeme přesně a jednoznačně spojit s určitým nákladovým objektem, jako je například výrobek. Tyto náklady přímo souvisejí s konkrétním typem výkonu. Příkladem přímých nákladů jsou: náklady na jednicový materiál, mzdové náklady výrobních dělníků, odpisy jednoúčelového stroje, náklady na přípravu manuálu k produktu. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 36-37; Fibírová, 2020, s. 72; Drury, 2015, s. 27)

3.3.2 Nepřímé náklady

Nepřímé náklady se neváží k jednomu konkrétnímu typu výkonu a podporují chod podnikatelského procesu ve větším kontextu. Tyto náklady nelze jednoznačně spojit s konkrétní aktivitou, a to především ze dvou důvodů:

1. „Bud' exkluzivní vazba mezi nákladem a objektem neexistuje, jedná se tedy o režijní náklad.“
2. „Nebo tuto exkluzivní vazbu nejsme schopni v rámci účetní evidence nákladů identifikovat, případně pro nás tato identifikace není z nákladového hlediska relevantní.“ (Popesko a Papadaki, 2016, s. 37)

Příkladem nepřímých nákladů jsou: odpisy strojů, pronájem výrobní haly, mzdy uklízeček, mzdy manažerů nebo účetních, náklady na výpočetní techniku pro administrativní pracovníky, náklady na informační systém podniku. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 37)

Pro alokaci nepřímých nákladů je nezbytné stanovit výpočetní metodu, jež umožní nepřímo určit nákladovou intenzitu jednotlivých výkonů. (Fibírová, 2019, s. 72)

V některých situacích se náklady považují za nepřímé, i když by v podstatě mohly být považovány za přímé. To se stane v případě, kdy není možné jednoznačně určit, který produkt je s danými náklady spojen, nebo kdy je tato identifikace neefektivní. Například lepidlo použité při sestavování židle by mohlo být specificky spojeno s touto konkrétní židlí, ale nákladová složitost takového přiřazení pravděpodobně převýší přínosy z dosažené přesnosti výpočtu nákladů produktu. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 37; Drury, 2020, s. 29)

Rozlišování mezi přímými náklady a nepřímými náklady závisí také na objektu nákladů. Náklady mohou být považovány za přímé pro určitý nákladový objekt, zatímco pro jiný mohou být nepřímé. Například, pokud se náklady týkají využití různých distribučních kanálů, pak náklady na pronájem skladů a mzdy skladníků jsou považovány za přímé pro každý distribuční kanál. Pokud je však předmětem nákladů výrobek, bude jak pronájem skladů, tak mzdy skladníků považovány za nepřímé náklady, protože nelze přesně určit, který výrobek s nimi souvisí. (Drury, 2020, s. 29)

V praxi se často setkáváme s tím, že jednotlivé náklady jsou zaměňovány, přičemž přímé náklady bývají spojovány s jednicovými a režijní náklady s nepřímými náklady, i když mezi těmito kategoriemi existují rozdíly. Toto rozlišení je zobrazeno v následujícím schématu. (Novák, 2018, s. 15)



Obrázek 3 Přímé a nepřímé vs. jednicové a režijní náklady

(Novák, 2018, s. 15)

3.4 Členění nákladů ve vztahu k objemu výroby

Členění nákladů vzhledem k objemu prováděných výkonů je považováno za klíčový nástroj pro řízení nákladů. Toto členění je specifickým prvkem manažerského účetnictví, jelikož se zaměřuje na souvislost mezi náklady a objemem budoucích výkonů, na rozdíl od klasifikací orientovaných na minulé náklady. Cílem je porozumět, jak náklady reagují na změny objemu výkonů, což je klíčové pro manažerská rozhodnutí. Objem výkonů lze prakticky měřit různými ukazateli, jako jsou počty prodaných nebo vyrobených výrobků, odpracované hodiny, ujeté kilometry atd. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 38)

Rozdělení nákladů podle objemu prováděných výkonů představuje jednu z klíčových fází v rozvoji manažerského účetnictví. Tento proces spojuje systémy řízení nákladů, příjmů a zisku a optimalizuje strukturu prodeje výkonů. (Fibírová, 2020, s. 194-196)

Pro proces rozhodování je klíčové porozumět tomu, jak se budou náklady a výnosy měnit v reakci na různé úrovně aktivity nebo objemu. Manažeři často potřebují tyto informace k tomu, aby mohli zodpovědět otázky jako:

1. Jak se změní náklady a výnosy, pokud zvýšíme nebo snížíme aktivitu?
2. Jaký dopad na zisk bude mít snížení prodejní ceny, jestliže se tím zvýší objem produkce?
3. Kolik musíme mít zisk abychom pokryli všechny náklady? (Drury, 2020, s. 32)

K získání odpovědí na uvedené otázky je nezbytná schopnost odhadnout náklady a příjmy při různých úrovních výkonu. V tomto rozčlenění identifikujeme následující hlavní kategorie nákladů:

- Variabilní náklady
- Fixní náklady

- Smíšené náklady

(Popesko a Papadaki, 2016, s. 38)

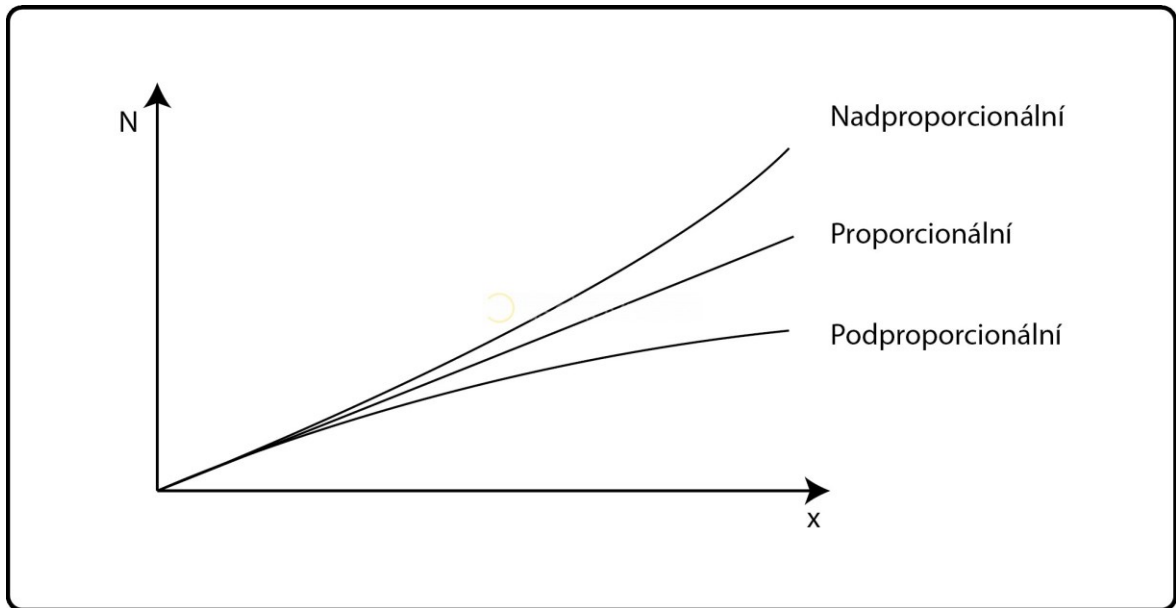
3.4.1 Variabilní náklady

Variabilní náklady jsou obecně definovány jako náklady, které se mění s objemem prováděných výkonů. (Majdúchová, 2018, s. 322; Čechová, 2011, s. 81)

Klíčovou složkou variabilních nákladů jsou proporcionální náklady, které rostou nebo klesají přímo úměrně s úrovní aktivity. Celkové proporcionální variabilní náklady vykazují lineární charakter, zatímco jednotkové variabilní náklady zůstávají konstantní. Příklady proporcionálních variabilních nákladů zahrnují mzdy dělníků podle odpracovaných hodin, spotřebu přímého materiálu nebo energetické náklady na provoz strojů. Nicméně ne všechny variabilní náklady podniku musí mít striktně proporcionální charakter. V některých případech může docházet k růstu nákladů rychleji nebo pomaleji než objem produkce. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 38; Král, 2018, s. 86; Drury, 2015, s.31)

Některé faktory mohou ovlivnit podnikatelské činnosti tak, že náklady narůstají rychleji než objem produkce nebo služeb. Tento jev, známý jako nadproporcionální náklady, se nevyskytuje příliš často. Příkladem mohou být rostoucí mzdové náklady při zajištění vyššího objemu práce skrze přesčasové hodiny nebo zvýšená spotřeba paliva při rychlejší dopravě, která vede ke snížení doby trvání dopravního výkonu. (Král, 2018, s. 87)

Naopak podproporcionální náklady rostou pomaleji než objem produkce, což může být případem některých materiálových nákladů, kde při nákupu většího množství materiálu může dodavatel nabídnout slevy za velkoobchodní nákupy. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 38)



Obrázek 4 Průběh celkových variabilních nákladů (vlastní zpracování)

(Zámečník, Tučková, Hromková, 2007, s. 23)

3.4.2 Fixní náklady

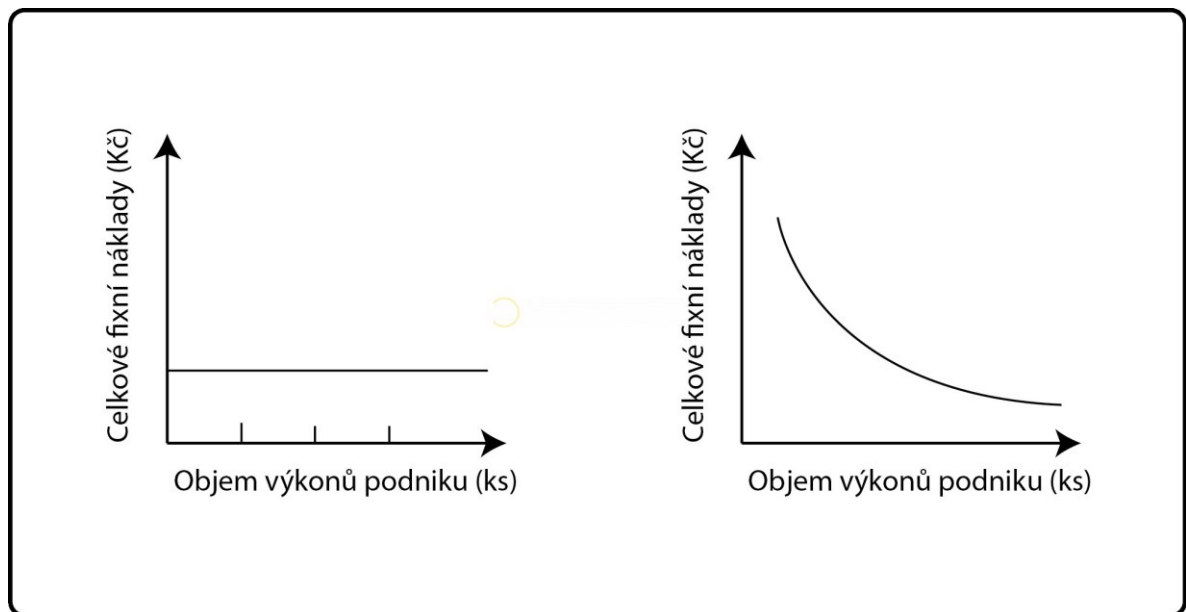
Fixní náklady jsou ty, které zůstávají konstantní bez ohledu na úroveň aktivity organizace během určitého časového období. Patří sem například náklady spojené s odpisy budov, leasingem automobilů nebo platy manažerů. Fixní náklady se vyznačují tím, že jejich celková výše (tj. fixní náklady na jednotku produkce) klesá s rostoucím objemem výroby podniku. (Novák, 2018, s. 19; Popesko a Papadaki, 2016, s. 39; Drury, 2015, s. 32)

Fixní náklady zahrnují různé typy nákladů, které je praktické rozdělit následovně:

- Fixní náklady vyvolané způsobem zajištění činnosti: Tyto náklady jsou sice fixní, avšak jejich výše může být proměnlivá v závislosti na různých faktorech, které mohou být jak ovlivnitelné, tak neovlivnitelné podnikem. Patří sem například náklady na energii pro osvětlení a vytápění budov.
- Fixní náklady bezprostředně vyvolané tvorbou výkonů, avšak o jejich vynaložení rozhoduje management podniku: Tyto náklady mohou mít opakující se nebo jednorázový charakter, a je možné je v daném období podstatně ovlivnit nebo dokonce zabránit jejich vzniku. Sem patří například náklady na reklamu a propagaci.
- Pravidelně opakované fixní náklady, které se vynakládají v konstantní výši: Tato kategorie nákladů zahrnuje ty, které jsou spojeny s užíváním aktiv. Jejich základní

vlastností je jejich konstantní výše a obtížná možnost ovlivnění. Sem patří například časové odpisy a splátky nájemného. (Fibírová, 2020, s. 126-127)

Fixní náklady představují tzv. kapacitní náklady, vyvolané potřebou zajištění podmínek pro efektivní průběh podnikatelského procesu. (Král, 2018, s. 88)



Obrázek 5 Průběh celkových a jednotkových fixních nákladů (vlastní zpracování)

(Popesko a Papadaki, 2016, s. 39)

3.4.3 Smíšené náklady

Klasifikace nákladů podle objemu výroby je klíčová pro mnoho nástrojů umožňujících modelování nákladů a pro samotné manažerské rozhodování. Rozdělení nákladových položek na čistě variabilní a fixní složku může být v některých případech obtížné. Důsledná klasifikace na čistě variabilní a fixní náklady je často možná pouze prostřednictvím rozdělení agregovaných nákladových položek. V praxi se často setkáváme s náklady, které mají smíšená charakter a zahrnují jak variabilní, tak fixní složku. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 39-40)

Jedním z příkladů je spotřeba elektrické energie, kde část nákladů je fixní, pokrývající například osvětlení haly, provoz počítačů nebo vytápění. Část spotřeby související s provozem výrobní linky má proporcionální charakter. Tyto náklady, které zahrnují jak variabilní, tak fixní složku, nazýváme semi-variabilními náklady. (Popesko a Papadaki, 2016, s.40)

Další specifickou kategorií jsou tzv. semi-fixní náklady, někdy označované jako skokově fixní náklady. Ty mají fixní charakter v určitém rozsahu činností, ale po dosažení určitého objemu produkce náklady skokově vzrostou. Může se jednat například o náklady na pronájem skladových prostor, nájem vozidla nebo odpisy strojů. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 40)

3.5 Členění nákladů z hlediska rozhodování

Pro náklady z pohledu manažerského rozhodování je charakteristické, že se odlišují od těch reálných, které jsou evidovány v účetním systému firmy, protože vycházejí z odhadovaných nákladů budoucích variant. Jsou tedy zaměřeny na budoucnost. Tyto náklady hrají klíčovou roli při tvorbě a využití nákladových kalkulací v manažerském rozhodování. Je důležité se s nimi seznámit, protože nelze provádět statické členění nákladů z pohledu manažerského rozhodování na základě minulých účetních dat. Toto členění je vždy prováděno ve vztahu k budoucímu manažerskému rozhodnutí. Správná rozhodnutí vyžadují objektivní posouzení nákladů a výnosů, které budou těmito rozhodnutími vyvolány, a to je podmíněno schopností správně klasifikovat tyto budoucí náklady. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 47-48)

3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady

Relevantní náklady jsou ty, které se změny v závislosti na rozhodnutí, zda je přijmout nebo ne. Naopak irelevantní náklady zůstávají neměnné bez ohledu na to, jaké rozhodnutí bude přijato. Rozdílové náklady jsou speciálním typem relevantních nákladů, které představují rozdíl mezi náklady před rozhodnutím a po jeho přijetí. Koncept relevantních a irelevantních nákladů se používá k hodnocení manažerských rozhodnutí s cílem eliminovat zkreslení, která by mohla být způsobena zahrnutím irelevantních nákladů do rozhodovacího procesu. (Král, 2018, s. 94; Popesko a Papadaki, 2016, s. 48)

3.5.2 Utopené náklady

Další kategorií nákladů, která hraje v manažerském rozhodování důležitou roli, jsou tzv. utopené náklady. Tento termín označuje další skupinu manažerských nákladů, které byly v minulosti vynaloženy a nemohou být ovlivněny budoucími rozhodnutími. Jsou to v podstatě další irelevantní náklady. Charakteristické rysy utopených nákladů jsou následující:

- Vynakládají se před zahájením výroby

- Jejich celková výše již není možná ovlivnit
- Jediným způsobem, jak je snížit, je protichůdné investiční rozhodnutí
- Patří sem například odpisy fixních aktiv
- Jsou typické tím, že mezi výdajem a projevením nákladů uplynul značný časový úsek

