

Analýza systémů řízení nákladů ve firmě Neriet s. r. o.

Jan Zlámal

Bakalářská práce
2019



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jan Zlámal**
Osobní číslo: **M16201**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management a ekonomika**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza systémů řízení nákladů ve firmě Neriet s. r. o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte rešerši literárních parametrů týkajících se manažerského účetnictví, kalkulací a rozpočtů.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybraný podnik.
- Proveďte analýzu řízení nákladů a nástrojů jejich řízení.
- Na základě provedené analýzy navrhněte doporučení.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

ČECHOVÁ, Alena. Manažerské účetnictví. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2.

DRURY, Colin. Management and cost accounting. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015, 827. ISBN 978-1-4080-9393-1.

KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.

PAVELKOVÁ, Drahomíra a Adriana KNÁPKOVÁ. Výkonnost podniku z pohledu finančního manažera. 3. vyd. Praha: Linde, 2012, 333 s. ISBN 978-80-7201-872-7.

POPEŠKO, Boris a Šárka PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada, 2016, 263 s. ISBN 978-80-247-5773-5.

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Boris Popesko, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání bakalářské práce: 7. ledna 2019
Termín odevzdání bakalářské práce: 14. května 2019

Ve Zlíně dne 7. ledna 2019

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

Ing. Petr Novák, Ph.D.
ředitel ústavu

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 připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Tahle bakalářská práce se zabývá analýzou systémů řízení ve firmě Neriet s. r. o.

V teoretické části jsou popsány rozdíly mezi finančním a manažerským účetnictvím, rozbor nákladů, vysvětlen je bod zvratu, popsán kalkulační systém a rozpočetnictví.

Cílem praktické části byla samotná analýza nákladů společnosti. První část práce firmu představuje, dále následuje analýza nákladů, výpočet bodu zvratu, a popis postavení, jaké zaujímá k rozpočtování.

Klíčová slova: Náklady, Analýza nákladů, Druhové členění nákladů, Bod zvratu

ABSTRACT

This bachelor thesis is focused on cost analysis in the company Neriet s. r. o.

In the theoretical part are mentioned differences between financial and management accounting, analysis of costs, break even point is explained, defined are calculation systems and budgeting.

The goal of practical part was the cost analysis itself. In the first part the company is presented, followed by cost analysis, calculation of break even point and described is point of view company has on budgeting.

Keywords: Costs, Cost Analysis, Generic Cost Classification, Break Even Point

Úvodem bych chtěl poděkovat doc. Ing. Borisi Popeskovi, Ph.D. za užitečné rady a za věnovaný čas.

Dále chci poděkovat společnosti, která umožnila vypracování téhle práce, za poskytnutí materiálů a za pomoc při její kompletaci.

Závěrem chci poděkovat své rodině a přátelům za podporu přes celé studium.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 FINANČNÍ A MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ	13
2 NÁKLADY A JEJICH POJETÍ	15
2.1 FINANČNÍ POJETÍ	15
2.2 HODNOTOVÉ POJETÍ	15
2.3 EKONOMICKÉ POJETÍ	16
3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ	17
3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ	17
3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ	18
3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení.....	18
3.2.2 Náklady jednicové a režijní.....	18
3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ	19
3.3.1 Přímé náklady.....	20
3.3.2 Nepřímé náklady	20
3.4 KLASIFIKACE VE VZTAHU K OBJEMU PROVÁDĚNÝCH VÝKONŮ.....	20
3.5 ČLENĚNÍ Z HLEDISKA ROZHODOVÁNÍ	20
3.5.1 Relevantní a irelevantní.....	20
3.5.2 Oportunitní	21
3.5.3 Utopené náklady.....	21
4 BOD ZVRATU	22
4.1 NÁKLADOVÁ FUNKCE.....	22
4.1.1 Klasifikační analýza	22
4.1.2 Metoda dvou období	22
4.1.3 Ostatní metody	22
4.2 ANALÝZA BODU ZVRATU.....	22
5 KALKULAČNÍ SYSTÉM	25
5.1 VYMEZENÍ PŘEDMĚTU KALKULACE.....	25
5.2 KALKULAČNÍ SYSTÉM	25
5.3 PŘEDBĚŽNÁ KALKULACE.....	26
5.3.1 Propočtová kalkulace	26
5.3.2 Plánová kalkulace.....	26
5.3.3 Operativní kalkulace	27
5.4 VÝSLEDNÁ KALKULACE	27
5.5 KALKULACE CENY.....	27
5.6 TYPOVÝ KALKULAČNÍ VZOREC.....	27
5.7 ABSORPČNÍ KALKULACE	28
5.7.1 Prostá metoda kalkulace.....	28
5.7.2 Fázová metoda kalkulace	28
5.7.3 Postupná metoda kalkulace	28
5.7.4 Kalkulace s poměrovými čísly	28

5.7.5	Přirážková kalkulace	29
5.7.6	Odčítací metoda kalkulace	29
5.7.7	Rozčítací metoda kalkulace.....	29
5.8	NEABSORPČNÍ KALKULACE	29
5.8.1	Kalkulace variabilních nákladů.....	30
5.8.2	Kalkulace přímých nákladů.....	30
6	ROZPOČETNICTVÍ	31
6.1	FÁZE ROZPOČTOVÉHO PROCESU	31
6.2	DĚLENÍ ROZPOČTŮ	32
6.2.1	Dle doby na kterou se rozpočty stanovují.....	32
6.2.2	Pevné rozpočty a variantní rozpočty	32
6.2.3	Indexní a rozpočty s nulovým základem.....	32
7	SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....	33
II	PRAKTICKÁ ČÁST	35
8	CHARAKTERISTIKA FIRMY NERJET	36
8.1	IDENTIFIKAČNÍ ÚDAJE SPOLEČNOSTI	36
8.2	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	36
8.3	SWOT ANALÝZA	37
8.3.1	Silné stránky.....	37
8.3.2	Slabé stránky	37
8.3.3	Příležitosti	37
8.3.4	Hrozby.....	38
8.4	PRODUKTY	38
8.4.1	Koupelnové těleso DRAKO.....	38
8.4.2	Koupelnové těleso CAPRI	39
8.4.3	Příslušenství k radiátorům.....	39
8.4.4	Krbová kamna	39
8.5	SLUŽBY	40
8.5.1	Lakování.....	40
8.5.2	Kapilární pájení	40
8.6	PRODEJNÍ SÍŤ	40
8.7	MARKETING	40
9	ANALÝZA NÁKLADŮ	42
9.1	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	42
9.2	HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA DLE DRUHOVÉHO ČLENĚNÍ	45
9.2.1	Vertikální analýza	45
9.2.2	Horizontální analýza	45
9.3	OSOBNÍ NÁKLADY	46
9.4	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝROBY	47
10	BOD ZVRATU	50
11	KALKULAČNÍ SYSTÉM	52
12	ROZPOČTY	53
13	SHRNUTÍ PRAKTICKÉ ČÁSTI	54
14	ZÁVĚR A DOPORUČENÍ.....	56

ZÁVĚR	57
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	58
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	59
SEZNAM OBRÁZKŮ	60
SEZNAM TABULEK.....	61
SEZNAM PŘÍLOH.....	62

ÚVOD

V současnosti, kdy svět se neustále zrychluje je třeba rychle na něj reagovat. Svět podnikání je ještě rychlejší a proto, aby firma byla úspěšná se musí na obecné věci alternativním pohledem. Dnes firmám už nestačí dívat se na optimalizaci výroby, nákladů, tržeb skrz finanční účetnictví, proto do popředí nastupuje manažerské účetnictví. Pokud chce firma tvořit kontinuálně zisk, je třeba se zamýšlet nad tím, kde vznikají náklady, jaké jsou možnosti jejich snížení a zda jde vůbec náklady snížit. Toto je podstata manažerského účetnictví. V definici podnikání stojí, že člověk podniká za účelem dosažení zisku, což je jedno z kritérií proč lidé začínají podnikat nebo zakládají firmy. Zvyšováním výnosů a snižováním nákladů by se měla řídit kterákoliv firma, protože po dosažení zisku má firma možnost shromážděné finanční prostředky investovat do sebe a v průběhu života se rozrůstat a zlepšovat.

Účetnictví se obecně rozděluje na finanční a manažerské, finanční účetnictví se soustřeďuje na náklady, tak jak reálně vznikají v podniku a jsou vykazovány ve výkazech, manažerské účetnictví doplňuje finanční o náklady, které nemusí ve firmě reálně vznikat, také dává podněty k budoucímu plánování v podniku.

Velice užitečnou informací pro podnik je výsledek analýzy bodu zvratu. Tato analýza ukazuje okamžik, kdy firma uhrazuje všechny svoje náklady a začíná tvořit zisk. Tato analýza využívá jednoduchý vzorec, podle kterého lze určit v jakém bodě produkce nebo svých činností dosahuje firma zisku nula.

Kalkulace má význam v to, že udává, jak firma rozděluje své náklady kalkulační jednice a jak vytváří cenu svých výrobků nebo služeb. Existuje velké množství druhů kalkulací, kde jeden druh se hodí jednomu druhu výroby a jiná zase k jinému, je na firmě, aby si vytvořila vlastní, co možná nejlepší kalkulační systém.

Rozpočetnictví obrací pohled firmy na budoucnost. Každá firma by měla rozpočtům věnovat alespoň malou část svého úsilí.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem mé bakalářské práce je pokusit se analyzovat nákladovost firmy Neriet s. r. o. Práce bere údaje z výkazu zisku a ztráty za období 2015, 2016 a 2017, a informace z interních zdrojů a od vedení firmy.

Bakalářská práce se skládá ze dvou částí, a to teoretické a praktické.