Při manažerském rozhodování je důležité mít na paměti, že i když se utopené náklady mohou týkat konkrétního rozhodnutí, měly by být kvůli své povaze vyřazeny z posouzení při tvorbě rozhodnutí. Podobně jako irelevantní náklady mohou negativně ovlivnit výsledek rozhodovacího procesu. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 49)

Utopené náklady jsou pro rozhodování nevýznamné, ovšem ne všechny irelevantní náklady jsou utopené. Například dvě různé výrobní metody mohou mít identické přímé materiálové náklady. Přímé náklady na materiál jsou irelevantní, protože zůstanou nezměněné bez ohledu na to, která metoda bude zvolena. Avšak tyto náklady na materiál nejsou považovány za utopené, neboť budou vynaloženy v budoucnosti. (Drury, 2020, s. 37)

Jako příklad utopených nákladů lze označit například náklady na materiál, který byl dříve zakoupen, ale již není potřeba ho využít. Podobně sem mohou patřit i odpisy na majetek, který byl dříve pořízen, ale není využíván. (Drury, 2020, s. 36-37)

3.5.3 Imputované a vázané náklady

V oblasti manažerského rozhodování se občas setkáváme s pojmy imputované a vázané náklady. Tyto kategorie nákladů se využívají na základě přesvědčení, že správné rozhodnutí zahrnuje všechny ekonomické dopady, které daná alternativa přinese, tj. náklady spojené s realizací daného rozhodnutí. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 50)

Imputované náklady a výnosy jsou odvozené náklady a výnosy, které lze přičíst konkrétnímu rozhodnutí. Imputované náklady mohou mít širší dopad na výsledky podniku, které vyplívají z daného rozhodnutí. Například omezením výroby může dojít k propouštění zaměstnanců a následně vyplácení odstupného. Zde hraje roli o kvalitativní faktory, které mohou mít skrytý dopad na peněžní toky, jako je poškození pověsti firmy (například při omezení sortimentu). (Popesko a Papadaki, 2016, s. 50)

Vázané náklady jsou ty náklady, které v budoucnosti vzniknou na základě současných rozhodnutí. Tyto náklady jsou často spojeny s vývojem a konstrukcí výrobku, což výrazně ovlivňuje budoucí náklady při jeho výrobě. (Popesko a Papadaki, 2016 s. 50)

3.5.4 Oportunitní náklady

Oportunitní náklady představují zvláštní kategorii nákladů, která vychází z odlišného pojetí nákladů mezi finančním a manažerským účetnictvím. Ekonomické pojetí nákladů zahrnuje položky, které mohou být ve finančním účetnictví zaznamenávány odlišně nebo vůbec. Tyto náklady jsou také známé jako implicitní náklady. Naopak, náklady, které jsou v rámci finančního účetnictví přesně evidovány, jsou označovány jako explicitní. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 50)

Oportunitní náklady představují hodnotu ztracených příjmů z alternativy, která byla zahozena ve prospěch zvolené varianty. Mohou být též nazývány náklady obětované příležitosti. Jinými slovy, jsou to ztráty zisku, které bychom mohli dosáhnout, kdybychom se rozhodli jinak. Tyto náklady nejsou vedeny v účetnictví ve specifické částce a mají tedy povahu implicitních nákladů. (Drury, 2015, s. 37-38; Popesko a Papadaki, 2016, s. 50)

Kvantifikace oportunitních nákladů vychází z myšlenky, že alokace finančních prostředků do jedné podnikatelské aktivity omezuje jejich možné využití v jiných, alternativních oblastech. S omezenými zdroji musí podnik vybírat ty varianty, které mu přinesou největší užitek. To znamená, že zvolené alternativy musí mít větší efekt než ty, které jsou opuštěny. Oportunitní náklady tak reprezentují „ztracené“ příjmy, které podnik odmítne dosáhnout tím, že se rozhodne pro jednu konkrétní alternativu. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 50)

Oportunitní náklady hrají klíčovou roli v rozhodovacím procesu. Pokud není k dispozici žádná jiná možnost využití zdrojů, pak jsou náklady spojené s obětovanou příležitostí nulové. Avšak pokud jsou zdroje omezené a existují jiné alternativní možnosti, pak náklady spojené s obětovanou příležitostí vznikají a musí být zohledněny při rozhodování. (Drury, 2020, s. 38)

4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ

Klasifikace nákladů podle objemu vykonaných činností je klíčovým prvkem při prognózování budoucího vývoje nákladů při různých úrovních aktivity podniku. Tato prognóza umožňuje tvorbu alternativních scénářů budoucího vývoje a flexibilní reakci na změny v podnikatelském prostředí. Kvantifikace variabilních a fixních nákladů tvoří základ pro mnoho moderních metod řízení nákladů, včetně tvorby variantních firemních plánů. Tyto informace slouží také k vyhodnocení podnikových výkonů (viz. Dynamická kalkulace), k flexibilnímu rozpočtování režijních nákladů a vytváření rozpočtů z nulového základu nebo procesního řízení nákladů. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 43)

4.1 Bod zvratu

Stanovení bodu zvratu je jedním z klíčových analytických nástrojů, který může být užitečný pro podnikového ekonomu. Analýza bodu zvratu se používá k určení počtu výrobků, které musí podnik vyrobit, nebo ke stanovení minimální ceny, za kterou už nebude provoz podniku ve ztrátě. (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 49)

Určení bodu zvratu představuje nejdůležitější nástroj pro identifikaci efektivních řešení a výsledků v procesu rozhodování. (Král, 2018, s. 91)

Bod zvratu lze analyzovat v situacích kdy:

1. Všechny ostatní faktory zůstávají neměnné.
2. Jedná se o jeden produkt nebo stálý mix produktů.
3. Celkové náklady a výnosy jsou lineárně závislé na produkci.
4. Zisky jsou vypočítávány na základě variabilních nákladů.
5. Náklady lze přesně rozdělit na fixní a variabilní složky.
6. Analýza je aplikována pouze na daný rozsah.
7. Analýza se týká pouze krátkodobého časového rámce. (Drury, 2020, s. 192)

Bod zvratu je definován jako ten výrobní objem, při kterém jsou celkové tržby (T) rovny celkovým nákladům (N), což znamená, že podnik dosahuje nulového provozního zisku (tj. získané příjmy pouze pokrývají provozní náklady). Bod zvratu se vyjadřuje jako:

$$Q_{BZ} = \frac{FN}{p - vn}$$

Kde: FN = fixní náklady

p = cena za jednotku

vn = variabilní náklady na jednotku

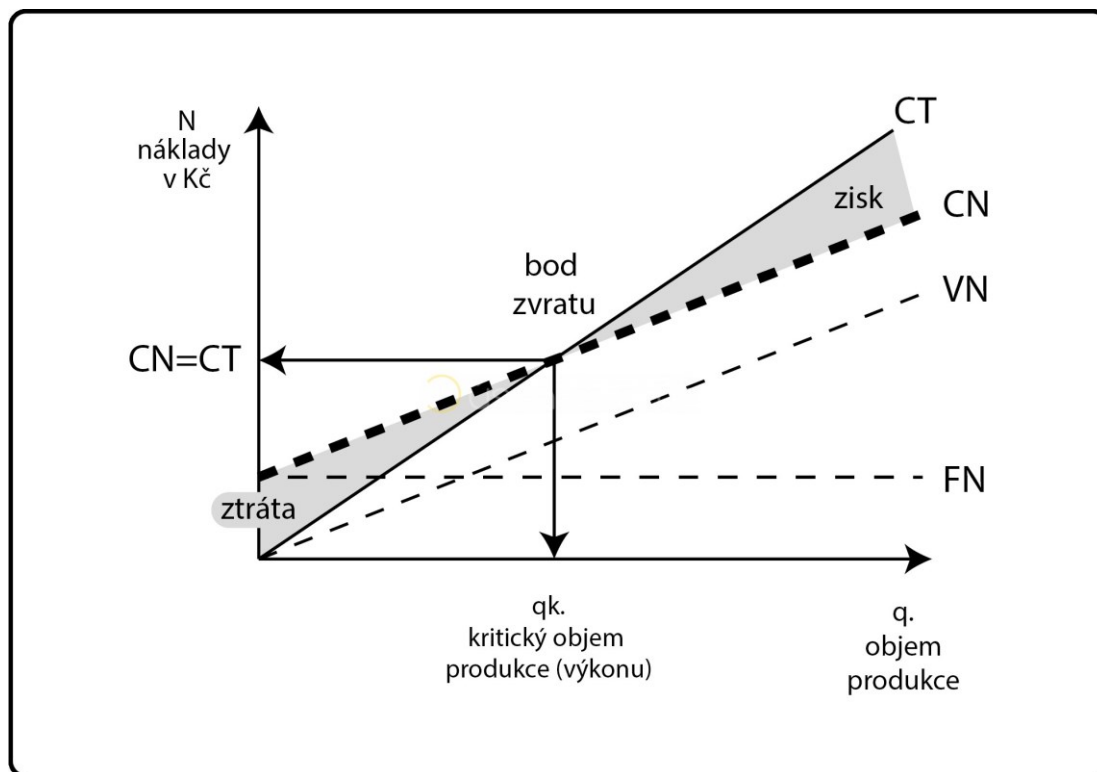
Q_{BZ} = objem produkce

(Scholleová, 2017, s. 46)

Pokud od ceny jednotlivého výkonu (p) odečteme jednotkové variabilní náklady (vn), získáme částku, která zůstane podniku po prodeji výkonu. Tato částka se nejprve využije k pokrytí existujících fixních nákladů. Až poté, kdy úroveň aktivity podniku dosáhne bodu, kdy počet výkonů bude dostatečný na pokrytí celkových fixních nákladů, začne tento zbývající příjem přispívat k tvorbě zisku. Tento rozdíl mezi cenou a variabilními náklady se v praxi označuje jako příspěvek na pokrytí fixních nákladů, nebo též krycí příspěvek, příspěvek na pokrytí fixních nákladů a zisku, nebo jednoduše marže (u). Jednotkový příspěvek na pokrytí fixních nákladů lze tedy vypočítat podle následujícího vztahu:

$$u = p - vn$$

(Popesko a Papadaki, 2016, s. 44)



Obrázek 6 Bod zvratu (vlastní zpracování)

Obrázek nám ukazuje, že pokud podnik produkuje méně výkonů, než je hodnota objemu aktivity v bodě zvratu, celkové náklady jsou vyšší než tržby, což vede k zápornému hospodářskému výsledku. Jakmile je dosaženo bodu zvratu, kde je hospodářský výsledek nulový, začne podnik generovat zisk. Pokud je vývoj celkových nákladů lineární, tisk se zvyšuje s objemem produkce. Podnik je tedy motivován k maximalizaci produkce, s omezením pouze maximální kapacity. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 45; Martinovičová, 2019, s. 68)

Bodem zvratu označujeme objem výroby, který odpovídá průsečíku přímky tržeb s přímkou nákladů. (Synek a Kislingerová, 2015, s. 52)

Pro určení požadovaného objemu výroby, který podnik potřebuje dosáhnout pro dosažení stanoveného zisku, se použije upravený vzorec pro výpočet bodu zvratu. V tomto vzorci se k pevným nákladům (FN) ve jmenovateli přičte požadovaná úroveň zisku (Z).

$$Q_{BZ+Z} = \frac{FN+Z}{p-vn}$$

(Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 50)

4.2 Nákladová funkce

Nákladová funkce je matematický vztah, který popisuje, jak se mění náklady v závislosti na objemu výroby nebo služeb. Umožňuje předpovídat náklady, které vzniknou při konkrétním množství prováděných aktivit nebo dosažené úrovni produkce. (Novák, 2018, s. 26)

Chování nákladů může být popsáno pomocí nákladové funkce, která zachycuje, jak se náklady mění v závislosti na různých faktorech. V krátkém období, které se využívá pro operativní řízení, se náklady chovají jinak než v dlouhém období, které slouží pro strategické nebo taktické řízení. Určení nákladové funkce podniku může být užitečné například při finančním plánování, kdy podnik potřebuje odhadnout náklady nutné k dosažení určitého plánovaného objemu produkce. (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 25)

Jednoduchým modelem nákladové funkce, který se často používá, je lineární nákladová funkce. Tato funkce popisuje přímý vztah mezi náklady a určitým faktorem a lze ji vyjádřit pomocí následujícího vztahu:

$$N = FN + vn * Q$$

Kde: N = celkové náklady

FN = fixní náklady

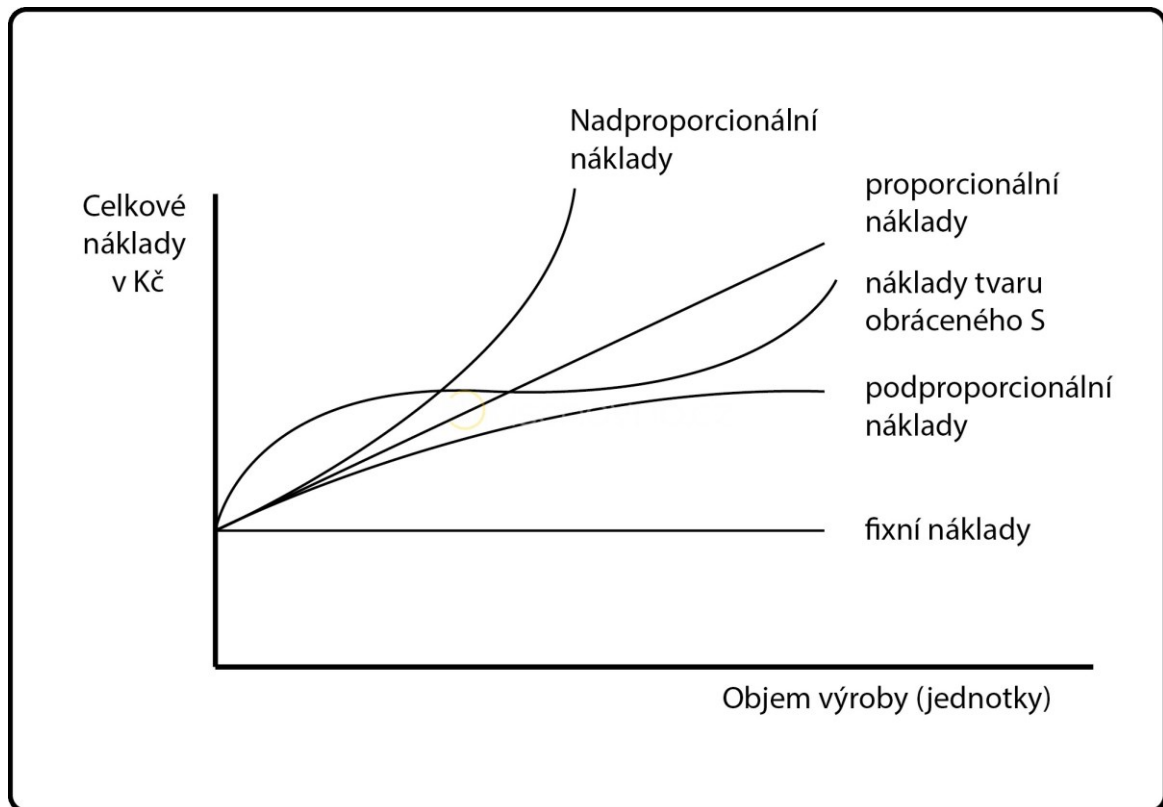
vn = variabilní náklady

Q = objem produkce

(Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 26)

Existují primárně čtyři hlavní přístupy k určování nákladové funkce:

- Klasifikační analýza: Tento postup spočívá v klasifikaci nákladů na fixní a variabilní, které se poté zahrnou do nákladové funkce.
- Metoda dvou období: Tato metoda vychází z analýzy nákladové funkce na základě dat z dvou různých období. Doporučuje se zvolit dobu s nejnižším a nejvyšším objemem výroby.
- Bodový diagram: Bodový diagram umožňuje odhadnout hrubý průběh nákladové funkce. Tento postup často doplňují početní metody.
- Regresní a korelační analýza: Tato analýza umožňuje odhadnout i nelineární průběh nákladové funkce. Metoda se opírá o identifikaci závislosti mezi proměnnými a následně určení této závislosti prostřednictvím korelační analýzy. (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 28-29)



Obrázek 7 Průběh celkových nákladů (vlastní zpracování)

(Synek, 2011, s. 91)