V teoretické části práce je provedena literární rešerše z oblasti manažerského účetnictví. Tato část je složena celkem ze sedmi kapitol. V první kapitole jsou popisovány rozdíly ve vnímání finančního a manažerského účetnictví. Ve druhé kapitole, v jakých pojetí se lze dívat na náklady. Třetí kapitola podléhá problematice dělení nákladů, následuje analýza bodu zvratu, kalkulačního systému a rozpočetnictví.

Praktická část už podléhá samostatné analýze nákladů ve firmě, z dokumentů poskytnutých firmou. Údaje důležité pro provedení analýzy budou náklady z výkazu zisku a ztráty. Jako první analýza bude provedena horizontální a vertikální analýza za sledované období, následovat bude členění nákladů v závislosti na objemu výroby, doplněná o bod zvratu za sledované období. Následuje kapitola věnovaná kalkulačnímu systému firmy a předposlední kapitola bude popisovat, jaký postoj má firma k rozpočtování.

Závěr praktické části bude doplněn o shrnutí a případná doporučení.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 FINANČNÍ A MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

Zatímco u finančního účetnictví jsou informace podřizovány především potřebám externích uživatelů, manažerské účetnictví je určeno především k vnitřním potřebám účetní jednotky, k jejímu řízení. (Čechová, 2011, s 4). Finanční účetnictví poskytuje jeho uživatelům informace o aktivech, pasivech, nákladech a výnosech firmy externím uživatelům, manažerské účetnictví poskytuje údaje výhradně pro interní uživatele. Do takových informací lze zahrnout rozpočetnictví, kalkulace, nákladové účetnictví, apod.

Procházková říká: „Ve finančním účetnictví se sledují informace k nákladům za podnik jako celek. Tyto informace slouží jak externím uživatelům, tak interním uživatelům.“ (Procházková, Jelínková, 2018, s. 18).

Král říká: Ve finančním účetnictví se nejčastěji uplatňuje tzv. finanční (pagatorní) pojetí. Je složeno na aplikaci peněžní formy objemu prostředků.“ (Král, 2018, s. 68)

Čechová říká: „Obecně lze říci, že základním a rekněme globálním úkolem manažerského účetnictví je „sloužit potřebám řízení podniku“, neboť řízení podniku je tvořeno řadou rozhodovacích procesů.“, dále definuje tři základní skupiny úkolů spojených s uplatněním manažerského účetnictví a to, zjišťování skutečných jevů a informací, kontrola těchto jevů, jejich rozbor a zpracování výstupních informací, příprava informací pro samostatné rozhodování a následně stanovení úkolů vyplývajících z rozhodovacích procesů. (Čechová, 2011, s. 5)

„Manažerské účetnictví se stará o podávání informací pro lidi uvnitř organizace, pro lepší rozhodování a zlepšování výkonnosti a efektivity existujících operací.“ (Drury, 2015, s.6)

„Řídící pracovníci požadují pro řízení výkonnosti firmy kritické informace, které umožňují nejen analyzovat minulý vývoj, ale zejména ovlivňovat jeho skutečný průběh.“ (Fibírová, 2015, s. 19)

Finanční a manažerské účetnictví se může v mnoha konceptech podobat, existují ale kritéria těchto dvou disciplín, které se od sebe liší a tím rozdílem definují význam finančního a manažerského účetnictví. Jak je výše uvedeno prvním z nich je oblast, na kterou se tyto disciplíny soustřeďují. Finanční účetnictví se ve své podstatě vychází z jevů za určité časové období, nejčastěji kalendářní rok, které se reálně staly a jsou zaznamenávány, tyto záznamy mají podobu číselnou, účetní. Manažerské účetnictví také vychází z číselných záznamů, ale

to není povinnost, manažerské účetnictví nemusí nutně vycházet z reálných jevů, které se skutečně staly, ale může také řešit otázky oportunitních nákladů.

Dalším rozdílem je to, pro jakou stranu jsou výsledky těchto dvou oborů určeny. Finanční účetnictví je především určeno pro externí osoby, uživatele, kterými jsou finanční úřady, investoři apod. Manažerské účetnictví je výhradně určeno pro interní uživatele, protože poskytuje právě informace, které jsou úzce spojeny s řízením podniku.

Finanční účetnictví se musí řídit dle zákona, je stanoveno, jak se má účetnictví správně vést. U manažerského účetnictví jsou regulace sestavovány zevnitř jednotky, kde postupy stanovují manažeři.

2 NÁKLADY A JEJICH POJETÍ

Pojetí nákladů lze klasifikovat do dvou základních skupin, finanční pojetí a manažerské pojetí nákladů. Finanční pojetí vychází z finančního účetnictví, které je základem pro výpočty daní. Toto pojetí lze charakterizovat jako peněžní vyjádření spotřeby výrobních faktorů, vynaložených na chod podniku. Náklady se ve finančním pojetí projevují jako úbytek aktiv nebo přírůstek dluhů. V rámci tohoto pojetí nákladů se o nich hovoří jako o explicitních nákladech.

2.1 Finanční pojetí

V praxi je finanční pojetí často nedostačující, proto existuje druhé pojetí, a to manažerské pojetí nákladů. Toto pojetí vychází z toho, že náklady jsou hodnotově vyjádřené, účelné zdroje podniku, které účelně souvisí s ekonomickou činností podniku. Manažerské účetnictví lze rozdělit na dvě další pojetí, a to hodnotové a ekonomické pojetí.

Finanční pojetí nákladů, jak to plyne z názvu, se zaměřuje na náklady vyjadřované jako peníze, které jsou investované do výkonů podniku, jež by měly poskytnout nebo zajistit návrat investovaných peněz. Král vysvětluje, jak finanční, pagatorní pojetí nákladů, může zúžit předmět zájmu nebo cíl podniku, kdyby firma při řízení využívala pouze finančního pojetí nákladů takto: *„Jako spotřebované ekonomické zdroje mohou být předmětem zobrazení pouze takové náklady, které jsou podloženy reálným výdejem peněz. Jsou to především náklady uhrazené v peněžní formě bezprostředně (např. osobní náklady) a pak náklady odpovídající spotřebě nebo využití ekonomických zdrojů, které byly vypořádány peněžně v předchozích obdobích (např. odpisy).“* (Král, 2018, s. 68)

2.2 Hodnotové pojetí

Hodnotové pojetí nákladů dává informace o běžném operativním řízení a kontrole aktuálních procesů. *Spotřebované ekonomické vstupy se zde oceňují na úrovni cen, jež odpovídají jejich současné reálné hodnotě. Od právě uskutečňované aktivity se očekává, že nezajistí jen návratnost původní výše investovaných peněz, ale reprodukci ekonomických zdrojů v jejich původní výši a v cenách, které odpovídají jejich aktuální výši.* (Popesko, Papadaki, 2016, s.28). Hodnotové pojetí nákladů pracuje s náklady, které jsou stejné nebo odlišné jako ve finančním účetnictvím nebo s náklady, které se ve finančním účetnictví vůbec nevyskytují, takové náklady jsou označovány jako kalkulační.

2.3 Ekonomické pojetí

Ekonomické pojetí nákladů řeší otázku oportunitních nákladů. Oportunitní náklady představují ušlý efekt, zdroje, který byl obětovaný ve prospěch zvolené alternativy. Náklady, které se nevyskytují ve finančním účetnictví, ale jsou vyčísleny v rámci účetnictví manažerského se označují jako implicitní.

Ekonomické pojetí nákladů vychází z požadavků zajistit odpovídající informace nejen pro řízení reálně probíhajících procesů, ale také pro potřeby rozhodování za účelem výběru optimálních budoucích variant. S výběrem alternativ souvisí pak obecné chápání nákladů jako maxima hodnoty, které lze vyprodukovat prostřednictvím zvolené varianty. (Král, 2018, s.71)

3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ

Pokud chce podnik úspěšně řídit náklady, musí je rozčlenit do skupin dle jejich podobnosti. Existuje mnoho způsobů, jak náklady rozdělit.

Existuje přirozeně mnoho způsobů, jak náklady členit, Je však třeba si uvědomit, že členění jakýchkoli jevů musí být vyvoláno účelovou potřebou – vztahem k řešení určitých otázek a rozhodnutí. (Král, 2018, s. 76)

3.1 Druhové členění

Předmětem druhového členění nákladů, jsou takové náklady, které vstupují do podniku z vnějšího okolí a projevují se v podobě druhů.