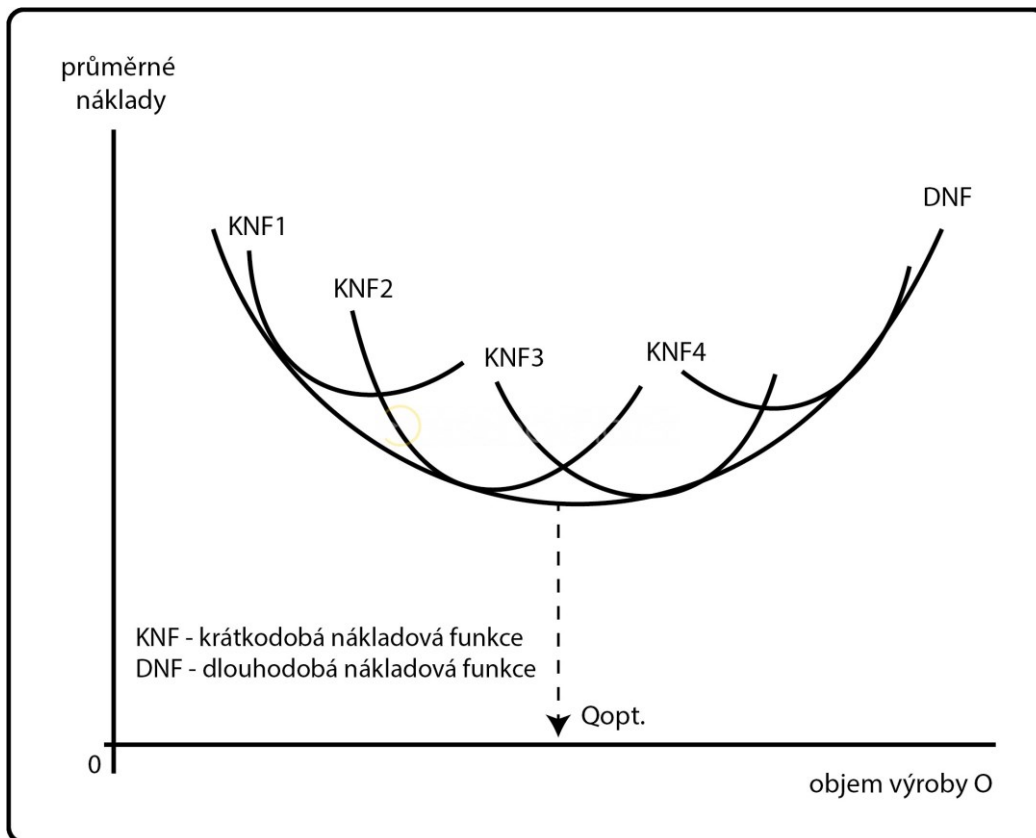
4.2.1 Krátkodobá nákladová funkce

Krátkodobá nákladová funkce popisuje, jak se náklady vyvíjejí v krátkém časovém období, tedy v období, kdy je možné upravovat pouze určité výrobní faktory (obvykle pracovní sílu a spotřebu materiálu), zatímco ostatní faktory, jako jsou výrobní zařízení, stroje a budovy, zůstávají neměnné. Díky tomu je maximální možná výroba omezena stávající výrobní kapacitou, kterou definují tyto fixní faktory. (Synek, 2011, s. 91)

4.2.2 Dlouhodobá nákladová funkce

Dlouhodobé nákladové funkce ukazují, jak se náklady vyvíjejí při pohledu na delší časové období, tedy v situaci, kdy je možné upravit všechny aspekty výroby, včetně stavby nových výrobních kapacit nebo změny technologie. V tomto období, kdy neexistují fixní náklady, se kalkulace zaměřuje na průměrné marginální náklady. Dlouhodobá nákladová funkce je tvořena sérií krátkodobých nákladových funkcí, každá z nich reflektuje náklady pro specifický rozsah produkce či výrobní kapacity. Díky efektům rozšiřování, jako jsou specializace práce a zařízení, hromadný nákup a podobně, náklady v dlouhodobém horizontu nejprve klesají, čímž dochází k minimalizaci průměrných nákladů a maximalizaci efektivity.

Nicméně, po dosažení tohoto optimálního bodu, náklady začnou růst kvůli problémům s koordinací a nadměrnému počtu pracovníků, což vede k poklesu efektivity výroby společně s růstem průměrných nákladů. (Synek, 2011, s. 91-92; Martinovičová, 2019, s. 63)



Obrázek 8 Dlouhodobá nákladová funkce

(Synek, 2011, s. 92)

5 KALKULACE

Kalkulace představují detailní záznam jednotlivých nákladů. Pro podnik jsou kalkulace nákladů klíčové, neboť bez nich by jeho efektivní fungování nebylo možné. Tyto kalkulace slouží jako základ pro strategická rozhodnutí podniku ohledně nabízených produktů nebo služeb, jejich výroby a prodeje, a také určení cenového rozpětí, ve kterém by tyto produkty nebo služby měly být, aby byly pro podnik ziskové. (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 81)

Kalkulace mohou zahrnovat všechny druhy činností nebo finálních výkonů, které se v podniku provádějí. Nejběžnějším objektem kalkulace ve výrobním prostředí je samotný výrobek. Moderní přístupy řízení nákladů, jako je například kalkulace na základě aktivit (Activity-Based Costing), se odkazují na termín „nákladový objekt“. Tento objekt může představovat jednotlivé aktivity nebo výkony, pro které je požadováno specifické sledování nákladů. Tradiční přidělování nákladů, jak je běžné v mnoha výrobních firmách, zahrnuje přímé náklady jako je materiál nebo mzdy přímo spojené s výrobou daného výrobku, a nepřímé náklady jako je obecná režie výrobního závodu. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 65)

Kalkulace obecně označuje proces zjišťování nebo stanovení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiných hodnotových veličin na jednotku výkonu vyjádřenou v přirozených jednotkách. Informace předložené managementu prostřednictvím kalkulací by měly být jasně prezentovány, snadno srozumitelné a relativně stručné. Pokud management vyžaduje podrobnější informace o určitém aspektu kalkulace, je možné poskytnout detailní strukturu a analytické rozčlenění této položky kalkulace. (Fibírová, 2020, s. 231)

Kalkulace nákladů má v podniku rozmanité využití, od určení interních cen výrobků, přes rozpočtování, kontrolu efektivity výroby a ziskovosti produktů, až po omezení výdajů a další aspekty. Jedná se o dokument, který detailně rozčleňuje všechny složky nákladů a jejich celkový součet za určitou kalkulační jednici. Kalkulační jednice představuje konkrétní produkt, polotovár, pracovní výkon nebo službu, specifikovanou měrnou jednotkou, jako je počet kusů, hmotnost v kilogramech, délka v metrech atd. (Synek, 2011, s. 101; Král, 2018, s. 135)

Různé komponenty nákladů jsou specifikovány v kalkulačních položkách. Obecný kalkulační vzorec, který nabízí doporučené kalkulační položky, není sice povinný a jeho konkrétní uspořádání záleží na rozhodnutí daného podniku, ale ve většině firem v České republice ho používají. (Synek, 2011, s. 101)

Všeobecný kalkulační vzorec vypadá následovně:

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní (provozní) režie
Vlastní náklady výroby – položky 1 až 4
5. Správní režie
Vlastní náklady výkonu – položky 1 až 5
6. Odbytová režie
Úplné vlastní náklady výkonu – položky 1 až 6
7. Zisk
Prodejní cena – položky 1 až 7

(Synek, 2011, s. 101)

5.1 Metody kalkulací

Hlavním záměrem kalkulačních metod je prezentovat co nejpřesněji a důvěryhodné informace o struktuře a výši nákladů na výkon. Každá kalkulační metoda využívá různé techniky pro přiřazení režijních nákladů, od těch nejjednodušších po sofistikovanější a komplexnější přístupy. Důležité je si uvědomit, že kalkulační metody nejsou předmětem právní regulace, a proto není na ně ukládána žádná závazná pravidla. Volba konkrétní kalkulační metody je zcela v kompetenci managementu, ale je důležité, aby byla zohledněna povaha organizace a způsob, jakým bude výsledná kalkulace prakticky využita. (Novák, 2018, s. 37)

Výběr kalkulační metody pro praktické použití by měl odpovídat specifikům organizace a zamýšlenému způsobu využití této kalkulace. Pro různé cíle a typy organizací se hodí odlišné kalkulační přístupy. Není možné paušálně tvrdit, že nejjednodušší metody jsou méně přesné, a tedy méně vhodné, nebo naopak že složitější a detailnější metody jsou vždy přesnější, a tudíž lepší a užitečnější. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 59)

5.1.1 Prostá kalkulace dělením

Tato metoda představuje nejzákladnější formu kalkulace. Založena je na myšlence, že se celkové náklady za určité časové období rozdělí mezi počet vyrobených jednotek produktu v tomto období. Tento přístup je obzvláště vhodný pro firmy zabývající se hromadnou výrobou, které se specializují na jednotný typ výrobku nebo služby. (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 86)

5.1.2 Kalkulace dělení s ekvivalentními čísly

Pokud podnik produkuje velmi podobné výkony, které nejsou úplně identické, ale odlišují se v nějaké měřitelné charakteristice (jako velikost, hmotnost nebo délka), lze aplikovat takzvanou ekvivalenční kalkulaci. Tato metoda přiděluje náklady na základě přepočtu pomocí speciálně stanovených ekvivalenčních koeficientů, které odráží měřitelné rozdíly mezi jednotlivými produkty. Je obzvláště vhodná pro sériovou výrobu technicky podobných produktů, které se rozlišují v nějakém specifickém parametru, jako je například velikost, hmotnost, kvalita nebo spotřeba energie. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 83)

V kalkulačním procesu nejprve vybereme typický výrobek, kterému přiřadíme ekvivalentní hodnotu nákladů rovnou 1. Pro ostatní výrobky určíme ekvivalenční čísla vzhledem k tomuto referenčnímu produktu na základě poměru vybrané charakteristické vlastnosti. Následně se spočítá celkový součet ekvivalentů a na jeho základě se určí náklady na jednotku ekvivalentu. Konečná náklad na jednotlivý výrobek se zjistí vynásobením ekvivalentního čísla produktu nákladem na jednu ekvivalentní jednotku. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 83)

5.1.3 Přírážková kalkulace

Tento kalkulační model se využívá pro rozpočítávání režijních nákladů v procesu výroby rozmanitých výrobků, typicky v rámci sériové či hromadné produkce. Náklady se rozčleňují na dvě hlavní kategorie: přímé a režijní náklady. Přímé náklady jsou přiřazeny přímo k výrobní jednotce, zatímco režijní náklady se přiřazují na základě specifického klíče rozložení, který se vyjadřuje zúčtovací přírážkou (sazbou) k přímým nákladům. Tato přírážka může být určena buď jako procento, vypočítané z poměru režijních nákladů k zvolenému typu nákladů, sloužícímu jako rozpočtový základ, nebo jako sazba, vypočtená z poměru režijních nákladů k jednotce zvoleného rozpočtového základu v naturální formě. Cílem je zaúčtovat co největší část nákladů jako přímé. (Synek, 2011, s. 108)

$$\text{Přirážka nepřímých nákladů v \%} = \frac{\text{Nepřímé režijní náklady}}{\text{Rozvrhová základna}} * 100$$

$$\text{Sazba nepřímých nákladů} = \frac{\text{Nepřímé režijní náklady}}{\text{Rozvrhová základna (naturální jednotky)}}$$

Výběr rozvrhové základny pro rozdělení nákladů vyžaduje odborné posouzení, přičemž cílem je najít takový alokační základ, který je příčinně spojen s rozdělováním nepřímých nákladů. Rozvrhová základna, která splňuje toto kritérium, je obvykle označována jako vztahový ukazatel nákladů. (Fibířová, 2020, s. 256)

5.1.4 Kalkulace sdružených výkonů

V procesu sdružené (nebo také vázané) výroby dochází během jednoho technologického postupu k produkci více typů výrobků současně (například při výrobě plynu z uhlí se vedle plynu tvoří i koks, dehet, čpavek a benzol). Tyto společně vzniklé náklady je potřeba spravedlivě rozdělit mezi jednotlivé produkty. Pro tento účel se využívají metody jako zůstatková metoda kalkulace nebo rozčítací metoda kalkulace, které lze aplikovat i při účtování standardizovaných nákladů. (Synek, 2011, s. 110)

- Zůstatková metoda kalkulace

Pokud lze určit, že jeden z výrobků je hlavní a ostatní jsou vedlejší (jako například v cukrovaru, kde hlavním produktem je cukr a vedlejšími produkty jsou melasa a řízky), pak se uplatňuje tato metoda. Postupuje se tak, že z celkových nákladů daného účetního období se odečtou hodnoty vedlejších produktů, vyčíslené na základě jejich prodejních cen nebo cen stanovených plánovanými kalkulacemi. Zbývá částka se považuje za náklady na výrobu hlavního produktu. Tyto náklady se následně rozdělí podle počtu jednotek hlavního výrobku, čímž získáme náklady na jednotku hlavního produktu. Hlavní předností této metody je její jednoduchost, ovšem nedostatkem je, že neumožňuje detailně sledovat náklady na výrobu vedlejších produktů. (Synek, 2011, s. 110)

- Rozčítací metoda kalkulace

Pokud není možné sdružené produkty členit na hlavní a vedlejší (jako je to například u různých typů mouky ve mlýnech), použije se tato metoda. Celkové náklady se pak rozdělují mezi jednotlivé produkty podle specifických kritérií, která mohou zahrnovat poměr množství vyprodukovaných výrobků, poměr množství použitých surovin pro každý výrobek,

nebo podle technických specifikací či cenového ohodnocení jednotlivých produktů. Tato metoda umožňuje spravedlivé a přesné rozdělení celkových nákladů mezi všechny typy výrobků bez nutnosti je rozlišovat na hlavní a vedlejší. (Synek, 2011, s. 110)

5.1.5 Fázová metoda kalkulace

Fázová metoda kalkulace najde uplatnění hlavně ve výrobních procesech, kde se vyrábí buď jediný produkt nebo skupina podobných produktů, jež procházejí složitým výrobním procesem. Tato metoda je vhodná pro procesy, kde se produkt postupně vyvíjí od počátku až po finální fázi. Kalkulace se zaměřuje na jednotlivé výrobní etapy, nikoli na celkové výkony, přičemž administrativní náklady se připočítávají až k celkové ceně produktu. V každé fázi se aplikuje prostá metoda kalkulace k určení nákladů na mezivýrobky. Důležité je, že každá fáze se musí počítat zvlášť, jelikož různé fáze nemusí zahrnovat identické množství produktů. Celkové náklady finálního výrobku jsou sumou nákladů z jednotlivých fází. Tato metoda je často používána u výrobních procesů s krátkou dobou trvání, obvykle kratší než jeden měsíc, a její sledování prostřednictvím účetních záznamů bývá relativně jednoduché. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 85)

5.1.6 Stupňová metoda kalkulace

Stupňová metoda kalkulace se uplatňuje v situacích, kdy jsou jednotlivé fáze výrobního procesu technologicky i organizačně oddělené. Každá fáze výroby produkuje mezivýrobek, který může sloužit jako materiál pro další fázi nebo může být přímo prodán. Základem této metody je akumulace nákladů z jednotlivých fází, což znamená, že celkové náklady na výrobek se objevují až v konečné fázi. To funguje tak, že produkty z předchozích fází se stávají materiálovými náklady pro následující fázi, ke kterým daná fáze přidává vlastní zpracovatelské náklady. (Popesko a Papadaki, 2016 s. 88)

5.1.7 Dynamická metoda kalkulace

Dynamická kalkulace je specifický kalkulační postup, který berou v úvahu měnící se objem produkce ve vztahu k fixním nákladům. Nejde totiž o samotnou komplexní kalkulační metodu, jako spíše o alokační princip, který lze začlenit do různých existujících kalkulačních metod. Tento přístup se v některých aspektech podobá tradiční přírážkové kalkulaci, ale poskytuje hlubší pohled na to, jak změny v objemu produkce ovlivňují náklady v jednotlivých výrobních fázích. Náklady na jednotku produkce jsou tedy závislé na

produkčním objemu nebo míře využití kapacity dané organizace. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 97)

5.1.8 Kalkulace podle aktivit (ABC)

Kalkulace založená na aktivitách neboli ABC kalkulace přiřazuje náklady výrobkům nebo službám na základě reálně vykonaných činností a aktivit. Tento přístup je v praxi uznáván jako efektivní způsob, jak překonat nedostatky zjednodušených alokačních metod, které náklady rozdělují paušálně. Namísto použití nepřesných alokačních základů vychází přiřazování nákladů z faktických aktivit a procesů, které podnik provádí, aby dosáhl požadovaných výsledků. Metoda tedy analyzuje, jak náklady procházejí jednotlivými procesy a aktivitami, a podle toho je také přiřazuje, čímž lépe odráží skutečnou spotřebu zdrojů. (Popesko a Papadaki, 2016, s.137)

Kalkulace založená na aktivitách (ABC) se provádí ve čtyřech krocích:

1. Identifikace základních aktivit vykonávaných v rámci organizace.
2. Rozdělení nákladů na odpovídající nákladová centra pro každou aktivitu.
3. Stanovení hnacích faktorů nákladů pro všechny primární aktivity.
4. Distribuce nákladů na aktivity v závislosti na využití těchto aktivit daným produktem. (Drury, 2020, s. 273)

Při použití kalkulace založené na činnostech (ABC) se získává rozsáhlé množství informací o nákladech, procesech, aktivitách, výkonech a objektech nákladů. Tyto informace nejsou využívány pouze pro účely kalkulace nákladů, ale také slouží ke správě a optimalizaci podnikových procesů, jakož i pro podporu restrukturalizace a zlepšování efektivity podnikových aktivit. (Popesko a Papadaki, 2016, s.138)

6 HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA

Horizontální a vertikální analýza je často využívána jako základní metoda finanční analýzy podniku. Pro jejich účinnost je klíčové mít k dispozici dostatečně dlouhou řadu dat, minimálně z tří různých období. Je také důležité zohlednit, zda v průběhu sledovaného období nedošlo k nějakým nečekaným nebo mimořádným situacím ve firmě. Tyto analýzy umožňují managementu získat přehled o vývoji hospodaření podniku. Nicméně, je důležité být si vědom jejich limitací a přihlížet k faktorům jako je velikost formy. Je vhodné porovnávat firmy podobné velikosti a podmínek, i když je možné analyzovat i firmy různých velikostí z odlišných sektorů, je důležité jasně specifikovat cíl takovéto analýzy. (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 139)

6.1 Horizontální analýza

Horizontální analýza zkoumá vývoj jednotlivých položek finančních výkazů v průběhu času, kdy se stanovuje absolutní hodnota změn a jejich procentní podíl ve vztahu k výchozímu roku. (Knápková, 2017, s. 71)

Horizontální analýza typicky porovnává položky finančních výkazů mezi dvěma po sobě jdoucími obdobími, nebo dokonce i mezi více obdobími, a zaměřuje se na jejich vývoj v průběhu času. Tuto analýzu lze provádět buď podílově, což je obvykle preferovanější metoda pro větší podniky, nebo rozdílově, přičemž rozdílová metoda může být pro velké firmy méně přehledná. (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 139)

Při horizontální analýze se využívají dva základní přístupy:

- Sledování relativního nárůstu hodnoty položky v bilanci nebo v účtu zisku a ztráty, což znamená srovnání hodnoty v daném období n s hodnotou v předchozím období $n-1$; toto se provádí pomocí podílové analýzy.
- Nebo pozorování absolutního nárůstu hodnoty položky v bilanci nebo v účtu zisku a ztráty, kde se zkoumá rozdíl mezi hodnotami v období n a $n-1$; v tomto případě se jedná o rozdílovou analýzu. (Scholleová, 2017, s. 167)

Scholleová (2017, s. 167) uvádí, že horizontální analýza umožňuje firmám posoudit jejich celkovou stabilitu, dynamiku a tempo změn v nákladech.

6.2 Vertikální analýza

Na rozdíl od horizontální analýzy, která se zaměřuje na více časových období, vertikální analýza se soustředí pouze na jedno specifické období a zkoumá, jaký podíl na celkové sumě určité kategorie měly její jednotlivé složky. Tím pádem posuzuje, jak jsou jednotlivé položky účetních výkazů proporcionální vůči určité klíčové položce. Hlavním cílem je analyzovat, zda je struktura aktiv, pasiv, příjmů a výdajů stabilní, a identifikovat jakékoli změny v této struktuře. (Taušl-Procházková, Jelínková, 2018, s. 139)

Vertikální analýza vychází z představy, že každá položka účetních výkazů je prezentována jako procento vzhledem k vybrané základní hodnotě, která je stanovena na 100 %. Jako základ pro analýzu rozvahy se typicky používá celková suma aktiv nebo pasiv, zatímco pro analýzu zisku a ztráty se za výchozí bod berou celkové výnosy. (Knápková, 2017, s. 71)

Vertikální analýza má za úkol zjistit:

- Jakým způsobem se rozkládá celková aktiva mezi různé složky majetku.
- Jak se celková pasiva dělí mezi jednotlivé zdroje financování.
- Jaký podíl mají specifické položky výkazu zisku a ztrát na celkových tržbách. (Scholleová, 2017, s. 167)

7 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretická část bakalářské práce se zaměřuje na klíčové koncepty a metodiky spojené s nákladovým účetnictvím. Hlavním cílem této části je poskytnout teoretický základ pro analýzu nákladů ve společnosti Bona Spes, s. r. o.

V první kapitole jsme se dozvěděli definice nákladů. Náklady jsou definovány jako finanční prostředky investované do výrobních faktorů s cílem generovat podnikové příjmy. Tyto náklady se rozlišují podle různých hledisek, zejména ekonomického, účetního a manažerského. Ekonomické pojetí nákladů zahrnuje přímé a nepřímé náklady spojené s výrobou a poskytováním služeb. Účetní pojetí nákladů se soustředí na evidenci a sledování nákladů v účetnictví firmy, zatímco manažerské pojetí se zaměřuje na využití nákladových informací pro rozhodovací procesy.

Další kapitola nám nabídla členění nákladů podle různých kritérií. V práci jsou popsána následující členění: druhové členění nákladů; účelové členění nákladů, které zahrnuje technologické náklady, náklady na obsluhu řízení, jednicové a režijní náklady; kalkulační členění, které rozděluje náklady na přímé a nepřímé; členění nákladů podle vztahu k objemu výroby, které zahrnuje fixní, variabilní a smíšené náklady; a členění nákladů hlediska rozhodování, které rozlišuje relevantní a irelevantní náklady, utopené náklady a oportunitní náklady.

Ve čtvrté kapitole jsme se dozvěděli, že modelování nákladů je důležitým nástrojem pro analýzu a řízení nákladů. V práci jsou popsány různé modely nákladů, jako je bod zvratu, nákladové funkce a jejich krátkodobé a dlouhodobé varianty. Bod zvratu je klíčovým bodem, který určuje minimální objem výroby, při kterém podnik nepocíd'uje ztrátu ani zisk.

Pátá kapitola se věnovala kalkulacím. Různé metody kalkulací jsou nezbytné pro přesné stanovení nákladů na jednotlivé výrobky nebo služby. V teoretické části jsou popsány metody jako prostá kalkulace dělením, kalkulace s ekvivalentními čísly, přírážková kalkulace, kalkulace sdružených výkonů, fázová metoda kalkulace, stupňová metoda kalkulace, dynamická metoda kalkulace a kalkulace podle aktivit (ABC).

Poslední kapitolou byla horizontální a vertikální analýza. Analýzy jsou základními nástroji pro hodnocení finanční výkonnosti podniku. Horizontální analýza se zaměřuje na srovnání hodnot v různých časových obdobích, zatímco vertikální analýza zkoumá poměry jednotlivých položek v rámci jednoho období. Tyto analýzy poskytují důležité informace o stabilitě nákladů.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

8 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Cílem praktické části této bakalářské práce je provést podrobnou analýzu nákladů společnosti Bona Spes, s. r. o. Tento úkol je zásadní pro pochopení, jak efektivně společnost spravuje své finanční zdroje a jakým způsobem jsou tyto zdroje využívány k dosahování jejich strategických a operativních cílů. Analýza nákladů umožňuje nejen identifikovat možné oblasti pro zlepšení efektivity, ale také poskytuje klíčové informace pro rozhodovací procesy na různých úrovních managementu.

Společnost Bona Spes, s. r. o. je exkluzivním distributorem prémiových produktů značek VIKING a TOPDON na trzích České republiky, Slovenska a Maďarska. Firma se specializuje na moderní a spolehlivé elektro výrobky, zdroje energie, solární panely a další produkty zaměřené na mobilní elektrickou energii pod značkou VIKING.

Společnost je velkoobchodní dodavatel, který spolupracuje s předními obchodními řetězci a e-commerce platformami, včetně společností jako ALZA, eD systém a.s., MALL, CZC, Mironet a TS-Bohemia, což firmě umožňuje široce distribuovat jejich produkty na třech hlavních trzích.

8.1 Základní informace

Obchodní firma:	Bona Spes, s. r. o.
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Vznik:	10. října. 2014
Předmět podnikání:	6820 – Pronájem a správa vlastních nebo pronajatých nemovitostí G – Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel 00 – Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona 461 – Zprostředkování velkoobchodu a velkoobchod v zastoupení 743 – Překladatelské a tlumočnické činnosti 4779 – Maloobchod s použitým zbožím v prodejnách 7311 – Činnosti reklamních agentur 7729 – Pronájem a leasing ostatních výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost

8129 – Ostatní úklidové činnosti

Základní kapitál: 100 000 Kč

Počet zaměstnanců: 6

8.2 Klasifikace CZ-NACE

Společnost se hlavně specializuje na pronájem a správu vlastních nebo pronajatých nemovitostí, což je její primární činností podle CZ NACE 6820.

Kromě toho se společnost angažuje v řadě dalších ekonomických činností, Pod kategorií G podle CZ NACE patří velkoobchod a maloobchod; oprava a údržba motorových vozidel, což umožňuje firmě rozšířit své služby do oblasti automobilů a poskytování souvisejících služeb. Kód 461 naznačuje, že firma také působí v oblasti zprostředkování velkoobchodu a maloobchodu v zastoupení, to může zahrnovat široké spektrum produktů od průmyslových po spotřební zboží.

Další činnosti zahrnují překladatelské a tlumočnické služby (CZ NACE 743), které jsou nezbytné pro podporu mezinárodního obchodu a komunikace s partnery v různých zemích. Společnost rovněž provozuje maloobchod s použitým zbožím v prodejnách (CZ NACE 4779), což odráží její závazek k recyklaci a udržitelnému podnikání.

Reklamní agenturní činnost (CZ NACE 7311) umožňuje firmě nabízet komplexní marketingové a reklamní strategie, zatímco pronájem a leasing ostatních výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost (CZ NACE 7729) poskytuje flexibilní možnosti pro zákazníky, kteří hledají krátkodobé řešení. Společnost poskytuje také ostatní úklidové činnosti (CZ NACE 8129), které zahrnují širokou škálu úklidových služeb pro obchodní i soukromé prostory.

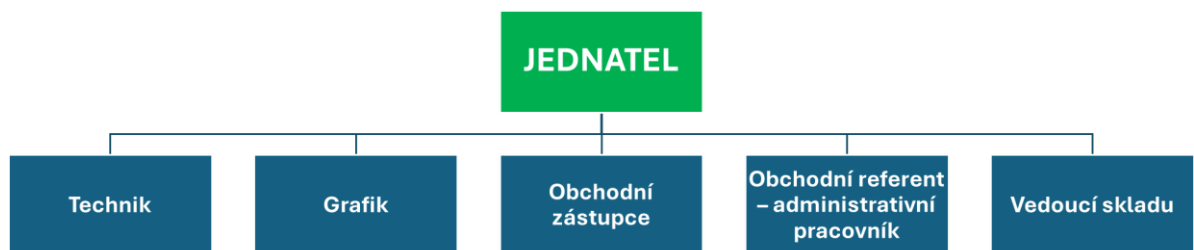
8.3 Organizační struktura

Aktuálně vybraná společnost disponuje jediným společníkem, který současně plní roli jediného jednatele. Tento jednatel vykonává úkoly nejen hlavního řídicího orgánu, ale také kontrolního orgánu společnosti.

8.4 Zaměstnanci

Společnost spadá do velikostní kategorie malých podniků, konkrétně má v současnosti 6 zaměstnanců. Tento počet zaměstnanců naznačuje, že jde o firmu s kompaktním týmem, což

může být výhodné pro okamžité rozhodování a osobní přístup k zaměstnancům. Malý počet lidí umožňuje lepší koordinaci práce a často vede k vytvoření silných mezilidských vztahů a týmového ducha. Na druhou stranu, omezený počet pracovníků může znamenat i větší závislost na jednotlivých klíčových zaměstnancích, což může být výzvou v případě jejich absence nebo odchodu ze společnosti. V malých týmech je každý člen často nezbytný pro chod celé organizace a může plnit více rolí.



Obrázek 9 Organizační struktura (vlastní zpracování)

Jak můžeme vidět, tak v čele společnosti stojí jednatel, který je zároveň majitel firmy a primárně se stará o její řízení. Společně s jednatelem firmy jsou ve společnosti zaměstnaní technik, grafik, obchodní zástupce, obchodní referent – administrativní pracovník a vedoucí skladu.

Technik se stará o reklamace a opravy zboží. Grafik má na starosti úpravu webových stránek a design. Obchodní zástupce zastupuje firmu na veletrzích a stýká se s klienty. Obchodní referent – administrativní pracovník má na starosti překlad návodů do cizích jazyků a veškerou dokumentaci k výrobkům. A na konec vedoucí skladu, který je odpovědný za logistiku, správu skladu a zásobování.

8.5 Vývoj hospodářského výsledku

Analýza výsledků hospodaření společnosti je zásadním nástrojem pro hodnocení jejího celkového ekonomického výkonu a úspěšnosti. Tyto výsledky jsou klíčovým ukazatelem ekonomické síly podniku a umožňují určit, zda v průběhu jednotlivých let docházelo k zisku nebo ztrátě. Tato analýza byla provedena za období let 2018 až 2022.

Tabulka 1 Vývoj hospodářského výsledku (vlastní zpracování)

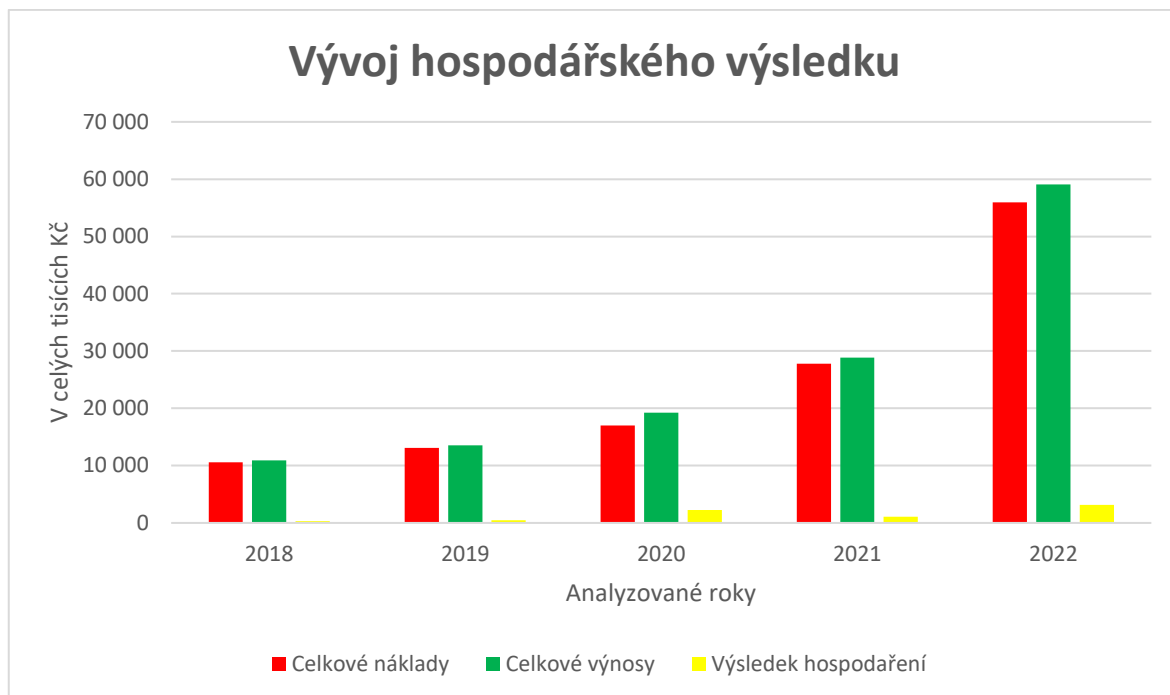
položky (v tis. Kč)	2018	2019	2020	2021	2022
Celkové náklady	10 598	13 114	16 995	27 774	55 937
Celkové výnosy	10 902	13 565	19 268	28 861	59 107
Výsledek hospodaření	304	451	2 273	1 087	3 170

Dle tabulky můžeme vidět, že *celkové náklady* se postupně zvyšovaly z 10 598 000 Kč v roce 2018 na 55 937 000 Kč v roce 2022, což představuje více než pětinašobný nárůst. Nejvýraznější růst nákladů je vidět mezi lety 2020 a 2021.

Celkové výnosy rovněž rostly každý rok, a to z 10 902 000 Kč v roce 2018 na 59 107 000 Kč v roce 2022, což naznačuje zdravý růst tržeb. Stejně jako u nákladů, i výnosy zaznamenaly výrazný skok mezi lety 2020 a 2021.

Výsledek hospodaření ukazuje pozitivní čistý zisk v každém roce, což znamená, že společnost každý rok hospodařila se ziskem. Zisk se pohyboval od 304 000 Kč v roce 2018 až po 3 170 000 Kč v roce 2022. Zajímavé je, že přestože došlo k dramatickému nárůstu nákladů i výnosů mezi roky 2020 a 2021, zisk v tomto období nepokračoval ve stejném růstovém trendu a mírně klesl na 1 087 000 Kč.

Z výše uvedených dat je patrné, že společnost byla schopna úspěšně zvyšovat své tržby ve sledovaném pětiletém období a udržet ziskovost i přes rostoucí náklady.



Obrázek 10 Graf vývoje hospodářského výsledku (vlastní zpracování)

8.5.1 Situace COVID

Z tabulky 1 lze vypožorovat, že období pandemie COVID-19, která začala ovlivňovat globální ekonomiku na počátku roku 2020, se projevila výrazným růstem jak nákladů, tak výnosů společnosti. V roce 2020 došlo k nárůstu celkových nákladů na 16 995 000 Kč oproti 13 114 000 Kč v roce 2019, což by mohlo odrážet zvýšené náklady spojené s přizpůsobením se pandemickým podmínkám.

Zároveň však celkové výnosy výrazně vzrostly na 19 268 000 Kč v roce 2020 oproti 13 565 000 Kč v předchozím roce, což naznačuje, že společnost byla schopná nejen reagovat na změny způsobené pandemií, ale dokonce v tomto období zvýšit své tržby. Může to být výsledkem přizpůsobení nabídky novým potřebám trhu nebo zvýšení online prodeje.

Výsledek hospodaření v roce 2020 také výrazně vzrostl, což ukazuje, že navzdory nárůstu nákladů byla společnost schopná vygenerovat dostatečný zisk. Výsledek hospodaření se zvýšil z 451 000 Kč v roce 2019 na 2 273 000 Kč v roce 2020, což je pětinasobné zvýšení.

Ve světle těchto dat můžeme konstatovat, že společnost nebyla pandemií COVID-19 negativně ovlivněna ve smyslu snižování ziskovosti. Naopak se zdá, že podnik přijal účinné opatření ke zvýšení efektivity, získání nových příležitostí nebo dosažení vyšších tržeb navzdory výzvám, které pandemie přinesla.

9 ANALÝZA NÁKLADŮ

Kapitola analýza nákladů se zaměří na analýzu společnosti v letech 2018 až 2022, vycházející z interních dokumentů poskytnutých firmou a výkazu zisku a ztrát. Nejprve se podíváme na druhové členění nákladů, které bylo podrobně popsáno v teoretické části práce. Následně se zaměříme na náklady ve vztahu k objemu výkonů, kde rozdělíme náklady na variabilní a fixní. Tímto všestranným způsobem nabídneme kompaktní pohled na strukturu nákladů společnosti a ukážeme, jak se tyto náklady v průběhu daného období vyvíjely a jak ovlivňovaly finanční výkonnost podniku.

9.1 Druhové členění nákladů

V této kapitole se budeme zabývat druhovým členěním nákladů společnosti Bona Spes, s. r. o. za období 2018 až 2022, které odráží skutečné využívání zdrojů společnosti. Tato kategorizace nákladů je založen na metodách finančního účetnictví a je přímo spojena s kategoriemi uvedenými ve výkazu zisku a ztrát. Podrobné rozdělení nákladů, které v praxi společnost nejčastěji využívá, bude zobrazeno v tabulce vypracované na základě analýzy výsledku hospodaření podniku ve sledovaném pětiletém období. Druhové členění, jak je zaznamenáno ve výkazech, je považováno za standartní a poskytuje přehled o tom, jaké náklady společnost generuje a jak jsou tyto náklady přiřazovány.

Tabulka 2 Náklady podle druhového členění (vlastí zpracování)

Položka v tis Kč	2018	2019	2020	2021	2022
Výkonová spotřeba	8 832	11 142	14 763	26 283	53 200
Náklady vynaložené na prodané zboží	7 420	9 467	12 568	23 852	49 282
Spotřeba materiálu a energie	379	150	559	558	843
Služby	1 033	1 525	1 636	1 873	3 075
Osobní náklady	1 644	1 778	1 682	1 339	1 589
Mzdové náklady	1 558	1 676	1 573	1 090	1 184
Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	86	102	109	249	405
Úpravy hodnot v provozní oblast	55	117	287	0	640
Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	55	117	287	0	640
Ostatní provozní náklady	11	5	3	6	8
Daně a poplatky	10	2	3	6	6
Jiné provozní náklady	1	3	0	0	2
Nákladové úroky a podobné náklady	0	58	260	146	105
Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	0	58	260	146	105

Ostatní finanční náklady	56	14	0	0	395
CELKOVÉ NÁKLADY	10 598	13 114	16 995	27 774	55 937

Z tabulky č. 2 můžeme vidět, že *výkonová spotřeba*, která zahrnuje náklady na prodané zboží, služby, spotřebu materiálu a energie, ukazuje výrazný nárůst z 8 832 000 Kč v roce 2018 na 53 200 000 Kč v 2022. Tento vzestup naznačuje zvýšenou aktivitu společnosti a rozšíření její produkce.

Osobní náklady, obsahující mzdy a výdaje na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, prokazují mírný růst, následovaný poklesem v roce 2021 a opětovným nárůstem v roce 2022, přičemž náklady na sociální zabezpečení a ostatní výdaje výrazně stoupají v posledním roce.

Úpravy hodnot v provozní oblasti, týkající se dlouhodobého nehmotného majetku a hmotného majetku, vykazují nepravidelné změny s významným nárůstem v roce 2020, nulovými hodnotami v roce 2021 a dalším nárůstem v roce 2022.

Ostatní provozní náklady, včetně daní, poplatků a jiných provozních výdajů, se během sledovaného období udržují na relativně nízké úrovni.

Nákladové úroky a podobné náklady spolu s ostatními finančními náklady rovněž ukazují fluktuace, s výraznými pohyby v některých letech, což může odrážet ve financování a investičních strategiích společnosti.

Celkově *celkové náklady* společnosti v průběhu pěti let vzrostly z 10 590 000 Kč v roce 2018 na 55 937 000 Kč v roce 2022, což odhaluje značný nárůst celkových výdajů a poskytuje náhled na rostoucí operace a možné ekonomické výzvy, kterým společnosti čelila.

9.2 Členění nákladů podle vztahu k objemu výkonů

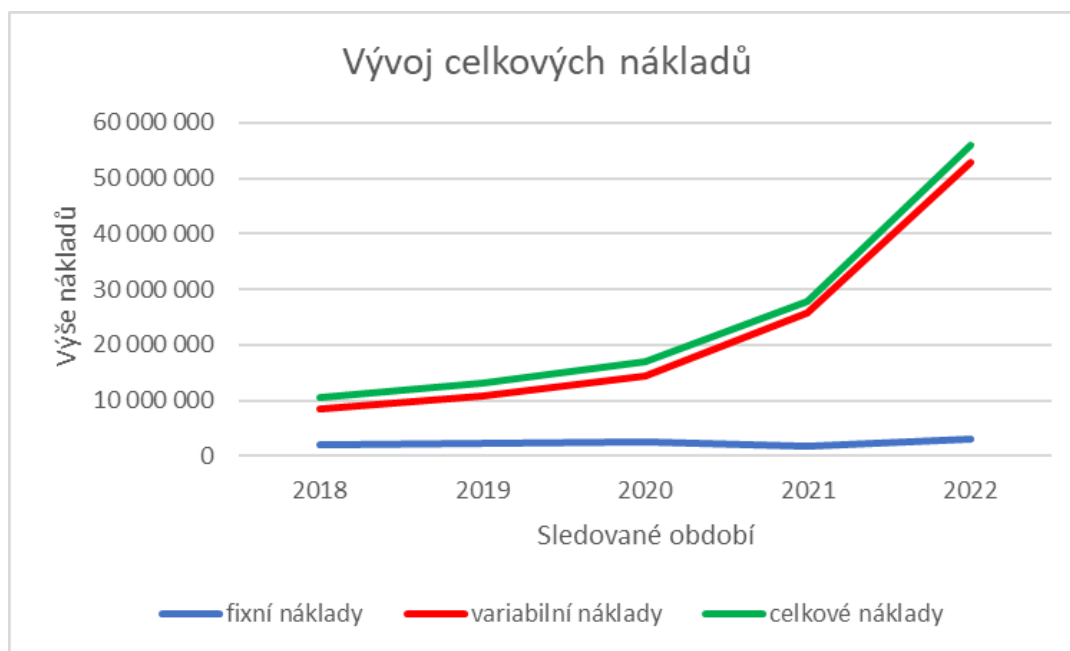
Analýza nákladů ve vztahu k objemu výkonů zahrnuje rozdělení nákladů na variabilní a fixní část. Toto rozdělení vychází především z jednotlivých nákladových položek ve výkazu zisku a ztrát. K rozdělení nákladu na variabilní a fixní části byla použita klasifikační analýza ve spolupráci s vedením společnosti.

Tabulka 3 fixní a variabilní náklady (vlastní zpracování)

V Kč	2018	2019	2020	2021	2022
fixní náklady	2 124 855	2 365 321	2 570 583	1 883 884	2 963 797
variabilní náklady	8 473 145	10 748 679	14 424 417	25 890 116	52 975 203
celkové náklady	10 598 000	13 114 000	16 995 000	27 774 000	55 939 000

Z tabulky můžeme vidět, že v každém roce převažují variabilní náklady nad fixními. Fixní náklady jsou v průběhu let takřka neměnné, zatímco variabilní náklady se zvyšují, a to

hlavně díky zvýšením prodejů společnosti. Nejvyšších celkových nákladů dosáhla firma v roce 2022 a to 55 939 000 Kč.



Obrázek 11 vývoj celkových nákladů (vlastní zpracování)

9.2.1 Fixní náklady

Jak již bylo vysvětleno v teoretické části, fixní náklady nemění svou hodnotu ve vztahu k objemu výroby. V této podkapitole se pomocí tabulky zaměříme na analýzu fixních nákladů ve společnosti. Tabulka poskytne přehled jednotlivých nákladových položek, které se podílejí na fixních nákladech, a doplníme ji také grafickým znázorněním těchto položek.

Tabulka 4 celkové fixní náklady (vlastní zpracování)

Fixní náklady v Kč	2018	2019	2020	2021	2022
Mzdy	1 558 000	1 676 000	1 573 000	1 090 000	1 184 000
Sociální a zdravotní	86 000	102 000	109 000	249 000	405 000
Odpisy	55 000	117 000	287 000	0	640 000
Nájem	148 104	148 104	163 420	220 000	322 800
Ostatní nákladové úroky	0	58 000	260 000	146 000	105 000
Reklama	94 640	77 143	23 740	14 310	59 090
Doprava	79 148	81 228	19 820	670	16 225
Provozní náklady	55 963	57 846	107 003	117 004	101 412
Půjčky	48 000	48 000	27 600	28 750	49 000
Stravenkový paušál	0	0	0	18 150	81 270
Celkem	2 124 855	2 365 321	2 570 583	1 883 884	2 963 797

Z tabulky lze vyčíst, že největší podíl na fixních nákladech jsou *mzdy*. Ty rostly mezi lety 2018 až 2020, následovaným poklesem v roce 2021, což může být reakcí na ekonomický

pokles, s obnovou v roce 2022, což naznačuje stabilizaci. *Sociální a zdravotní pojištění* kopírují vývoj mzdových nákladů. Výrazný nárůst v roce 2021 a 2022 může být způsoben zvýšením zaměstnaneckých výhod.

Celkový nárůst *odpisů* je odrazem rozrůstající se společnosti, která investovala do dlouhodobého majetku v podobě firemních automobilů. Zvýšením v kategorii *nájem* v roce 2020 a potom i další růst v letech 2021 a 2022 je také závislý na rostoucí společnosti, jelikož si pronajali skladové prostory. Zvýšení je ale také zapříčiněno zvýšením nájemného ze strany majitele. Další, co se firma rozhodla zavést se svým zvětšením jsou *stravenkové paušály*, které upravují zaměstnanecké benefity.

V oblasti *reklamy* a jejího snížení v letech 2019 až 2021 souvisí s optimalizací marketingových strategií. Nárůst v roce 2022 naznačuje obnovu investice do reklamy. U položky *doprava* se ve fixních nákladech objevuje pouze jednorázová dopravní potřeba. Zbytek těchto nákladů najdeme ve variabilních nákladech.

U *ostatních nákladových úroků* můžeme vidět výrazný nárůst v roce 2020, což naznačuje vysoké úvěrové zatížení, které vzniklo kvůli investicím. V oblasti *půjček* vidíme kolísání, které odráží změny ve financování a změny úrokových sazeb.

U *provozních nákladů* je zde vyobrazena pouze část, jelikož zbytek těchto nákladů je variabilní. Tato fixní část provozních nákladů je spojena se zabezpečením firmy a jinými položkami, které nejsou závislé na prodeji. Výrazný nárůst v roce 2020 je spojený se zvýšenými provozními aktivitami. Stabilizace v následujících letech ukazuje kontrolu nad těmito náklady.

Celkové fixní náklady vykazují postupný nárůst až na rok 2021, kdy byl výrazný pokles fixních nákladů. Další rok se zase náklady vyhouply do lehkého růstového trendu, který navazuje na předchozí období.

9.2.2 Variabilní náklady

V této podkapitole představíme tabulku, která přiblíží jednotlivé nákladové položky podílející se na variabilních nákladech. Výsledky potom přeneseme do grafu. Variabilní náklady jsou obecně definovány jako náklady, které se mění s objemem prováděných výkonů.

Tabulka 5 celkové variabilní náklady (vlastní zpracování)

Variabilní náklady v Kč	2018	2019	2020	2021	2022
DPH	0	1 494 189	228 186	2 132 907	0
Prodané zboží	7 584 322	8 323 607	13 194 911	22 007 395	49 908 026
Opravy	0	908	10 500	0	0
Ostatní nákup	97 689	100 550	202 200	401 700	220 000
Marketing	188 795	208 982	304 594	428 920	990 500
Reklama	300 852	303 635	124 444	261 955	444 466
Doprava	185 987	192 041	202 959	408 320	1 014 690
Provozní náklady	115 500	124 767	156 623	248 919	397 521
Celkem	8 473 145	10 748 679	14 424 417	25 890 116	52 975 203

Z tabulky můžeme vidět, že největší položkou variabilních nákladů je *prodané zboží*. Výrazný růst těchto nákladů každým rokem naznačuje expanzi prodejních aktivit a zároveň zvyšující se náklady na zboží.

Náklady na *opravu* byly zaznamenány pouze v letech 2019 a 202, z čehož můžeme usoudit, že se jednalo pouze o mimořádné události.

Výrazný nárůst *ostatních nákupů* v roce 2021 a pokles v roce 2022 odráží možné jednorázové velké nákupy, a i případné změny v dodavatelských podmínkách a potřebách společnosti.

Stálý růst v oblasti *marketingu* ukazuje zvýšenou investici do propagace, což přispělo k růstu prodeje. U *reklamy* si můžeme všimnout kolísání, které je ovlivněno různými reklamními strategiemi a kampaněmi. Nárůst pak v roce 2022 naznačuje zvýšení investice do reklamy, což může vést k většímu povědomí o produktech a firmě.

Trvalý růst nákladů na *dopravu* odráží zvýšený objem přepravy zboží, což souvisí s rostoucím prodejem. Výrazný nárůst v roce 2022 je důsledkem vyššího objemu prodeje ale také zvýšením ceny dopravních společností za jejich služby.

Postupný růst *provozních nákladů* odráží zvyšování celkových provozních výdajů firmy. Větší zvýšení v roce 2022 souvisí s rozšířením společnosti.

Celkové variabilní náklady vykazují výrazný růst, což odráží zvýšení objemu prodeje.

10 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ

Další část se bude zabývat modelováním nákladů, které bylo v teoretické části podrobně definované. Nejprve provedeme analýzu bodu zvratu a následně sestavíme krátkodobé nákladové funkce pro jednotlivá sledovaná období.