„Asi nejčastěji používaným členěním nákladů je druhové členění nákladů, které vychází z klasifikace nákladů tak, jak je prováděna v rámci finančního účetnictví. V rámci této klasifikace členíme náklady podle druhu spotřebovaného externího vstupu, který vstupuje do podnikového transformačního procesu.“ (Popesko, Papadaki, 2016, s. 31)

Jedná se zejména o:

- Spotřeba materiálu a energie, služeb
- Náklady osobní
- Odpisy, rezervy
- Finanční náklady

„Druhové třídění nákladů umožňuje vazbu plánu nákladů na dílčí plány podniku (např. mzdové a ostatní osobní náklady na plán práce a mezd, odpisy na plán investic a dlouhodobého hmotného majetku, spotřeba materiálu na plán zásobování atd.), je základním tříděním v plánu nákladů (ten je součástí finančního plánu) a ve výsledovce podniku (umožňuje svázání nákladů s výnosy a hospodářským výsledkem).“ (Synek, Kislíngerová, 2015, s. 44)

„Základní význam druhového členění nákladů na podnikové úrovni spočívá v tom, že je informačním podkladem při zajištění proporcí, stability a rovnováhy mezi potřebou těchto zdrojů v podniku a vnějším okolím, které je schopno je poskytnout. Mělo by dát odpovědi na otázky, od koho, kdy a jak musí podnik zajistit materiál, energii, ostatní externí výkony, služby, lidské zdroje a další ekonomické zdroje.“ (Král, 2018, s. 77)

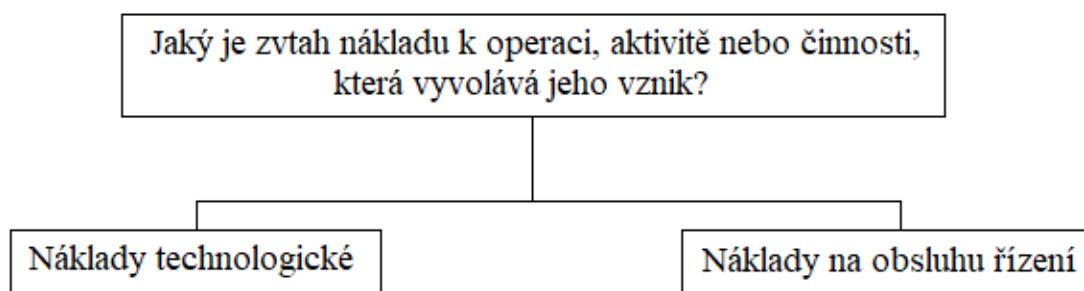
3.2 Účelové členění

Pro úspěšné řízení nákladů ve firmě kolikrát jen druhové rozdělení nákladů nestačí. Náklady se poměřují se skutečností, za jakým účelem vznikly, a vzniká účelové členění.

3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu řízení

Náklady, které jsou bezprostředně vyvolány technologií nějaké činnosti nebo operace se označují jako technologické náklady, například spotřeba dřeva v dřevařské firmě. Náklady na obsluhu řízení zahrnují takové náklady, které jsou svou povahou spojeny s udržením určité operace ve firmě. Tyto náklady můžou zahrnovat osvětlení dílny, náklady na IT, personalistiku.

„Rozlišení nákladů technologických a nákladů na obsluhu a řízení je zcela objektivním procesem a odpovídá průběhu dané aktivity. Náklady na obsluhu a řízení jsou obvykle vynakládány současně s náklady technologickými, ale mohou být spojeny s více technologickými procesy.“ (Čechová, 2011, s. 75)



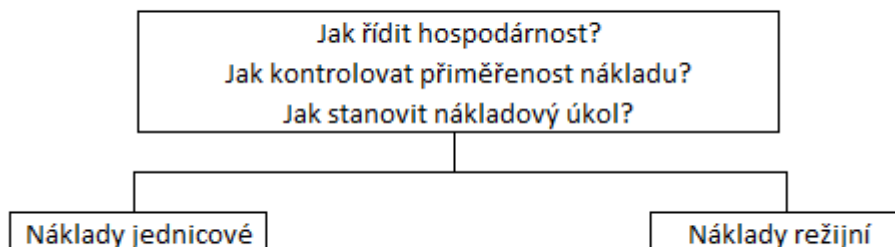
Obrázek 1 Účelové členění nákladů (Král, 2018, s. 79)

3.2.2 Náklady jednicové a režijní

Jednicové náklady jsou takové, které souvisejí s jednotkou výkonu. V praxi se popisuje nákladový úkol, pokud lze nákladový úkol vztáhnout na jednotku výkonu technologických nákladů hovoří se o nákladech jednicových, pokud výše nákladů souvisí s procesem jako celkem a nelze je přímo vztáhnout na jednotku výkonu se označují jako náklady režijní.

„Stanovené nákladového úkolu u většiny technologických nákladů vychází z jejich bezprostředního vztahu k dílčímu nebo finálnímu výkonu, který je výsledkem konkrétní operace, aktivity nebo činnosti. Způsob, jak daný výkon bude proveden, je často určen předem (např. v průmyslových podnicích v rámci konstrukční a technologické přípravy výroby konkrétního

výrobku). Součástí této přípravy je i stanovení norem jako *naturálně stanovené spotřeby ekonomického zdroje; tyto normy se – po ocenění naturální spotřeby – mění v kalkulaci, určují úroveň nákladů na jednotku výkonu*“ (Král, 2018, s. 80)



Obrázek 2 Členění nákladů z hlediska řízení hospodárnosti

Jednicové náklady jsou takové náklady, které lze přesně vyčíslit na jednotku výkonu, produkce nebo objektu. Mezi takové náklady se řadí zejména osobní náklady.

„Režijní náklady jsou vyjadřovány v komplexních položkách (nikoliv samostatných), jsou členěny podle jejich funkce v daném procesu. Patří sem:

- zásobovací režie
- výrobní režie
- správní režie
- odbytová režie“

(Manažerské účetnictví, Čechová, s. 78)

3.3 Kalkulační členění

Král říká: *Nejen požadavky řízení hospodárnosti, ale také rozsáhlé skupiny rozhodovacích úloh typu „vyrobit či koupit“, „preferovat či potlačit výrobu a prodej konkrétního druhu výrobku“, a „zrušit či zavést výrobu a prodej určitého sortimentu / určitému zákazníkovi / na určitém teritoriu prodeje / konkrétním distribučním kanálem“ vycházejí z posouzení příčinné souvislosti nákladů s určitým buď finálním, nebo dílčím výkonem. Toto přiřazování či jeho části nazýváme kalkulačním členěním nákladů.* (Král, 2018, s.83)

3.3.1 Přímé náklady

„Přímé náklady tedy jsou takové náklady, které lze jednoznačně a spolehlivě vyčíslit s příslušným výkonem“ (Čechová, 2011, s. 76)

„Bezprostředně souvisejí s konkrétním druhem výkonu“ (Popesko, Papadaki, 2016, s.36)

3.3.2 Nepřímé náklady

„Nepřímé náklady představují náklady, které nelze přímo přiřadit určitému výkonu, ale přiřazují se pomocí nepřímých postupů, tj. matematickými výpočty“ (Čechová, 2011, s. 77)

„Neváží se k jednomu druhu výkonu a zajišťují průběh podnikatelského procesu podniku v širších souvislostech“ (Popesko, Papadaki, 2016, s. 36)

3.4 Klasifikace ve vztahu k objemu prováděných výkonů

„Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů je vnímáno jako jeden z nejvýznamnějších nástrojů řízení nákladů. Toto členění bývá také považováno za specifický nástroj manažerského účetnictví, protože je cílem členění ve vztahu k výkonům zaměřeno na zkoumání chování nákladů za předpokladu různých variant objemu budoucích výkonů.“ (Popesko, Papadaki, 2016, s. 38)

„Náklady variabilní s růstem výkonů rostou, náklady fixní se se změnou výkonů (do určitého objemu) nemění a jsou vynakládány jednorázově. Příkladem variabilních nákladů je spotřeba surovin, materiálu, energie, úkolová mzda, aj. Příkladem fixních nákladů mohou být odpisy, náklady na vývoj výrobku, náklady spojené s řízením a správou podniku atd.“ (Pavelková, Knápková, 2012, s. 118)

3.5 Členění z hlediska rozhodování

3.5.1 Relevantní a irelevantní

Landa popisuje náklady relevantní a irelevantní takto: „Je nezbytné, aby manažerské účetnictví poskytovalo pro potřeby rozhodování informace, které jsou relevantní dané rozhodovací situaci; jedná se pak o relevantních nákladech a výnosech pro rozhodování. Náklady a výnosy relevantní pro rozhodování jsou takové budoucí hodnoty nákladů a výnosů, které odpovídají uskutečnění daného rozhodnutí a vykazují rozdíly mezi jednotlivými alternativami. Náklady a výnosy, které neodpovídají těmto charakteristikám, jsou pro rozhodování irelevantní.“ (Landa, 2008, s. 14)

Popesko popisuje relevantní a irelevantní náklady takto: *„Relevantní náklady jsou takové náklady, jejichž výše se v závislosti na přijetí nebo nepřijetí daného rozhodnutí změní. Na druhé straně irelevantní náklady jsou náklady, které zůstanou neměnné bez ohledu na to, které varianta manažerského rozhodnutí bude přijata.“* (Popesko, Papadaki, 2016, s. 48)

3.5.2 Oportunitní

„Jsou hodnota, která musí být obětována, když zdroje (práce, kapitál) nejsou použity na nejlepší možnou alternativu. Nazýváme je též náklady ušlých příležitostí.“ (Synek, Kislingarová, 2015, s. 49)

Popesko popisuje oportunitní náklady takto: *„Představují hodnotu ušlého příjmu z alternativy, jejíž přijetí bylo akceptováním zvolené alternativy znemožněno“* (Popesko, Papadaki, 2016, s.50)

3.5.3 Utopené náklady

„Jedná se o náklady, které byly v minulosti vynaloženy a nemohou být změněny žádným rozhodnutím učiněným v budoucnosti. Jedná se opět o určitou variantu irelevantních nákladů.“ (Popesko, Papadaki, 2016, s.49)

4 BOD ZVRATU

4.1 Nákladová funkce

„Vztah nákladů a objemu produkce se dá zachytit matematickými funkcemi, které nazýváme nákladové funkce. Nejjednodušší je lineární funkce (zachycuje proporcionální růst nákladů).“ (Synek, Kislingerová, 2015, s. 47)

$$CN = FN + v_n * Q$$

Existuje několik metod, jak odvodit parametry nákladové funkce.