10.1 Bod zvratu

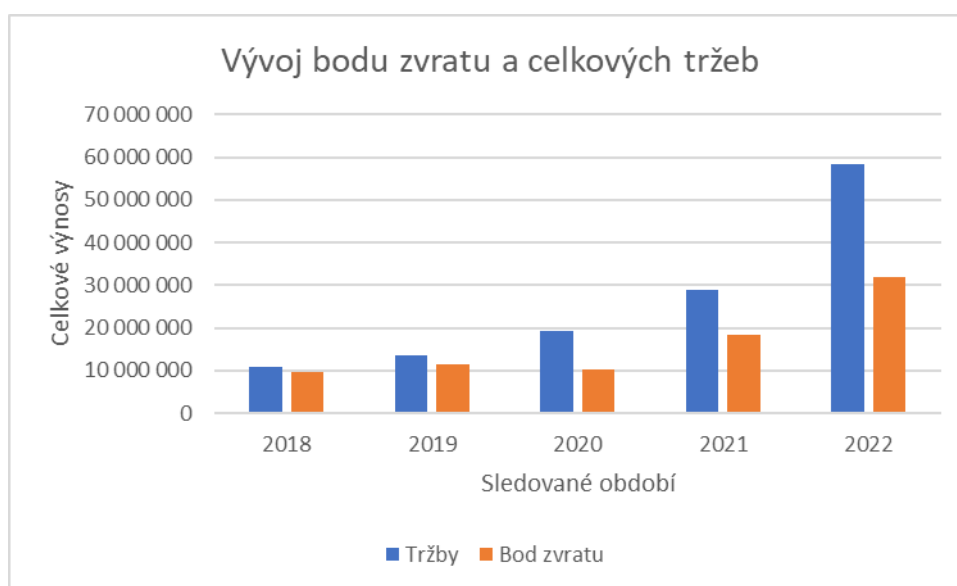
V této kapitole budou určeny body zvratu pro všechny sledované období. K jejich identifikaci použijeme haléřový ukazatel, protože pracujeme s globální nákladovou funkcí. Haléřový ukazatel je vypočten jako podíl variabilních nákladů na celkových tržbách. Na základě tohoto výpočtu budeme schopni určit body zvratu pro analyzovanou společnost.

Vzorec pro výpočet bodu zvratu za pomoci haléřového ukazatele:

$$Q_{BZ} = \frac{\text{Fixní náklady}}{1-h}$$

Tabulka 6 Analýza bodu zvratu (vlastní zpracování)

V Kč	2018	2019	2020	2021	2022
Fixní náklady	2 124 855	2 365 321	2 570 583	1 883 884	2 963 797
Variabilní náklady	8 473 145	10 748 679	14 424 417	25 890 116	52 975 203
Tržby	10 902 000	13 538 000	19 268 000	28 861 000	58 429 000
Haléřový ukazatel	0,777	0,794	0,749	0,897	0,907
Bod zvratu	9 537 485,4	11 480 111	10 225 900	18 301 211	31 752 501



Obrázek 12 Vývoj bodu zvratu a celkových tržeb (vlastní zpracování)

Z tabulky i z obrázku můžeme určit, že nejúspěšnějším rokem pro společnost byl rok 2022, kdy společnost dosáhla nejvyšších tržeb i nejvyššího bodu zvratu. Během všech sledovaných období dosahovala společnost zisku, protože její tržby převyšovali bod zvratu. Společnosti Bona Spes, s. r. o. se každým rokem navyšovali tržby, a proto je zajímavé, že v roce 2019 dosáhla společnost vyššího bodu zvratu než v roce 2020. Nejnižším výsledkem je rok 2018, zapříčiněný nejnižšími tržbami. Všechny roční tržby převyšovali bod zvratu, což nám umožňuje správně konstatovat, že zkoumaná společnost generovala v každém roce zisk.

10.2 Sestavení nákladové funkce

Pro danou společnost budou použity tři metody stanovení nákladové funkce: klasifikační metoda, metoda dvou období a regresní analýza: výsledky těchto metod budou následně porovnány. Detaily těchto metod jsou popsány v teoretické části práce.

10.2.1 Klasifikační analýza

Pro sestavení nákladových funkcí se nejprve využije metoda klasifikační analýzy. Tato metoda vychází ze struktury fixních a variabilních nákladů, která je získána při rozdělování nákladů podle objemu výkonů. Vzhledem k pestrosti poskytovaných služeb bude aplikována globální nákladová funkce. Následně bude spočítán parametr h , který reprezentuje podíl celkových variabilních nákladů a tržeb.

Tabulka 7 Hodnoty pro tvorbu nákladových funkcí (vlastní zpracování)

V Kč	2018	2019	2020	2021	2022
Fixní náklady	2 124 855	2 365 321	2 570 583	1 883 884	2 963 797
Variabilní náklady	8 473 145	10 748 679	14 424 417	25 890 116	52 975 203
Tržby	10 902 000	13 538 000	19 268 000	28 861 000	58 429 000
Haléřový ukazatel	0,777	0,794	0,749	0,897	0,907

Pro sestavení nákladové funkce použijeme následující vzorec:

$$N = FN + h * Q$$

Pro získání měsíční nákladové funkce můžeme upravit vzorec takto:

$$N = \frac{FN}{12} + h * Q$$

Tabulka 8 Výsledné nákladové funkce klasifikační analýzy (vlastní zpracování)

rok	roční nákladová funkce	měsíční nákladová funkce
2018	$N = 2\,124\,855 + 0,777 * Q$	$N = 177\,071 + 0,777 * Q$
2019	$N = 2\,365\,321 + 0,794 * Q$	$N = 197\,110 + 0,794 * Q$
2020	$N = 2\,570\,583 + 0,749 * Q$	$N = 214\,215 + 0,749 * Q$

2021	$N = 1\,883\,884 + 0,897 * Q$	$N = 156\,990 + 0,897 * Q$
2022	$N = 2\,963\,797 + 0,907 * Q$	$N = 246\,983 + 0,907 * Q$

Tabulka nám ukazuje jednotlivé nákladové funkce za jednotlivá období, které poskytují společnosti odhad, jak se budou náklady utvářet v ročním i měsíčním období v budoucnosti. V současné době stačí společnosti dosadit za hodnotu Q (předpokládaný objem produkce) a výsledkem bude odhad nákladů do budoucnosti.

10.2.2 Metoda dvou období

Další použitou metodou pro výpočet nákladových funkcí je metoda dvou období. Pro výpočet zvolíme měsíce s nejvyšším a nejnižším objemem výkonů. Výpočtem rozdílu těchto dvou rovnic získáme měsíční nákladovou funkci pro dané období. Pro rok 2020 jsou jako zvolené měsíce s požadovanými hodnotami vybrány leden a říjen.

Tabulka 9 náklady a tržby podniku za rok 2020 (vlastní zpracování)

	Náklady	Tržby
leden	1 324 767	1 355 666
únor	1 451 025	1 705 667
březen	1 330 153	1 405 667
duben	1 394 539	1 605 667
květen	1 350 721	1 405 667
červen	1 353 394	1 505 667
červenec	1 421 643	1 755 667
srpen	1 346 983	1 605 667
září	1 377 353	1 455 666
říjen	1 705 173	2 005 667
listopad	1 480 996	1 805 666
prosinec	1 458 253	1 655 666
celkem	16 995 000	19 268 000

$$\text{Říjen:} \quad 1\,705\,173 = FN + h * 2\,005\,667$$

$$\text{Leden:} \quad 1\,324\,767 = FN + h * 1\,355\,666$$

$$380\,406 = FN + h * 650\,001$$

$$h = 0,585$$

Pokud dosadíme haléřový ukazatel do jedné z těchto dvou rovnic, získáme měsíční hodnotu fixních nákladů:

$$1\,705\,173 = FN + 0,585 * 2\,005\,667$$

$$FN = 531\,858 \text{ Kč}$$

Takto vypadá vypočtená měsíční nákladová funkce roku 2020 pomocí metody dvou období:

$$N_{2020}(\text{měsíc}) = 531\,858 + 0,585 * Q$$

Pro výpočet měsíční nákladové funkce ve zbytku sledovaných let bylo postupováno stejně jako v případě ukázkového výpočtu.

Tabulka 10 výsledky metody dvou období (vlastní zpracování)

rok	měsíční nákladová funkce	roční nákladová funkce
2018	$16\,192 + 0,952 * Q$	$194\,304 + 0,952 * Q$
2019	$19\,198 + 0,987 * Q$	$230\,376 + 0,987 * Q$
2020	$531\,858 + 0,585 * Q$	$6\,382\,296 + 0,585 * Q$
2021	$40\,618 + 0,898 * Q$	$487\,416 + 0,898 * Q$
2022	$620\,281 + 0,724 * Q$	$7\,443\,372 + 0,724 * Q$

V roce 2020 je vidět výrazný nárůst jak ve fixní části, tak i v celkových nákladech oproti ostatním letům, což může naznačovat velké zvýšení prodeje, které dramaticky zvedly náklady. Haléřový koeficient se mění každý rok, což odráží změny ve variabilních nákladech a zvýšení efektivity prodeje. Také můžeme vidět, že koronavirová krize společnost nezasáhla, později, až v roce 2021 je vidět pokles, která ale vymazal následný vzrůst v roce 2022.

10.2.3 Regresní a korelační analýza

V rámci zkoumané práce byla jako jedna z klíčových metod využita regresní analýza, která se zaměřuje na zkoumání vztahu mezi tržbami (jako nezávislá proměnná X) a náklady (jako závislá proměnná Y). Předpokládá se, že náklady jsou ovlivněny výší tržeb, což je základní hypotéza této analýzy. V první fázi byly vypočteny měsíční nákladové funkce pro různé sledované roky, kde konkrétně pro rok 2020 byly údaje čerpány z tabulky č. 9, zahrnující data nákladů a tržeb.

Tabulka 11 Regresní analýza pro rok 2020 (vlastní zpracování)

<i>Regresní statistika</i>	
Násobné R	0,897149984
Hodnota spolehlivosti R	0,804878095
Nastavená hodnota spolehlivosti R	0,785365904
Chyba stř. hodnoty	48686,18749
Pozorování	12

Prvním krokem v analýze je výpočet násobného R, vyjádřeného Pearsonovým korelačním koeficientem, který určuje vzájemný vztah mezi tržbami a náklady. Hodnoty tohoto

koeficientu se pohybují od -1 (nepřímá závislost) přes 0 (nezávislost) až po 1 (přímá závislost). V analyzovaném roce 2020 se hodnota tohoto koeficientu blížila 1, což ukazuje na přímou závislost nákladů na tržbách.

Dále je posuzována hodnota spolehlivosti R, která za rok 2020 dosáhla 81 %, což naznačuje relativně vysokou přesnost regresní analýzy. Vyšší hodnoty tohoto ukazatele poukazují na pevnější vztah mezi sledovanými proměnnými.

Tabulka 12 Koeficienty regresní analýzy (vlastní zpracování)

	Koeficienty
Hranice	632132,5636
Soubor X1	0,488343847

Důležité informace pro vytvoření samotné regresní rovnice poskytuje tabulka č. 12, kde jsou uvedeny klíčové ukazatele pro model, jako jsou *hranice*, které lze označit za fixní náklady a haléřový ukazatel (označený jako soubor X1). Konečná měsíční nákladová funkce pro rok 2020 je pak sestavena na základě těchto informací:

$$N = 632\,133 + 0,49 * Q$$

Tabulka 13 Výsledné nákladové funkce regresní analýzy (vlastní zpracování)

rok	nákladová funkce	závislost	spolehlivost
2018	11 140 + 0,96 * Q	0,999	99,89 %
2019	12 591 + 0,96 * Q	0,998	99,64 %
2020	632 133 + 0,49 * Q	0,897	80,49 %
2021	183 682 + 0,89 * Q	0,999	99,87 %
2022	1 359 659 + 0,68 * Q	0,988	97,62 %

V každém sledovaném období byla prokázána přímá a silná závislost mezi vynaloženými náklady a tržbami. Nejnižších hodnot se dosáhlo v roce 2020, ale i tak se výsledek dá hodnotit jako silně závislý. Naopak nejvyšší závislosti se dosáhlo v roce 2018 a 2021, kdy hodnota závislosti byla 0,999.

10.2.4 Srovnání výsledků využitých metod k sestavení nákladových funkcí

Posledním krokem je porovnání zmiňovaných metod: klasifikační metody, metody dvou období a regresní analýzy, které slouží pro odhad nákladových funkcí do budoucnosti.

Tabulka 14 Srovnání nákladových funkcí (vlastní zpracování)

rok / měsíční hodnoty	klasifikační analýza	metoda dvou období	regresní analýza
2018	$N = 177\,071 + 0,777 * Q$	$16\,192 + 0,952 * Q$	$11\,140 + 0,96 * Q$

2019	$N = 197\,110 + 0,794 * Q$	$19\,198 + 0,987 * Q$	$12\,591 + 0,96 * Q$
2020	$N = 214\,215 + 0,749 * Q$	$531\,858 + 0,585 * Q$	$632\,133 + 0,49 * Q$
2021	$N = 156\,990 + 0,897 * Q$	$40\,618 + 0,898 * Q$	$183\,682 + 0,89 * Q$
2022	$N = 246\,983 + 0,907 * Q$	$620\,281 + 0,724 * Q$	$1\,359\,659 + 0,68 * Q$

Podle údajů v tabulce 14 se tyto metody liší. Nevíce spolehlivé se ukázaly odhady nákladových funkcí pro rok 2021, kde jsou odchylky mezi výsledky metod nejmenší. Naproti tomu odhady pro rok 2022 a 2020 vykazují největší rozdíly mezi metodami, a jsou tak považovány za méně spolehlivé. Regresní analýza je hodnocena jako nejspolehlivější metoda, zatímco metoda dvou období je považována za nejméně spolehlivou.

11 KALKULACE

Tuto kapitolu, s názvem kalkulace bychom mohli zařadit do kategorie řízení nákladů. Společnost Bona Spes, s. r. o. ale bohužel nevede rozpočty. I přes tento fakt jsou si ale vědomi toho, kolik mohou za celý rok utratit. Řízení nákladů v této konkrétní společnosti probíhá pouze pravidelnými poradami, které se řídí na základě kvartálních výsledků tržeb. Z těchto uvedených důvodů je tato kapitola poměrně postradatelná a představím zde pouze kalkulace, které společnost využívá.

Ve společnosti Bona Spes, s. r. o. není stanovena pouze jedna hlavní kalkulace a jejich kalkulační systém nelze určit s přesností, jelikož společnost využívá více kalkulačních metod.

Nejčastější metodou kalkulace, kterou můžeme v praxi pozorovat, je přírážková kalkulace. Firma dováží několik druhů výrobků a pro stanovení ceny těchto výrobků k základní ceně za kus výrobku, kterou mají poskytnutou od dodavatele nebo od výrobce musí připočítat vzniklé náklady, které mohou být spojené s dopravou, skladováním, ekologickými poplatky, recyklačními poplatky a na konec musí do ceny započítat i ziskovou marži. Rozvrhová základna pro kalkulace je stanovena ve většině případů podle potřeby. Nejčastěji je však rozvrhová základna stanovena k přímému materiálu (v tomto případě by se jednalo o cenu zboží za 1 kus). Odbytová režie nemá stanovenou rozvrhovou základnu, ale je stanovena pouze cena, kterou si určí dopravní společnost za jedno balení. U tohoto se cena odvíjí na základě velikosti a hmotnosti jednoho balení. V tomto případě zde můžeme uvést příklad rozdílu mezi powerbankou a solárními panely. Powerbanka bude mít mnohem levnější náklady na dopravu a odbyt než velký solární panel, pro který musí ve většině případů přijet kamion.

V případě užití přírážkové kalkulace se využívá všeobecný model kalkulačního vzorce. Tento vzorec společnost Bona Spes, s. r. o. nevyužívá pouze pro stanovení dováženého zboží, ale také pro stanovení ceny při výrobě solárních propojovacích kabelů nebo při reklamačních pracích. V tomto případě jsou nepřímé náklady stanoveny taktéž pomocí rozvrhové základny, a tou je přímý materiál, který je využitý na výrobu kabelu nebo na opravu generátoru.

Další z metod kalkulací je prostá kalkulace dělením. V mnoha případech se stane, že společnost doveze zboží, které nemá více druhů výrobků a v tomto případě může použít prostou kalkulaci dělením. Celkové náklady na dopravu, skladování a poplatky, které jsou

se zbožím spojené, se vydělí počtem kusů dovezeného zboží. Tímto způsobem vypočítá společnost cenu bez ziskové marže. Zisková marže se následně připočte k ceně a vznikne cena bez DPH.

Z důvodu, že se společnost snaží, aby jejich služby využívalo co nejvíce velkoobchodních odběratelů, není jejich zisková marže příliš vysoká. Zvýšením cen by společnost mohla dosáhnout výsledku, že pro odběratele bude cena příliš vysoká a bylo by pro ně výhodnější a efektivnější si zboží dovážet sami. Velkoobchodní odběratelé chtějí mít ziskovou marži z každého výrobku nejméně 30 % a maloobchodním prodejem by společnost nebyla schopna pokrýt veškeré náklady. Společnost také musí těmto odběratelům platit marketingové poplatky ve výši 3 % z měsíčních tržeb jejich odběru.