4.1.1 Klasifikační analýza

Profesor Strouhal vysvětluje klasifikační metodu takto: „Metoda je založena na přesné klasifikaci jednotlivých nákladových položek na fixní a variabilní složku podle toho, zdali se tato mění či nemění se změnami v objemu výroby.“ (Strouhal, 2016, s. 84)

4.1.2 Metoda dvou období

A metodu dvou období takhle: „V případě aplikace metody dvou období vycházíme z celkového objemu výroby v množství a k němu vázaným celkovým nákladům. Vzhledem k tomu, že vycházíme z určitého časového úseku, je vhodné pro tuto analýzu vybírat období s největším a nejmenším objemem výroby.“ (Strouhal, 2016, s. 84)

4.1.3 Ostatní metody

Mezi ostatní metody se řadí grafická metoda za využití bodového diagramu a statistická regresní a korelační analýza.

4.2 Analýza bodu zvratu

„Základní otázka při tomto typu úloh zní: Jakou úroveň výkonů podnik musí zajistit, aby došlo k úhradě jak fixních, tak variabilních nákladů? Tato úroveň produkce je obecně označována jako bod zvratu, tedy objem produkce, do jehož o dosažení výrobky pouze pokrývaly náklady a od kterého již začaly přispívat k tvorbě zisku“ (Popesko, Papadaki, 2016, s. 43-44)

„Analýza bodu zvratu se využívá k určení množství výrobků, které musí podnik vyrobit, nebo ke stanovení dolní hranice ceny, při níž už nebude ve ztrátě“ (Procházková, Jelínková, 2018, s. 49)

Stanovení bodu zvratu může být pro firmy důležitou fází rozvoje podnikových operací. Z analýzy bodu zvratu lze zjistit nejen minimální množství výrobků, které zajistí podniku ziskovost, ale i další, pro řízení podniku důležité parametry.

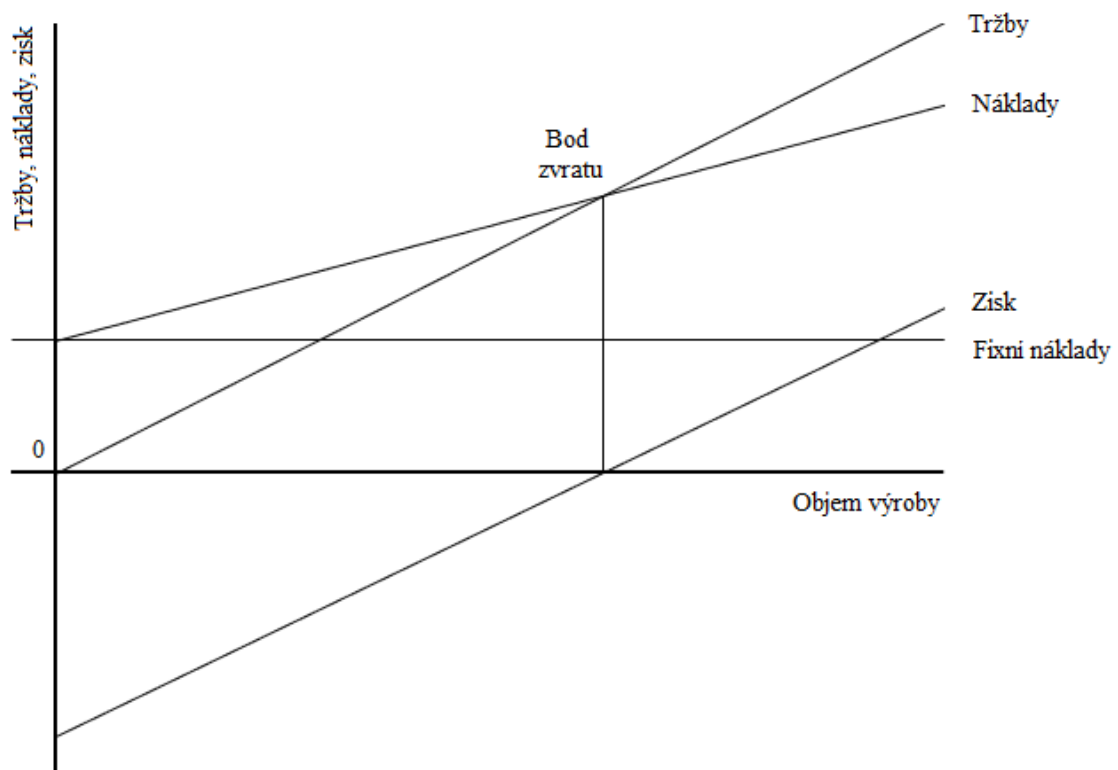
Obecně lze bod zvratu vyjádřit matematickou rovnicí ve tvaru:

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

„Cílem podniků je produkovat zisku; nestačí proto, aby podniky operovali „na“ bodu zvratu, ale musí vyrábět a realizovat alespoň takový objem produkce, který přinese i určitý zisk. Předpokládejme, že tento zisk je dán požadavky akcionářů na dividendy, potřebnými splátkami cizího kapitálu, popř. dalšími potřebami podniku.“ (Zámečník, Hromková, Tučková, 2007, s. 48) Bod zvratu s očekávaným ziskem lze tedy stanovit jako:

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

Graficky lze bod zvratu vyjádřit takto:



Obrázek 3 Grafické znázornění bodu zvratu (vlastní zpracování)

Rozdíl mezi cenou a variabilními náklady znázorňuje příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku.

$$u = p - vn$$

Z bodu zvratu lze kromě zjistit kromě optimálního množství výrobků také optimální cenu, za kterou lze dané množství výrobků prodat:

$$p = \frac{F}{q} + vn$$

Kritické využití výrobní kapacity lze vypočítat poměrem zjištěného bodu zvratu k objemu výrobní kapacity.

$$VK_k = \frac{Q_{BZ} * 100}{VK}$$

5 KALKULAČNÍ SYSTÉM

5.1 Vymezení předmětu kalkulace

Kalkulace a její implementování do systému řízení podniku je velmi důležitou částí podniku jako celku. Správný kalkulační systém podniku umožňuje pokrývat své náklady a vytvářet zisk pro zlepšování, investování a zvětšování tržního podílu firmy. Kalkulace také podniku přináší spousty důležitých informací, které jsou součástí informací důležitých pro rozhodování v manažerském účetnictví.

Kalkulace má význam pro zobrazení vzájemného vztahu věcné a hodnotové stránky podnikání, neboť zobrazuje vzájemný vztah mezi naturálně vyjádřeným výkonem a jeho finančním ohodnocením. (Čechová, 2011, s. 86).

Synek říká: *Kalkulace, pokud se uskutečňuje před provedením výkonů (stanovení nákladů), se označuje jako předběžná. Jestliže se kalkuluje až po uskutečnění výkonů (zjištění nákladů), označuje se příslušná kalkulace jako výsledná. (Synek, Kislingerová, 2015, s. 327).*

„Předmětem kalkulace mohou být nejen finální výkony, které podnik prodává, ale i dílčí výkony, které jsou nezbytné pro vytvoření finálních výkonů nebo pro zajištění bezproblémového chodu podniku. Je vymezen kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím. (Fibířová, 2015, str. 213–214)

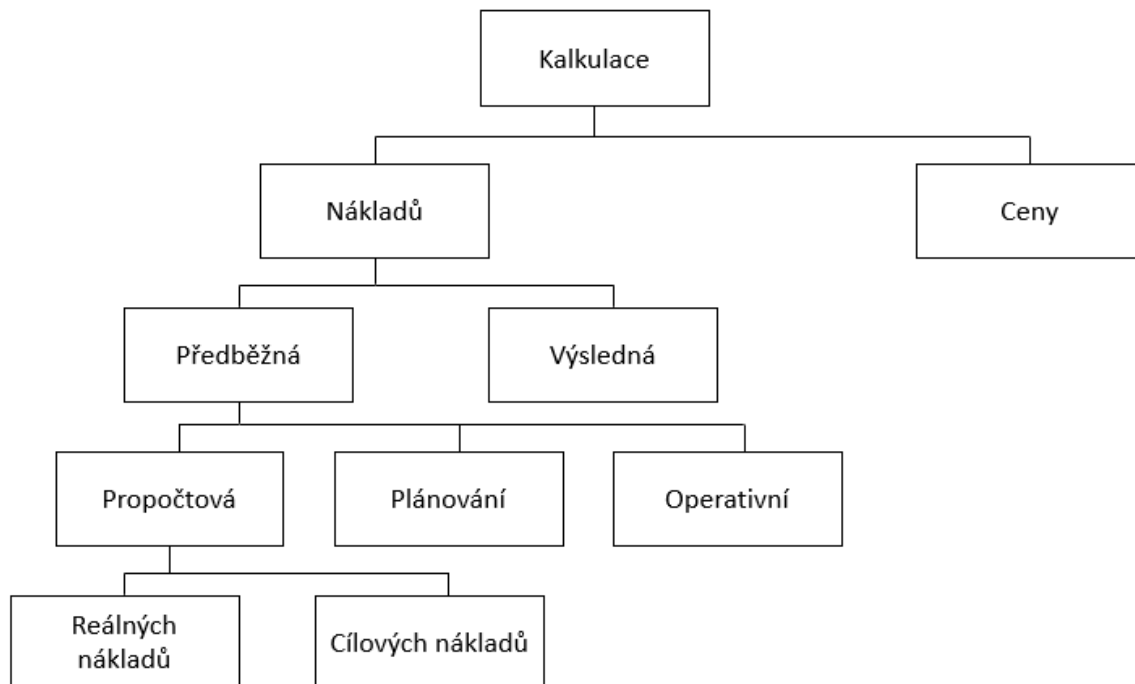
Kalkulační jednice je určitý výkon, pro který se stanovuje kalkulace.

„Kalkulační množství vyjadřuje počet kalkulačních jednic, pro něž se zjišťují celkové náklady. Některé podniky produkují tak vysoký počet výkonů, že z hlediska dodržení přesnosti kalkulace výkonu se kalkulace jako taková provádí přímo na určitý počet kalkulačních jednic.“ (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, s. 57)

5.2 Kalkulační systém

„Jednotlivé prvky kalkulačního systému – kalkulace – se liší nejen tím, zda zobrazují vztah plných nebo variabilních nákladů ke kalkulační jednici, nebo metodami alokace nákladů předmětu kalkulace, ale také podle doby sestavení a svým vztahem k časovému horizontu jejich využití. V tomto smyslu je základním kritériem jejich rozlišení na to, zda jsou podkladem pro dlouhodobé strategicky orientované rozhodování, pro střednědobé (taktické) řízení, pro preventivní běžné (operativní) řízení nebo slouží jako informační nástroj následného ověření způsobu provádění podnikových výkonů“ (Král, 2018, s. 212–213)

Kalkulační systém lze rozčlenit následovně:



Obrázek 4 Kalkulační systém (Král, 2018, s. 213)

5.3 Předběžná kalkulace

Předběžná kalkulace se vytvářejí před určitým výkonem a představují jistý plán nákladů na určený úkol.

5.3.1 Propočtová kalkulace

„Hlavním úkolem propočtové kalkulace je dát podklady pro předběžné posouzení efektivity, resp. pro návrh ceny nově zaváděného nebo individuálně prováděného výkonu. Kalkulovat náklady lze přitom nejen pro výkony určené na prodej mimo podnik, ale i pro vnitřní potřebu podniku.“ (Král, 2018, s. 216)

5.3.2 Plánová kalkulace

„Zpracování plánových kalkulací má význam při plánování výkonů, které by měly být prováděny v delším časovém horizontu, nejedná se o jednorázovou zakázku. Kalkulace pak mají jednak podobu dílčích informací jednoho časového období a celkové informace o celém období, na něž se kalkulace tvoří.“ (Čechová, 2011, s. 99)

5.3.3 Operativní kalkulace

Král popisuje operativní kalkulace takhle: „*Jednotlivé operativní kalkulace, platné vždy ode dne, kdy došlo ke změně podmínek v průběhu procesu tvorby výkonů, vyjadřují úroveň předem stanovených nákladů, které odpovídají dosaženým konkrétním podmínkám, v nichž se výrobní proces uskutečňuje. Určují tedy výši nákladů za předpokladu, že budou dodrženy konstrukční, technologické a výrobní předpoklady.*“ (Král, 2018, s. 222)

5.4 Výsledná kalkulace

Výsledné kalkulace se vytvářejí až po uskutečnění určitého výkonu, tyto kalkulace zobrazují skutečné náklady, které připadají na kalkulační jednotku. „*Význam výsledné kalkulace je větší v takových podmínkách podnikání, které jsou charakteristické delším výrobním cyklem a zakázkovým typem finálního produktu.*“ (Král, 2018, s.225)

5.5 Kalkulace ceny

5.6 Typový kalkulační vzorec

1. Přímý materiál
 2. Přímé mzdy
 3. Ostatní přímé náklady
 4. Provozní režie
- = **Vlastní náklady výroby**
5. Správní režie
- = **Vlastní náklady výkonu**
6. Odbytové náklady
- = **Úplné vlastní náklady výkonu**
7. Zisk
- = **Cena výkonu**

5.7 Absorpční kalkulace

Kalkulace úplných nákladů zahrnuje všechny náklady, které jsou pro danou kalkulační jednotici relevantní. Absorpční kalkulace je charakteristická tím, že kalkuluje všechny podnikové náklady. Mezi základní absorpční kalkulace se řadí:

5.7.1 Prostá metoda kalkulace

Je ten nejjednodušší typ kalkulace úplných nákladů. Využívá se ve firmách, se stejnorodou výrobou, v podnicích, kde předmětem činnosti je jen jeden druh výkonu. Při propočtu se využívá dělení nákladů za určité období s výkonem za určité období. Výsledkem jsou pak průměrné náklady na jednotku výkonu.

5.7.2 Fázová metoda kalkulace

„Fázová metoda se uplatňuje zejména v členitých výroбах jediného výrobku nebo skupiny stejnorodých výrobků; členitost výrobního procesu je třeba respektovat i v organizaci výkonně orientovaného účetnictví, které sleduje vstupy a výstupy jednotlivých fází odděleně. V každé fázi vzniká totiž rozdílné množství výkonů.“ (Král, 2018, s. 243)

Ve výrobě výrobku vznikají fáze, kde na konci fáze nemusí být výrobek hotový. Na konci každé fáze se sledují náklady na meziprodukt. Náklady přímé a výrobní režie se sledují samostatně pro každou fázi výroby.

5.7.3 Postupná metoda kalkulace

Postupná nebo stupňová metoda kalkulace se smyslem podobá fázové kalkulaci, ale s tím rozdílem, že na konci stupně u postupné kalkulace lze výrobek použít jako základ pro jiný druh výrobku nebo jej prodat, vznikají tak polotovary. Náklady u této metody kalkulace se ve stupních výroby kumulují a jsou tedy zachyceny až v poslední fázi.

5.7.4 Kalkulace s poměrovými čísly

„Poměrová čísla zvolíme podle poměru spotřeby času na výrobu, hmotnosti, přímých mezd, velkoobchodní ceny výrobku, popř. podle více ukazatelů. Objem výroby v poměrových jednotkách vypočteme pronásobením poměrových čísel a příslušného objemu výroby a jejich sečtením. Celkové náklady dělíme součtem poměrových jednotek, čímž dostaneme náklady na 1 jednotku základního výrobku. Náklady ostatních výrobků zjistíme vynásobením nákladů základního výrobku s poměrovými čísly.“ (Zámečník, Hromková, Tučková, 2007, s. 69)

5.7.5 Přirážková kalkulace

„Zakázková metoda se uplatňuje zejména v podnicích, kde se zhotovují jednotlivé výrobky nebo série výrobků (výkonů) podle individuálních objednávek zákazníků. Stále se však uplatňuje i v hromadné výrobě pro odlišení výrobků, které vznikají odlišně i z důvodů kapacitních (např. v případě, kdy podnik žádá o externí kooperaci vzhledem k vlastním omezeným kapacitám), konstrukčním (záměna inovovaného dílu ve výrobku), technologických (změna technologického postupu) nebo organizačních (odstávka provozu a z toho plynoucí nutnost zajištění externí kooperace).“ (Král, 2018, s. 245)

U přirážkové kalkulaci se přímé náklady rozpočítávají přímo na jednici. U nepřímých nákladů se využívá hodnotová nebo naturálně vyjádřená rozvrhová základna. Hodnotově vyjádřená rozvrhová základna u nepřímých nákladů je vyjádřena v procentech. U naturálně vyjádřené rozvrhové základny pak vzniká sazba.

V případě, že se v kalkulaci vyskytuje více nepřímých nákladů, lez pro každý režijní náklad určit jinou rozvrhovou základnu. Pro výrobní režii se v praxi často volí přímé mzdy, pro zásobovací režii to může být spotřeba materiálu, pro správní režii pak součet přímých mezd a materiálu a pro odbytovou režii součet mezd, materiálu a energie.

5.7.6 Odčítací metoda kalkulace

O jednom výrobku lze říci, že je hlavním a ostatní se považují za vedlejší. Na náklady na hlavní výrobek lze zjistit tak, že se od celkových nákladů odečtou náklady vedlejších produktů.

5.7.7 Rozčítací metoda kalkulace

„Rozčítací metoda se naopak uplatňuje v případech, kdy výsledkem sdruženého procesu jsou výkony považované z hlediska jejich důležitosti za hlavní či přibližně rovnocenné (surový benzín, surová nafta, lehký destilát při rafinaci ropy, smetana, mléčný tuk, odtučněné mléko, při zpracování mléka). Kalkulace těchto výkonů pal vycházejí z určitého podílu celkových nákladů, alokovaných na jednotlivé druhy výkonů.“ (Král, 2018, s. 246)

5.8 Neabsorpční kalkulace

„Kromě využití možných druhů kalkulací s úplnými náklady lze využít i princip kalkulace neúplných nákladů. Tato kalkulace rozpočítává náklady na jednotlivé výrobky pouze na

úrovni přímých (respektive variabilních) nákladů. Variabilní náklady jsou tvořeny přímými náklady a variabilní složkou režie.“ (Procházková, Jelínková 2018, s. 95)

5.8.1 Kalkulace variabilních nákladů

„Při tomto typu kalkulace jsou předmětem zájmu pouze variabilní náklady. Řeší se zde úloha, v jaké míře přispívá daný výrobek k pokrytí fixních nákladů a zisku, které na něj nelze přímo přičíst. Částku, kterou výrobek přispívá ke krytí fixních nákladů a zisku, označujeme jako příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku.“ (Zámečník, Hromková, Tučková, 2007, s. 73)

5.8.2 Kalkulace přímých nákladů

Kalkulace přímých nákladů vychází z poznání hrubého rozpětí, někdy bývá označována jako kalkulace hrubého rozpětí. *„Hrubé rozpětí se vypočítá jako rozdíl mezi tržní cenou a přímými náklady.*“ (Zámečník, Hromková, Tučková, 2007, s. 74)

6 ROZPOČETNICTVÍ

„Systematické využívání informací, pomocí nichž se stanovují podnikové cíle, formulují se prostředky k jejich dosažení a konkretizují se dílčí úkoly, za jejichž plnění odpovídají pracovníci na různých úrovních podnikového vedení, se tradičně spojuje s rozvojem tzv. vědeckého managementu, který se začal rozvíjet na přelomu devatenáctého a dvacátého století.“ (Král, 2018, s. 289–290)