12 HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA

12.1 Vertikální analýza

Vertikální analýza je metoda, které poskytuje informace o tom, jak jednotlivé nákladové položky přispívají celkovým nákladům společnosti v procentuálním vyjádření. Tato analýza bude prováděna na základě druhového členění nákladů a bude zahrnovat data za období let 2018 až 2022. V rámci této analýzy budou celkové náklady reprezentovat 100 % a pro každou položku bude vypočten její procentuální podíl na těchto celkových nákladech. Tímto způsobem vertikální analýza umožňuje hlouběji pochopit, jaké nákladové složky mají klíčový vliv na hospodaření společnosti.

Tabulka 15 Vertikální analýza (vlastní zpracování)

Položka v tis Kč	2018	2019	2020	2021	2022
Výkonová spotřeba	83,34 %	84,96 %	86,87 %	94,63 %	95,11 %
Náklady vynaložené na prodané zboží	70,01 %	72,19 %	73,95 %	85,88 %	88,10 %
Spotřeba materiálu a energie	3,58 %	1,14 %	3,29 %	2,01 %	1,51 %
Služby	9,75 %	11,63 %	9,63 %	6,74 %	5,50 %
Osobní náklady	15,51 %	13,56 %	9,90 %	4,82 %	2,84 %
Mzdové náklady	14,70 %	12,78 %	9,26 %	3,92 %	2,12 %
Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	0,81 %	0,78 %	0,64 %	0,90 %	0,72 %
Úpravy hodnot v provozní oblast	0,52 %	0,89 %	1,69 %	0,00 %	1,14 %
Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	0,52 %	0,89 %	1,69 %	0,00 %	1,14 %
Ostatní provozní náklady	0,10 %	0,04 %	0,02 %	0,02 %	0,01 %
Daně a poplatky	0,09 %	0,02 %	0,02 %	0,02 %	0,01 %
Jiné provozní náklady	0,01 %	0,02 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Nákladové úroky a podobné náklady	0,00 %	0,44 %	1,53 %	0,53 %	0,19 %
Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	0,00 %	0,44 %	1,53 %	0,53 %	0,19 %
Ostatní finanční náklady	0,53 %	0,11 %	0,00 %	0,00 %	0,71 %
CELKOVÉ NÁKLADY	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %

Hlavním nákladovým faktorem je *výkonová spotřeba*, která zahrnuje náklady vynaložené na prodané zboží, služby, spotřebu materiálu a energie. Tento podíl vykazuje stoupající trend, začínaje 83,34 % v roce 2018 konče 95,11 % v roce 2022. Tento vzestup naznačuje, že významná část nákladů firmy je vázána na nákup zboží, které je následně prodáváno.

Osobní náklady, včetně mzdových nákladů a nákladů na sociální zabezpečení, naopak postupně klesají z 15,51 % v roce 2018 na 2,84 % v roce 2022. Tento pokles může signalizovat zefektivnění pracovních procesů.

Úpravy hodnot v provozní oblasti, které zahrnují úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, kolísají během let, s výrazným nárůstem na 1,69 % v roce 2020, poklesem na 0 % v roce 2021 a nárůstem na 1,14 % v roce 2022. Tyto výkyvy mohou odrážet periodické přehodnocení a odpisy majetku společnosti.

Ostatní provozní náklady a ostatní finanční náklady, včetně daní, poplatků a úroků, jsou relativně nízké a tvoří menší část celkových nákladů. Tyto položky zůstávají konzistentně nízké s mírnými změnami během let. To samé platí i pro *nákladové úroky a podobné náklady*.

12.2 Horizontální analýza

Horizontální analýza nákladů znamená, že se zkoumá vývoj jednotlivých nákladových položek v procentuálním vyjádření napříč časovými obdobími 2018/2019, 2019/2020, 2020/2021 a 2021/2022. Cílem této analýzy je identifikovat, zda se specifické nákladové položky v průběhu let zvyšovaly nebo snižovaly. Výsledky, založené na druhovém členění nákladů, jsou vyjádřeny v procentech, kde kladné hodnoty ukazují na zvýšení nákladové položky a záporně hodnoty na její snížení. Tato metoda umožňuje efektivně sledovat a porovnávat změny v nákladech společnosti v daných obdobích, poskytující tak důležité informace o finančním vývoji podniku.

Tabulka 16 Horizontální analýza (vlastní zpracování)

Položka v tis Kč	2018/2019	2019/2020	2020/2021	2021/2022
Výkonová spotřeba	26,15 %	32,50 %	78,03 %	102,41 %
Náklady vynaložené na prodané zboží	27,59 %	32,76 %	89,78 %	106,62 %
Spotřeba materiálu a energie	-60,42 %	272,67 %	-0,18 %	51,08 %
Služby	47,63 %	7,28 %	14,49 %	64,18 %
Osobní náklady	8,15 %	-5,40 %	-20,39 %	18,67 %
Mzdové náklady	7,57 %	-6,15 %	-30,71 %	8,62 %
Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	18,60 %	6,86 %	128,44 %	62,65 %
Úpravy hodnot v provozní oblast	112,73 %	145,30 %	-100,00 %	0,00 %
Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	112,73 %	145,30 %	-100,00 %	0,00 %
Ostatní provozní náklady	-54,55 %	-40,00 %	100,00 %	33,33 %
Daně a poplatky	-80,00 %	50,00 %	100,00 %	0,00 %
Jiné provozní náklady	200,00 %	-100,00 %	0,00 %	0,00 %
Nákladové úroky a podobné náklady	0,00 %	348,28 %	-43,85 %	-28,08 %
Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	0,00 %	348,28 %	-43,85 %	-28,08 %
Ostatní finanční náklady	-75,00 %	-100,00 %	0,00 %	0,00 %

CELKOVÉ NÁKLADY	23,74 %	29,59 %	63,42 %	101,40 %
------------------------	----------------	----------------	----------------	-----------------

Výkonová spotřeba, která zahrnuje náklady na prodané zboží, služby, spotřebu materiálu a energie. Tyto náklady se postupně zvyšovaly, počínaje nárůstem o 26,15 % v období 2018/2019 a vrcholícím růstem o 102,41 % v období 2021/2022. Spotřeba materiálu a energie vykazuje významné změny, například výrazný nárůst o 272,67 % v období 2019/2020 a téměř žádnou změnu v následujícím roce.

Kategorie *osobní náklady* a služby také ukazují různé vzory změn, obecně s trendem růstu ve vyšších letech. Pozoruhodná je položka *úpravy hodnot v provozní oblasti*, která v roce 2020/2021 zaznamenala pokles o 100 %, což naznačuje, že žádné úpravy hodnot nebyly v tomto období provedeny.

Ostatní provozní náklady a daně a poplatky rovněž odhalují výrazné změny, což může naznačovat restrukturalizaci nebo změny v obchodní strategii společnosti. Výrazný je také nárůst *nákladových úroků a podobných nákladů* v roce 2019/2020 o 348,28 %, následovaný poklesem v dalších letech.

Celkové náklady společnosti se každý rok zvyšovali. V období 2021/2022 je dokonce nárůst o 101,40 %. Tento vzestupný trend ukazuje na značné zvýšení nákladů během sledovaného pětiletého období, což poskytuje důležitý vhled do finanční dynamiky společnosti a může informovat o potřebných strategických rozhodnutích pro budoucí řízení.

13 VYHODNOCENÍ ANALÝZY NÁKLADŮ A ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ

Praktická část této bakalářské práce se zaměřuje na podrobnou analýzu nákladů společnosti Bona Spes, s. r. o. za období let 2018 až 2022. Cílem této části bylo poskytnout hluboký vhled do nákladové struktury společnosti, identifikovat klíčové nákladové položky a navrhnout konkrétní opatření pro optimalizaci nákladů a zlepšení finanční výkonnosti.

Práce začíná představením společnosti, včetně její organizační struktury, klasifikace podle CZ-NACE a základních informací o zaměstnancích. Následuje analýza vývoje hospodářského výsledku, kde je mimo jiné zohledněn vliv pandemie COVID-19 na finanční situaci společnosti.

Společnost Bona Spes, s. r. o. je exkluzivním distributorem prémiových produktů značek VIKING a TOPDON na trzích České republiky, Slovenska a Maďarska. Firma se specializuje na moderní a spolehlivé elektro výrobky, zdroje energie, solární panely a další produkty zaměřené na mobilní elektrickou energii pod značkou VIKING. Společnost je velkoobchodní dodavatel, který spolupracuje s předními obchodními řetězci a e-commerce platformami, včetně společností jako ALZA a eD systém, a. s.

Analýza nákladů společnosti začíná druhovým členěním nákladů, které vychází z výkazů zisků a ztrát pro jednotlivé roky. Druhové členění nákladů poskytuje detailní pohled na strukturu nákladů společnosti, což je nezbytné pro pochopení jejich vlivu na hospodářské výsledky podniku. Tabulka druhového členění nákladů zahrnuje následující položky: výkonová spotřeba, náklady vynaložené na prodané zboží, spotřeba materiálu a energie, služby, osobní náklady, úpravy hodnot, ostatní provozní náklady, nákladové úroky a ostatní finanční náklady. Výkonová spotřeba, která zahrnuje náklady na prodané zboží, služby, spotřebu materiálu a energie, je hlavním nákladovým faktorem a představuje největší část celkových nákladů společnosti.

Další analýza nákladů je rozdělení podle vztahu k objemu výkonu, to znamená rozdělení na fixní a variabilní náklady. Fixní náklady společnosti zahrnují položky jako jsou mzdy, sociální a zdravotní pojištění, odpisy, nájem, úroky, reklama, doprava, provozní náklady, půjčky a stravenkový paušál. Detailní rozbor těchto nákladů poskytuje důležité informace o jejich podílu na celkových nákladech společnosti a jejich vývojových trendech.

Variabilní náklady jsou rovněž analyzovány v období let 2018-2022 a zahrnují DPH, náklady na prodané zboží, opravy, ostatní nákupy, marketing, reklamu, dopravu a provozní

náklady. Detailní rozbor těchto nákladů poskytuje důležité informace o jejich podílu na celkových nákladech společnosti a jejich vývojových trendech.

Další část praktické analýzy se věnuje modelování nákladů pomocí různých metod a nástrojů, jako jsou bod zvratu, klasifikační analýza, metoda dvou období, regresní a korelační analýza, vertikální a horizontální analýza. Tyto nástroje pomáhají identifikovat klíčové nákladové položky a jejich dopad na celkové hospodářské výsledky společnosti.

Další klíčovou částí praktické části je analýza kalkulací nákladů, která zahrnuje různé metody použití ve společnosti Bona Spes, s. r. o. Kalkulace nákladů jsou nezbytné pro přesné stanovení nákladů na jednotlivé výrobky a služby a pro správné rozhodování o cenotvorbě a optimalizaci nákladů. V rámci kalkulačních metod byla zkoumána přírážková kalkulace, která se využívá pro rozpočítávání režijních nákladů mezi různé výrobky. Další metodou byla prostá kalkulace dělením, která umožňuje rozdělit režijní náklady na jeden druh výrobku.

Důležitým prvkem praktické části je srovnávací analýza nákladových funkcí. Zde jsou porovnávány nákladové funkce v různých časových období. Tato analýza umožňuje identifikovat oblasti s potencionálem pro úspory a efektivnější řízení nákladů.

Výsledky nákladové analýzy ukázaly, že některé nákladové položky, jako například mzdy, nájem a prodej zboží vykazovaly stabilní růst, což znamená, že se společnost s rostoucími prodeji zboží rozrůstá a vytváří větší zisky. Naopak náklady jako doprava a reklama měly viditelné výraznější kolísání a na základě této analýzy a rozhovory se zaměstnanci a vedením se identifikovaly klíčové oblasti, kde by společnost mohla dosáhnout úspor a zlepšit efektivitu řízení nákladů, kde jsem stanovil některá doporučení pro společnost.

Jedním z hlavních kroků k efektivnímu řízení nákladů je zavedení trvalého rozpočtování. Společnost by měla sestavit detailní rozpočty, které zahrnují všechny klíčové nákladové položky. Pravidelné sledování plnění rozpočtů umožní včas identifikovat odchylky a přijmout opatření k jejich nápravě. Rozpočty by měly být aktualizovány na základě reálných výsledků a přizpůsobeny aktuálním tržním podmínkám. Díky vytvoření rozpočtu by mohla společnost odstranit kolísání nákladů na reklamu, kde si stanoví maximální a minimální výši toho, kolik chce do reklamy investovat. Vytvořit kapacitu dle rozpočtu na reklamu by mohlo zvýšit jejich reklamní činnost a dostat se do širšího povědomí.

Na základě rozhovorů s pracovníky a vedením a návštěvou firmy, jsem si všiml nedostatku skladovacích prostor. Investice do nových skladovacích prostor by firmě mohlo přispět ke

zvýšení množství zboží na skladě a tím pádem ke zvýšenému objemu prodeje. Další věcí, kterou firma získá investicí do nových skladovacích prostor, je i případné snížení nájemného, které představuje součet skladu a hlavní budovy. Nová budova, která by obsahovala kanceláře a sklad by mohla vyřešit lepší logistiku a tím snížit i pracovní vytížení některých pracovníků. Investice do nového skladu je ale doporučení z dlouhodobého hlediska. Z krátkodobého hlediska bych doporučoval společnosti modernizaci skladu, například pořízení nového počítače, který by vedl skladovou evidenci. Další věcí, co by firma mohla udělat je standardizace skladových prostor. Každý druh zboží by měl své vyhrazené místo a díky tomu by se snížila nepřehlednost. Efektivnější skladování umožní lepší kontrolu nad zásobami, což sníží riziko přebytků nebo nedostatků zboží.

Pro zajištění stálého zisku je vhodné pro společnost stanovit jednotnou procentní přírážku u ziskové marže. Ta se doposud měnila víceméně s každým dovezeným zbožím. Ustálením marže by společnost mohla snadněji kontrolovat a předvídat finanční výsledky. Procentní přírážka by měla být pravidelně přezkoumávána a přizpůsobována změnám na trhu a nákladové struktuře.

Jednou z možností, jak snížit náklady společnosti, je vyjednávání o lepších podmínkách s velkoobchodními odběrateli. Dosáhnout toho by společnost mohla získáním výhradního práva dovozu určitého zboží a díky tomuto právu by velkoobchodní odběratelé nemohli vynechat společnost Bona Spes, s. r. o. v dovozu zboží a museli by snížit svoji ziskovou marži vůči společnosti, pokud by nechtěli přijít o vybrané zboží. Tato spolupráce s klíčovými partnery pro společnost by měla být strategická a zaměřená na dlouhodobé partnerství, které by vedlo ke spokojenosti obou stran.

Dalším doporučením by mohla společnost vedle tradičních metod, jako je prostá kalkulace nebo přírážková kalkulace, začít používat i moderní metody kalkulace nákladů. Například metoda ABC (Activity Based Costing) umožňuje přesněji přidělovat náklady na základě aktivit a poskytuje detailnější pohled na nákladovou strukturu. Další metodou může být dynamická kalkulace, která se přizpůsobuje změnám v objemu výroby a tržním podmínkám. Na základě těchto nových metod kalkulací by společnost mohla dosáhnout lepšího přehledu o ceně zboží a díky tomu si i nastavit větší ziskovou marži u jednotlivého zboží.

Efektivní řízení nákladů vyžaduje také komunikaci mezi vedením a zaměstnanci. Zavedením pravidelného hodnocení výkonu může pomoci identifikovat problémy a nalézt řešení. Pro vedení firmy by to mělo přinést ve větším přehledu rozdělení práce zaměstnanců a jejich pracovního vytížení. Může to sloužit jako taková kontrola zaměstnanců. Díky tomu by ale

zaměstnancům mohli být vypláceny bonusy za odvedenou práci, jelikož vedení by mělo přehled o jejich práci a mohlo by zaměstnance patřičně ohodnotit na základě jejich pracovních výsledků. Sloužilo by to i jako motivace pro zaměstnance lépe pracovat.

Další částí komunikace mezi vedením a zaměstnanci je zavedení pravidelných porad. Jasná komunikace o cílech a očekáváních společnosti zvýší angažovanost zaměstnanců a jejich motivaci k dosažení stanovených cílů. Na poradách by se měly hodnotit nejen výsledky ale také náklady, které vznikly na tvorbu těchto výkonů.