Čechová popisuje plány a rozpočty takto: *„Ačkoliv se mnohdy prezentuje, že v tržním hospodářství jsou plány, ať již krátkodobé či dlouhodobé přežitkem, není tomu tak. Čím více se musí nabídka přizpůsobovat trhu, tím větší význam plánování má. Je nutné vědět:*

- *na jakou dobu či množství výkonu stačí naše kapacita,*
- *jakou máme představu o budoucích investicích, kolik tedy musíme vydělat, abychom mohli investovat*
- *jaké náklady si můžeme dovolit vynakládat tak, abychom se v budoucnu neocitli v nežádoucí finanční situaci*
- *jaké jsou naše cíle v následujících obdobích a zda je možno je realizovat a za jakých podmínek“ (Čechová, 2011, s. 105)*

6.1 Fáze rozpočtového procesu

„Tvorba rozpočtů je poměrně časově náročný proces. Na začátku procesu se sestaví základní priority rozpočtů a postupy, kterými se budou útvary, pro které se budou rozpočty sestavovat, řídit. Tyto postupy budou sloužit jako podklad pro návrhy pro tvorbu rozpočtů, kteří tvoří jednotlivé útvary a konzultují je s vedením podniku. Následně jsou vytvořeny základní rozpočty, které musí vedení podniku schválit, případně vrátit k přepracování.“ (Popesko, Papadaki, 2016, s. 220–221)

„Rozpočtový proces prochází čtyřmi základními fázemi:

- *Příprava rozpočtů: Během této fáze se sbírají data a informace, které budou nezbytné pro tvorbu rozpočtu.*
- *Sestavení rozpočtu: v této fázi dochází k samotnému vytvoření rozpočtů celého podniku.*
- *Kontrola plnění rozpočtu a identifikace odchylek: je nutné rozpočítané hodnoty porovnávat se skutečnými hodnotami a nalézt tak odchylky v těchto rozpočtech*

- *Odstranění odchylek: vedení společnosti se musí zabývat odstraněním negativních vlivů těchto odchylek a vyvarovat se jejich budoucímu vzniku.*“ (Popesko, Papadaki, 2016, s. 220–221)

6.2 Dělení rozpočtů

6.2.1 Dle doby, na kterou se rozpočty stanovují

- Dlouhodobé: sestavují se na období delší než jeden rok
- Krátkodobé, klouzavé: sestavují se na období kratší než jeden rok nebo na jeho dílčí úseky

6.2.2 Pevné rozpočty a variantní rozpočty

- Pevné rozpočty se stanovují v jedné variantě na jedno období
- *„Variantní rozpočty – tedy rozpočty zpracované pro různé varianty budoucího vývoje, a respektující tak závislost žádoucích kritérií na různé úrovni plánovaných, resp. rozpočtovaných nezávislých proměnných (na objemu prodeje, využití kapacity, počtu provedených aktivit) – jsou stále ještě vnímány spíše jako progresivní forma rozpočtování pouze režijních nákladů, a to zejména v souvislosti se stupněm využití kapacity.*“ (Král, 2018, s. 332)

6.2.3 Indexní a rozpočty s nulovým základem

„Podstata metody rozpočtování s nulovým základem spočívá v tom, že se při sestavování rozpočtu nevychází z údajů o rozpočtované veličině v minulých obdobích, ale z přehledu činností, které daný útvar bude nucen provádět a jaké jsou jejich nutné základy.“ (Král, 2018, s. 333)

„Indexně stanovený rozpočet zpravidla vychází z dosažené skutečnosti minulých období anebo z rozpočtu těchto období. Tato výchozí data se pak při stanovení rozpočtu na příští období upraví o procentní podíl, který bere v úvahu cenové změny a změnu rozpočtovaného objemu činnosti nebo aktivity.“ (Král, 2018, s. 333)

7 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

V teoretické části své bakalářské práce jsem zpracoval literární rešerši týkající se manažerského účetnictví, výhradně o analýze nákladů firem.

V první kapitole jsem nastínil rozdíly mezi pojetím manažerského a fonačního účetnictví, spolu s rozdílnými pohledy na tyto dvě disciplíny.

Druhou kapitolu jsem věnoval nákladům a jak je lze vnímat ve finančním, hodnotovém a ekonomickém pohledu, následované vybranými klasifikacemi nákladů. Začal jsem tou nejzákladnější a nejznámější klasifikací, druhovým členěním nákladů, poté účelovým členěním, které se dále rozděluje na náklady technologické a na obsluhu řízení a na náklady jednicové a režijní.

Kalkulační členění nákladů je vhodnější už pro zažitě, větší firmy, kterým nestačí členění nákladů tak jak je dané z výkazu zisku a ztráty a firmy, které začínají náklady zkoumat, proto, aby je mohli zminimalizovat co nejvíce.

Členění nákladů ve vztahu ke změnám objemu výroby je pro řídicí pracovníky, plánovače v podnicích důležitým dělením. V učení o podnikové ekonomice je pojednávání o fixních a variabilních nákladech jeden z prvních kroků k pochopení řízení podniků.

Členění nákladů z hlediska rozhodování ukazuje, že ne všechny náklady v podnicích musí být hodnotově nebo naturálně vyjádřeny. Toto rozdělení pracuje s náklady, které jsou pro činnost důležité, s náklady, které vznikají pouze v situacích, kdy se vedení firmy musí rozhodnout, zda to či ono a s náklady, které nelze získat zpět.

V další kapitole jsem se věnoval problematice bodu zvratu. Analýza bodu zvratu je pro podnikání jedna z důležitých věcí na porozumění, protože se od téhle analýzy můžou odvíjet budoucí plány. Je to také pěkný pomocník při pochopení, v jakém vztahu spolu náklady a tržby souvisí.

Kapitolu po analýze bodu zvratu jsem věnoval kalkulačnímu systému, kde jsem stručně popsal v čem tahle problematika spočívá a jak je stanovit si správný druh kalkulací důležité pro správné vybudování firmy, podniku. Také jsem nastínil, jak členitý ve skutečnosti může kalkulační systém být. Kalkulace se rozdělují na absorpční a neabsorpční. K popisu kalkulací plných nákladů jsem vybral sedm druhů kalkulací a popsal je, od prosté metody k přírážkovým kalkulacím. Další podkapitolu jsem věnoval kalkulacím neúplných nákladů, a to kalkulacím variabilních a přímých nákladů.

Poslední kapitolu jsem věnoval otázce rozpočetnictví a plánování. Zde jsem lehce nastínil, jakými fázemi se rozpočet řídí a v další kapitole jsem rozpočty rozčlenil to tři podkapitol.

Zpracování teoretické části mi ukázalo to, že ačkoliv existuje nějaký ucelený charakter informací a způsob jakým jsou tyto informace uzpůsobeny k předávání, existuje spousta autorů, kteří tyto ustálené informace dokáží interpretovat vlastním způsobem.

Už hned jsem si všiml, jakým rozdílným způsobem popisuje, co je manažerské účetnictví a jak se liší od finančního, Bohumil Král a Alena Čechová. Bylo tedy dost zajímavé číst, jak jednu věc interpretuje více lidí odlišně.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

8 CHARAKTERISTIKA FIRMY NERIET

Neriet s. r. o. je docela mladá firma, byla založena roku 2012, ale její historie sahá do poloviny minulého století. Firma se řadí k předním českým výrobcům koupelnových otopných těles.

Z tuzemského trhu firmě neplyne firmě mnoho tržeb, současně se soustředí na vývoz do zahraničí, odkud jí plynou naopak větší tržby, nejvíce do Německa, kam se dováží většina výroby a Belgie.

8.1 Identifikační údaje společnosti

Obchodní jméno: Neriet s. r. o.

Sídlo společnosti: Nádražní 574/78, 691 72 Klobouky u Brna

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Vznik společnosti: 23. 2. 2012

Statutární orgán: 2 jednatele

Základní kapitál: 200 000 Kč

Předmět podnikání:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- zámečnictví a nástrojářství
- malířství, lakýrnictví, natěračství

8.2 Organizační struktura

Organizační struktura firmy je řešena dosti jednoduše. Na nejvyšší pozici jsou dva jednatele, pod nimi jsou sloučeny útvary obchodních zástupců a účetních, proces výroby ovládají mistři, kteří dohlízejí na dělníky.

To, že organizační struktura není zbytečně rozsáhlá a počet zaměstnanců je menší a běžně se v provozu uplatňuje sdílení pracovních povinností, má příznivý dopad na to, že pokud nějaký pracovník onemocní nebo v nejhorším případě z firmy úplně odejde, není velký problém nahradit tuto opuštěnou pozici někým, kdo jí rozumí a zná.

8.3 SWOT analýza

V téhle podkapitole se budu zamýšlet nad silnými, slabými stránkami, příležitostmi a hrozbami firmy Neriet s. r. o. Silných stránek by se měla firma držet a snažit se z nich těžit, slabé stránky jsou dobrým způsobem, jak zjistit, kde firma zaostává a je důležité se z nich poučit. Příležitosti se mohou postupem času proměnit v silné stránky a hrozby by se měla firma pokusit proměnit v příležitosti.

8.3.1 Silné stránky

Jedna z předních silných stránek firmy je to, že dokáže reagovat na individuální požadavky zákazníků a tím přizpůsobit výrobu na míru dle jejich přání.

Firma diverzifikuje svoji výrobu, zabývá se výrobou koupelnových těles, křbových kamen, také disponuje zařízením pro možnou kooperaci, jako lakování, pájení a zámečnické práce.

Menší počet zaměstnanců umožňuje jednodušší předávání informací a podporuje vzájemnou integraci vedoucích pracovníků a zaměstnanců, také to pomáhá zvýšit povědomí zaměstnanců o podniku jako celku. Je s tím také spojena nízká fluktuace zaměstnanců a stabilizovaná skupina pracovníků včetně managementu.

Silnou stránkou je také to, že se nezaměřuje pouze na trh v tuzemsku, ale svoje výrobky expanduje do zahraničí, kde prodeje tvoří velkou část tržeb.

Firma ke svým výrobkům poskytuje pětiletou záruční dobu.

Všechny tělesa splňují předepsané podmínky certifikace pro legislativní normy.

8.3.2 Slabé stránky

Firma je menší a celkem mladá, na trhu nemá silnou marketingovou pozici. V tuzemsku má oproti zahraničí nižší prodeje.

8.3.3 Příležitosti

Do příležitostí lze bez pochyby zahrnout nákup, pořízení nových, lepších technologií a zefektivňovat výrobu. Firma se neustále dívá na své příležitosti a snaží se hledat cesty k tomu, aby tyto příležitosti dokázala proměnit ve své silné stránky.

8.3.4 Hrozby

V České republice trh ovládají velké řetězce prodejců, a proto je pro firmu obtížnější se na tuzemský trh pořádně dostat.

8.4 Produkty

Firma Neriet s. r. o nabízí ze svého sortimentu především koupelnová tělesa, radiátory do koupelen, krbová kamna, topné tyče a doplňky, příslušenství k radiátorům do koupelen.

Společnost disponuje svým vlastním výrobním zařízením, které je kromě užívání k výrobě vlastních produktů, také využíváno k poskytování služeb, které nesouvisí s hlavní činností podniku, a to ke kapilárnímu pájení pro automobilový, železniční a letecký průmysl a práškovému lakování.

Firma v současnosti nabízí 19 typů koupelnových těles, lišící se svým vzhledem, konstrukcí, výrobním provedením, možným umístěním v koupelně, od menších po větší, s možnostmi napojení na ústřední teplovodní systém, elektrické nebo kombinované vytápění.

8.4.1 Koupelnové těleso DRAKO

Koupelnové těleso DRAKO se řadí v nabízeném sortimentu podniku k oblíbenému typu koupelnových radiátorů. Koupelnové těleso je charakterizováno jako tradiční koupelnové těleso s trojúhelníkovým profilem v prohnutém provedení, vyrobeno z ocelového materiálu s volitelnou výškou tělesa a to 708 mm, 1072 mm, 1436 mm, 1800 mm, šířka je volitelná pouze v 542 mm s připojením na ústřední teplovodní systém nebo na elektrické či kombinované vytápění. Ceník u typu DRAKO je v rozmezí od 2 838 Kč do 4 703 Kč bez DPH. Cenové rozmezí je určeno rozdílem výšky produktu.



Obrázek 5 Koupelnové těleso DRAKO (Neriet s. r. o.)

8.4.2 Koupelnové těleso CAPRI

Koupelnové těleso CAPRI je charakterizováno jako těleso, které je tvořeno svislými čtvercovými a příčnými obdélníkovými profily. Tohle koupelnové těleso má cenu v porovnání s typem DRAKO o málo menší. CAPRI lze připojit na ústřední teplovodní systém nebo na elektrické či kombinované vytápění. U tohoto typu lze rozměry zvolit ze čtyř rozměrů výšek a dvou šířek. Cena se pohybuje od 2 718 Kč do 4 136 Kč, rozmezí je opět určeno výškou a šířkou produktu.



Obrázek 6 Koupelnové těleso CAPRI (neriet s. r. o.)

8.4.3 Příslušenství k radiátorům

Jako příslušenství k radiátorům je nabízen širší sortiment madel, krytek, setů k radiátorům (držáky, šroubky, matky, plastové držáky a ochranné doplňky), topné tyče a věšáky.

Madla a sety k radiátorům jsou specificky navržena a doporučena k jednotlivým typům koupelnových radiátorů.

8.4.4 Krbová kamna

Součástí nabídky jsou také krbová kamna, současná výroba nabízí sedm druhů krbových kamen s doplňkovou nabídkou komínových dvířek. Technologie umožňuje výrobu kamen větší, robustnější konstrukce, určené jak pro dekorativní, tak pro účelové funkce. Kamna lze využívat jako hlavní topné zařízení nebo jako dočasné. Konstrukce je přizpůsobena jak na spalování dřeva, tak uhlí, briket nebo ekobriket.



Obrázek 7 Krbová kamna typu BOHEMIA 60-N (Neriet s. r. o.)

8.5 Služby

Firma nabízí kromě svých výrobků také dva druhy služeb, a to lakování a pájení.

8.5.1 Lakování

Součástí technologie je i automatická lakovna umožňující tryskání, fosfátování a nanášení barev suchou vrstvou

8.5.2 Kapilární pájení

V technologickém parku se využívají pece pro kapilární pájení. Kapilární pájení využívá roztavený materiál, který má nižší teplotu tání než součásti, které se při procesu pájení nemají šanci roztavit.

8.6 Prodejní síť

Neriet s. r. o. má rozsáhlou prodejní síť po České republice počínajíc od Hodonína přes Pardubice do Prahy a za ni.

8.7 Marketing

Firma láká zákazníky na čestnou reklamu, kde se nesnaží nic předstírat a oslovuje zákazníky s tím co má. Na to, že je to firma ještě mladá, založena v roce 2012, tak výroba topných těles a krbů ve firmě sahá až do šedesátých let minulého století. Spotřebitele se snaží zaujmout osobním a vřelým přístupem, sortiment, jež podléhá módnosti jí také přizpůsobuje. Nabízí jak klasické designy, tak i moderní verze svých výrobků. Spokojenost zákazníků je pro firmu

snad ten nejhodnotnější indikátor úspěchu a svoji strategii se snaží uplatňovat jak v tuzemsku, tak i v zahraničí. Na kvalitu klade velký důraz a pyšní se minimálními reklamacemi.

9 ANALÝZA NÁKLADŮ

Tato kapitola bakalářské práce se bude věnovat analýze nákladů firmy Neriet s. r. o. V první části budu rozebírat náklady dle druhového členění, tak jak jsou sepsány ve výkazu zisku a ztráty za roky 2015 až 2017. Následně zjistím, jaké náklady jsou procentně z celkových nákladů největší a které jsou nejmenší.

Následně tohle členění podrobím horizontální a vertikální analýze nákladů za tři roky.

9.1 Druhové členění nákladů

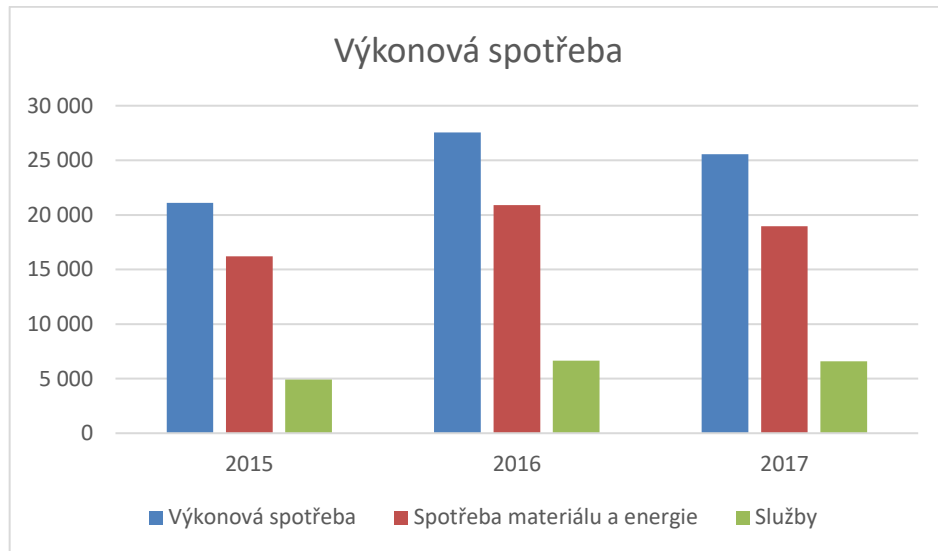
- Náklady vynaložené na prodané zboží: Jsou to náklady, které souvisí s nákupem zboží od jiného dodavatele s jejich následným prodejem, sem lze zařadit šroubky, krytky, madla a hřebíky které jsou spojeny s prodejem příslušenstvím k radiátorům. Lze si všimnout velkého nárůstu v druhém období sledovaných let.



Obrázek 8 Průběh nákladů vynaložených na prodané zboží (vlastní zpracování)

- Spotřeba materiálu: Spotřeba zahrnuje přímý materiál, do kterého se řadí materiál, který přímo souvisí s výrobou, montáží (kov, nátěrové barvy a laky, obalový materiál apod.), režijní náklady (jako čisticí prostředky, kancelářské potřeby, náklady spojené s reklamou a propagací, aj.). Hlavní položkou jsou bez pochyby kovy, laky, a pájecí materiály.
- Spotřeba energie: zahrnuje náklady, jako je spotřeba materiálu potřebného pro výrobu, elektrické energie, vody, plynu apod.

- Spotřebované služby: představují náklady, které jsou spojeny s pořízením služeb. Služby jsou z větší části spojeny s výrobou, protože firma využívá kooperace jiných podniků k dokončení svých výrobků.