Posledním doporučením pro firmu je využití jiného členění nákladu. Společnost Bona Spes, s. r. o. člení náklady podle druhového členění, které využívá nejvíce. Další členění ve vztahu k objemu výkonů, to je členění na fixní a variabilní část, využívá společnost jen zřídka. Zvýšením aktivity u tohoto členění by pomohlo k lepšímu přehledu o vzniklých nákladech a případně by vedlo i k přeměně z variabilních nákladů na fixní, což by společnosti mohlo pomoci se stanovením rozpočtů a nákladů do dalších období. Jako další členění by společnost mohla využít kalkulační členění, to je rozdělení nákladů na přímé a nepřímé. Díky tomuto rozdělení by společnost dosáhla většího povědomí o tvorbě ceny zboží. Kalkulační členění souvisí s kalkulacemi a úpravou ziskové marže, které jsou také jedny z doporučení pro společnost.

Celkově Společnost Bona Spes, s. r. o. nevede náklady špatně. Je zde vidět, že firma začala od nuly a postupným růstem společnosti ještě neupravila některé věci, které dělala v minulosti. Implementací výše uvedených doporučení může výrazně přispět k optimalizaci nákladů a zlepšení finanční výkonnosti společnosti. Stanovené rozpočty, investice do skladu, jednotná procentní přírážka u ziskové marže, zlepšení podmínek s velkoobchodními odběrateli, využití různých kalkulačních metod, zlepšení komunikace mezi vedením a zaměstnanci a lepší využití členění nákladů jsou klíčové kroky, které by měly být zahrnuty do strategického plánu společnosti. Tyto kroky umožní společnosti efektivněji řídit své náklady, zlepšit finanční stabilitu a zvýšit svou konkurenceschopnost na trhu.

ZÁVĚR

V této bakalářské práci jsme se zaměřili na podrobnou analýzu nákladů ve společnosti Bona Spes, s. r. o. Cílem bylo identifikovat hlavní nákladové položky, zhodnotit jejich vývoj v čase a na základě získaných poznatků navrhnout konkrétní opatření pro optimalizaci nákladů a zlepšení celkové finanční výkonnosti společnosti.

Práce byla rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické části byly vysvětleny základní pojmy a principy nákladového účetnictví, různé metody kalkulace nákladů a jejich členění. Dále jsme se zaměřili na různé analytické nástroje a techniky, které se používají k identifikaci a hodnocení nákladových položek.

Praktická část se soustředila na analýzu nákladů ve společnosti Bona Spes, s. r. o., kterou jsme nejdříve představily. Následná analýza, kde byly detailně zkoumány jednotlivé nákladové položky a jejich změny v čase, byla tvořena druhovým členěním nákladů, členěním dle vztahu k objemu produkce, kde byly náklady rozděleny na fixní a variabilní část. Další částí bylo modelování nákladů, kde jsme zjistily bod zvratu a měsíční nákladové funkce z klasifikační metody, metody dvou období a regresní a korelační analýzy. Tyto výsledky jsme následně porovnali. Poslední částí byly kalkulace a horizontální a vertikální analýza.

Celou praktickou část jsme pak vyhodnotily a vytvořily doporučení pro zlepšení řízení nákladů. Tato doporučení obsahovala vytvoření rozpočtů, lepší řízení nákladů, stanovení jednotné ziskové marže, využití jiných kalkulačních metod, vylepšení podmínek s velkoobchodními odběrateli, investice do skladu, využití kalkulačního členění nákladů a komunikace mezi vedením a pracovníky.

Z výsledku šetření je zřejmé, že firma Bona Spes, s. r. o. vybuodovala svůj dnešní úspěch od samotného začátku a snaží se být konkurenceschopná na trhu.

Z psaní této bakalářské práce jsem si odnesl mnoho nových poznatků ve věci nákladového účetnictví. Celkově bych práci na této bakalářské práci hodnotil pozitivně a dle mého názoru si z poznatků této práce může čerpat firma Bona Spes, s. r. o. a některé doporučení využít pro zlepšení efektivnosti v řízení.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

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

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

DRURY, Colin, 2020. *Management and Cost Accounting*. Eleventh edition. Hampshire, United Kingdom: Cengage Learning. ISBN 9781473773646.

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

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

HRADECKÝ, Mojmír; LANČA, Jiří a ŠIŠKA, Ladislav, 2008. *Manažerské účetnictví. Účetnictví a daně*. Praha: Grada Publishing. ISBN 9788024724713.

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

KOLITZ, David L, 2017. *Financial accounting: a concepts-based introduction*. London: Routledge, Taylor & Francis Group. ISBN 9781138844971.

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

MAJDÚCHOVÁ, Helena, 2018. *Podnikové hospodárstvo*. Ekonómia. Bratislava: Wolters Kluwer. ISBN 9788081688065.

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

NOVÁK, Petr, 2018. *Chování nákladů ve výrobních firmách z pohledu jejich variability*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně. ISBN 9788074547737.

POPESKO, Boris a PAPADAKI, Šárka, 2016. *Moderní metody řízení nákladů: 2., aktualizované a rozšířené vydání.* Grada. ISBN 978-80-247-5773-5.

SCHOLLEOVÁ, Hana, 2017. *Ekonomické a finanční řízení pro neekonomy.* 3., aktualizované vydání. Expert. Praha: Grada Publishing. ISBN 9788027104130.

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

SYNEK, Miloslav a KISLINGEROVÁ, Eva, 2015. *Podniková ekonomika.* 6., přeprac. a dopl. vyd. Beckovy ekonomické učebnice. V Praze: C.H. Beck. ISBN 9788074002748.

TASCHNER, Andreas a CHARIFZADEH, Michel, 2016. *Management and cost accounting: tools and concepts in an Central European context.* Weinheim: Wiley-VCH. ISBN 9783527508228.

TAUŠL, Procházková a JELÍNKOVÁ, Eva, 2018. *Podniková ekonomika - klíčové oblasti.* Grada. ISBN 978-80-271-0689-9.

VANDERBECK, Edward J. a MITCHELL, Maria R, 2016. *Principles of cost accounting.* 17th ed. Boston: Cengage Learning. ISBN 9781305087408.

SEZNAM INTERNETOVÝCH ZDROJŮ

BEST POWER, 2024. *O nás*. Online. Dostupné z: <https://www.best-power.cz/o-nas/>.

KURZY.CZ, 2024. *BONA SPES s.r.o. , Olomouc IČO 03476774 - Obchodní rejstřík firem*. Online. Dostupné z: <https://rejstrik-firem.kurzy.cz/03476774/bona-spes-sro/>.

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, 2024. *BONA SPES s.r.o.* Online. Dostupné z: <https://apl.czso.cz/res/detail?ico=03476774>.

VEŘEJNÝ REJSTŘÍK A SBÍRKA LISTIN, 2024. *Sbírka listin BONA SPES s.r.o.* Online. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=877020>.

<https://www.bonaspes.cz/>

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů (vlastní zpracování).....	16
<i>Obrázek 2 Účelnost a účelovost při vynakládání ekonomických zdrojů</i>	<i>17</i>
<i>Obrázek 3 Přímé a nepřímé vs. jednicové a režijní náklady</i>	<i>25</i>
Obrázek 4 Průběh celkových variabilních nákladů (vlastní zpracování)	27
Obrázek 5 Průběh celkových a jednotkových fixních nákladů (vlastní zpracování).....	28
Obrázek 6 Bod zvratu (vlastní zpracování)	33
Obrázek 7 Průběh celkových nákladů (vlastní zpracování).....	36
Obrázek 9 Dlouhodobá nákladová funkce.....	37
Obrázek 10 Organizační struktura (vlastní zpracování)	50
Obrázek 11 Graf vývoje hospodářského výsledku (vlastní zpracování)	52
Obrázek 12 vývoj celkových nákladů (vlastní zpracování).....	55
Obrázek 13 Vývoj bodu zvratu a celkových tržeb (vlastní zpracování).....	58

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Vývoj hospodářského výsledku (vlastní zpracování)	51
Tabulka 2 Náklady podle druhového členění (vlastí zpracování)	53
Tabulka 3 fixní a variabilní náklady (vlastní zpracování)	54
Tabulka 4 celkové fixní náklady (vlastní zpracování)	55
Tabulka 5 celkové variabilní náklady (vlastní zpracování)	57
Tabulka 6 Analýza bodu zvratu (vlastní zpracování)	58
Tabulka 7 Hodnoty pro tvorbu nákladových funkcí (vlastní zpracování)	59
Tabulka 8 Výsledné nákladové funkce klasifikační analýzy (vlastní zpracování)	59
Tabulka 9 náklady a tržby podniku za rok 2020 (vlastní zpracování)	60
Tabulka 10 výsledky metody dvou období (vlastní zpracování)	61
Tabulka 11 Regresní analýza pro rok 2020 (vlastní zpracování)	61
Tabulka 12 Koeficienty regresní analýzy (vlastní zpracování)	62
Tabulka 13 Výsledné nákladové funkce regresní analýzy (vlastní zpracování)	62
Tabulka 14 Srovnání nákladových funkcí (vlastní zpracování)	62
Tabulka 15 Vertikální analýza (vlastní zpracování)	66
Tabulka 16 Horizontální analýza (vlastní zpracování)	67

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Výkaz zisku a ztráty 2018

Příloha P II: Výkaz zisku a ztráty 2019

Příloha P III: Výkaz zisku a ztráty 2020

Příloha P IV: Výkaz zisku a ztráty 2021

Příloha P V: Výkaz zisku a ztráty 2022

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2018

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu
ke dni: 31.12.2018
(v celých tisících Kč)
IČ: 03476774

Název a sídlo účetní jednotky
BONA SPES s.r.o.
Černovířská 261/9a
Olomouc
77900

Sestaveno dne: 30.6.2019

Právní forma účetní jednotky: SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

Předmět podnikání účetní jednotky: Velkoobchod s počítačovým a komunikačním zařízením

Spisová značka: 60150

V likvidaci: Ne

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	102	186
II.	Tržby za prodej zboží	02	10 800	4 527
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	8 832	3 623
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	7 420	2 662
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	379	287
3.	Služby	06	1 033	674
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07		
C.	Aktivace (-)	08		
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	1 644	778
D.1.	Mzdové náklady	10	1 558	733
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	86	45
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	86	45
2.2.	Ostatní náklady	13		
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14	55	
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	55	
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	55	
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
2.	Úpravy hodnot zásob	18		
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20		5
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21		
2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
3.	Jiné provozní výnosy	23		5
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	11	4
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
2.	Prodaný materiál	26		
3.	Daně a poplatky	27	10	
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
5.	Jiné provozní náklady	29	1	4
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	360	313

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32		
2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39		
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40		
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43		
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45		
VII.	Ostatní finanční výnosy	46		
K.	Ostatní finanční náklady	47	56	43
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-56	-43
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	304	270
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	58	52
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	58	52
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	246	218
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	246	218
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	10 902	4 718

Podpisový záznam

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2019

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu
ke dni: 31.12.2019
(v celých tisících Kč)
IČ: 03476774

Název a sídlo účetní jednotky
BONA SPES s.r.o.
Černovířská 261/9a
Olomouc
77900

Sestaveno dne: 30.6.2020

Právní forma účetní jednotky: SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

Předmět podnikání účetní jednotky: Velkoobchod s počítačovým a komunikačním zařízením

Spisová značka: 60150

V likvidaci: Ne

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01		102
II.	Tržby za prodej zboží	02	13 538	10 800
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	11 142	8 832
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	9 467	7 420
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	150	379
3.	Služby	06	1 525	1 033
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07		
C.	Aktivace (-)	08		
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	1 778	1 644
D.1.	Mzdové náklady	10	1 676	1 558
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	102	86
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	102	86
2.2.	Ostatní náklady	13		
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14	117	55
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	117	55
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	117	55
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
2.	Úpravy hodnot zásob	18		
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20	27	
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21		
2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
3.	Jiné provozní výnosy	23	27	
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	5	11
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
2.	Prodaný materiál	26		
3.	Daně a poplatky	27	2	10
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
5.	Jiné provozní náklady	29	3	1
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	523	360

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32		
2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39		
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40		
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43	58	
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	58	
VII.	Ostatní finanční výnosy	46		
K.	Ostatní finanční náklady	47	14	56
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-72	-56
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	451	304
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	86	58
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	86	58
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	365	246
M.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	365	246
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	13 565	10 902

Podpisový záznam

PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2020

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu

ke dni: 31.12.2020

(v celých tisících Kč)

IČ: 03476774

Název a sídlo účetní jednotky

BONA SPES s.r.o.

Černovířská 261/9a

Olomouc

77900

Sestaveno dne: 30.6.2021

Právní forma účetní jednotky: SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM

Předmět podnikání účetní jednotky: Velkoobchod s počítačovým a komunikačním zařízením

Spisová značka: 60150

V likvidaci: Ne

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	243	
II.	Tržby za prodej zboží	02	19 025	13 538
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	14 763	11 142
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	12 568	9 467
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	559	150
3.	Služby	06	1 636	1 525
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07		
C.	Aktivace (-)	08		
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	1 682	1 778
D.1.	Mzdové náklady	10	1 573	1 676
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	109	102
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	109	102
2.2.	Ostatní náklady	13		
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14	287	117
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	287	117
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	287	117
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
2.	Úpravy hodnot zásob	18		
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20		27
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21		
2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
3.	Jiné provozní výnosy	23		27
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	3	5
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
2.	Prodaný materiál	26		
3.	Daně a poplatky	27	3	2
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
5.	Jiné provozní náklady	29		3
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	2 533	523

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32		
2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39		
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40		
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43	260	58
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	260	58
VII.	Ostatní finanční výnosy	46		
K.	Ostatní finanční náklady	47		14
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-260	-72
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	2 273	451
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	432	86
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	432	86
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	1 841	365
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	1 841	365
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	19 268	13 565

Podpisový záznam

PŘÍLOHA P IV: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2021

IČ:	3476774
-----	---------

Výkaz zisku a ztráty pro podnikatele - druhové členění, v plném rozsahu ke dni 31.12.2021

(v celých tisících Kč)

	Název položky	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	212	243
II.	Tržby za prodej zboží	28649	19025
A.	Výkonová spotřeba	26283	14763
A.1	Náklady vynaložené na prodané zboží	23852	12568
A.2	Spotřeba materiálu a energie	558	559
A.3	Služby	1873	1636
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	0	0
C.	Aktivace (-)	0	0
D.	Osobní náklady	1339	1682
D.1.	Mzdové náklady	1090	1573
D.2	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	249	109
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	249	109
D.2.2.	Ostatní náklady	0	0
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	0	287
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	0	287
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	0	287
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	0	0
E.2.	Úpravy hodnot zásob	0	0
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	0	0
III.	Ostatní provozní výnosy	0	0
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	0	0
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	0	0
III.3.	Jiné provozní výnosy	0	0
F.	Ostatní provozní náklady	6	3
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	0	0
F.2.	Prodaný materiál	0	0
F.3.	Daně a poplatky	6	3
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	0	0
F.5.	Jiné provozní náklady	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	1233	2533

	Název položky	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	0	0
IV.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	0	0
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	0	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	146	260
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	146	260
VII.	Ostatní finanční výnosy	0	0
K.	Ostatní finanční náklady	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-146	-260
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	1087	2273
L.	Daň z příjmů	206	432
L.1.	Daň z příjmů splatná	206	432
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	0	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	881	1841
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	881	1841
*	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	28861	19268

PŘÍLOHA P V: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2022

IČ:	3476774
-----	---------

**Výkaz zisku a ztráty pro podnikatele - druhové členění,
v plném rozsahu
ke dni 31.12.2022
(v celých tisících Kč)**

	Název položky	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	272	212
II.	Tržby za prodej zboží	58157	28649
A.	Výkonová spotřeba	53200	26283
A.1	Náklady vynaložené na prodané zboží	49282	23852
A.2	Spotřeba materiálu a energie	843	558
A.3	Služby	3075	1873
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	0	0
C.	Aktivace (-)	0	0
D.	Osobní náklady	1589	1339
D.1.	Mzdové náklady	1184	1090
D.2	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	405	249
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	405	249
D.2.2.	Ostatní náklady	0	0
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	640	0
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	640	0
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	640	0
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	0	0
E.2.	Úpravy hodnot zásob	0	0
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	0	0
III.	Ostatní provozní výnosy	0	0
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	0	0
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	0	0
III.3.	Jiné provozní výnosy	0	0
F.	Ostatní provozní náklady	8	6
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	0	0
F.2.	Prodaný materiál	0	0
F.3.	Daně a poplatky	6	6
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	0	0
F.5.	Jiné provozní náklady	2	0
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	2992	1233

	Název položky	běžné účetní období	minulé účetní období
		1	2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	0	0
IV.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	26	0
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	26	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	105	146
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	105	146
VII.	Ostatní finanční výnosy	652	0
K.	Ostatní finanční náklady	395	0
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	178	-146
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	3170	1087
L.	Daň z příjmů	605	206
L.1.	Daň z příjmů splatná	605	206
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	0	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	2565	881
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	2565	881
*	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	59107	28861