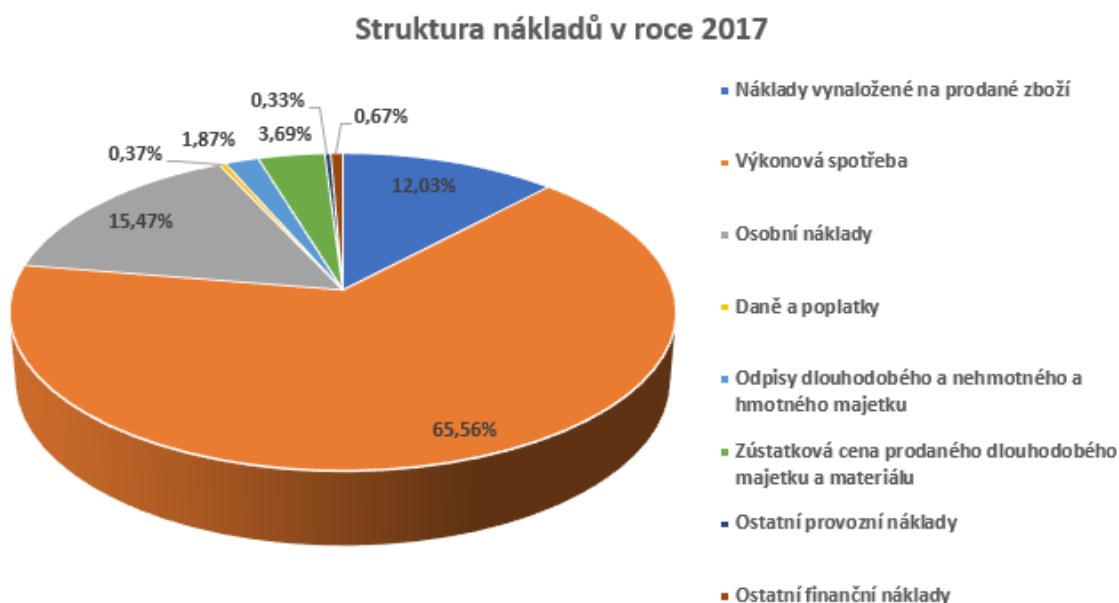


Obrázek 9 Průběh výkonné spotřeby (vlastní zpracování)

- Osobní náklady: patří sem mzdové náklady, odměny členům orgánů společnosti, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a sociální náklady.
- Daně a poplatky: náklady, které tvoří platby, odvody společnosti, které mají nákladový charakter, řadí se sem daň silniční, daň z nemovitých věcí a ostatní daně a poplatky.
- Odpisy: skládají se z odpisů dlouhodobého hmotného majetku (budovy, stroje, pozemky), nehmotného majetku (licence, software).
- Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu: v případě prodeje dlouhodobého hmotného majetku je to rozdíl mezi vstupní cenou a oprávkami, ve sledovaném období 2015 až 2017 se položka prodeje dlouhodobého majetku nevy-skytuje, tvoří ji pouze prodej materiálu.
- Ostatní provozní náklady: jsou tvořeny z penále, manka, nákladů na opravy a udržování.
- Nákladové úroky: představují náklady spojené s přijetím půjček a úvěrů
- Ostatní finanční náklady: tvoří bankovní poplatky, ostatní finanční náklady a úroky.

Druhové členění nákladů (v tisících)	2015	2016	2017
Náklady vynaložené na prodané zboží	724	5 290	4 689
Výkonová spotřeba	21 115	27 559	25 552
- spotřeba materiálu a energie	16 211	20 908	18 959
- služby	4 904	6 651	6 593
Osobní náklady	6 054	6 270	6 030
- Mzdové náklady	4 443	4 584	4 348
- Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	1 447	1 505	1 431
- Sociální náklady	164	181	251
Daně a poplatky	170	134	145
Odpisy dlouhodobého a nehmotného a hmotného majetku	539	691	728
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	1 888	2 711	1 440
- prodaný materiál	1 888	2 711	1 440
Ostatní provozní náklady	128	118	128
Nákladové úroky	191	112	86
Ostatní finanční náklady	163	59	262
Daň z příjmů za běžnou činnost	351	60	162
Náklady celkem	31 323	43 004	39 222

Tabulka 1 Vývoj nákladů Neriet s. r. o. za období 2015 až 2017 (vlastní zpracování)



Obrázek 10 Struktura nákladů v roce 2017 (vlastní zpracování)

Z grafického zpracování struktury nákladů z roku 2017 je na první pohled patrné, že největší podíl na celkových nákladech tvoří výkonová spotřeba, což je u výrobní firmy zcela běžné, následují mzdové náklady a odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

9.2 Horizontální a vertikální analýza dle druhového členění

Tato podkapitola analýze nákladů bude věnována vertikální a horizontální analýze druhového členění nákladů. Data pro obě analýzy budou brána z tabulky výše, kde jsou zobrazeny náklady za období 2015 až 2017.

9.2.1 Vertikální analýza

Vertikální analýza podrobuje jednotlivé dílčí položky k celku, vyjádřené v procentech. Na základě vertikální analýzy za období 2015 až 2017, zpracované v příloze 1, si lze všimnout, že za celé období tří let měla na celkových nákladech největší podíl právě výkonová spotřeba, což jak je uvedeno výše, pro výrobní podnik nic neobvyklého, hned následované mzdovými náklady.

Náklady na prodané zboží v roce 2016 a 2017 tvoří k poměru k celkovým nákladům hodnotu, která je nad 10 %, sice to není mnoho, ale je to způsobeno tím, že firma kromě vyrábění se také soustředí na montáž svých výrobků.

Z objemu výkonové spotřeby má největší podíl spotřeba materiálu a energie a poté služby.

Položka zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu obsahuje pouze hodnotu materiálu, kdy tedy prodaný materiál má 100% podíl v téhle nákladové položce. To je způsobeno tím, že krom své hlavní činnosti, firma nabízí také doplňkové služby, a to ve strojírenské oblasti.

Osobním nákladům, které se ve sledovaném období pohybovali mezi hodnotami 15 % až 20 % z celkových nákladů se bude věnovat samostatná kapitola.

9.2.2 Horizontální analýza

Horizontální analýza dává přehled o tom, jak se jednotlivé položky sledovaných dat za určité období mění, sleduje trend zkoumaných položek v čase.

Na základě vypracované horizontální analýzy v příloze 2, si lze hned všimnout velkou změnu v položce náklady vynaložené na prodané zboží v období 2015–2016, kde hodnota téhle položky se zvýšila o 630 %, ze 700 000 Kč na 5,3 milionu korun. Spolu s náklady na prodané zboží se také ve stejném sledovaném období obdobně zvýšili i tržby za prodané zboží. Položka náklady na prodané zboží zastupuje v celkových nákladech za sledované období tří let v průměru 9 %.

Výkonová spotřeba, která ve všech třech letech zabírá největší podíl nákladů se v období 2015–2016 zvýšila o 30,5 % a v období 2016–2017 se snížila o 7,3 %.

Osobní náklady se ve sledovaném období u přechodu prvního roku zvýšily a v druhém přechodu snížily o stejné procento.

Odpisy dlouhodobého majetku se ve všech třech letech mírně zvýšily a prodaný materiál se také zvýšil i snížil o stejné procento.

U ostatních položek nebyly změny tak závažné, v podstatě nulové. Když se v jednom roce náklady zvýšily, v druhém roce se o stejné nebo podobné procento opět snížily a také ostatní položky nejsou tolik důležité, protože výše peněžních částek nejsou tak převratné.

9.3 Osobní náklady

Rok	Počet zaměstnanců	Mzdy	Sociální a zdravotní pojistění	Sociální náklady	Osobní náklady
2015	20	4 443	1 447	164	6 054
2016	20	4 584	1 505	181	6 270
2017	19	4 348	1 431	251	6 030

Tabulka 2 Osobní náklady v tisících korunách (vlastní zpracování)

Osobní náklady u firmy Neriet s. r. o. tvoří druhou největší nákladovou položku. Vzhledem k tomu, že má firma malý počet zaměstnanců, tak se firma řadí mezi malé podniky. Výše osobních nákladů se přes sledované období změnila velice málo. Průměrná měsíční mzda zaměstnance se za tříleté sledované období také nezměnila, činila v průměru kolem 19 000 Kč.

To že firma drží počet zaměstnanců tak malý je proto, že si firma stojí za svým personálem, který je seznámen s firmou, chápe její hodnoty a nebere firmu jako jednoduchý způsob, jak si vydělat. Hojně se využívá job sharing, aby zaměstnanci pochopili chod firmy. V případě nutnosti ve firmě není problém přeložit jednoho pracovníka specializovaného na jednu činnost na činnost jinou.

9.4 Členění nákladů podle závislosti na objemu výroby

Pro tuto část analýzy nákladů je třeba rozdělit náklady na variabilní a fixní. Tohle rozdělení je základem pro výpočet bodu zvratu, kterému se budu věnovat v další kapitole. Bohužel Neriet s. r. o. ve svých výkazech přímo nerozlišuje nákladové položky, zda jsou charakterově buď fixní nebo variabilní. Náklady byly zkoumány jeden po druhém s jednatelem firmy a účetní.

Některé náklady, jako např. odpisy nebo daně a poplatky, bylo díky svému charakteru ve firmě zřejmě zařadit mezi fixní náklady. U ostatních nákladů, např. u mzdových nákladů a u spotřeby energie a materiálu, bylo potřeba je procentně rozdělit mezi fixní a variabilní náklady.

Mzdy jsme rozdělili 20 % pro administrativní pracovníky a 80 % pro dělníky a mechaniky. Energie a materiál je ze 90 % ve výrobě a 10 % pro kanceláře a administrativní účely. Služby jsou zase z 40 % fixní a ze 60 % variabilní náklady.

Položka (tis.)	2015	2016	2017
Daně a poplatky	521,0	194,0	307,0
Odpisy dlouhodobého a nehmotného a hmotného majetku	539,0	691,0	728,0
Ostatní provozní náklady	2 740,0	8 119,0	6 257,0
Mzdy administrativní pracovníci	888,6	916,8	869,6
Sociální a zdravotní pojištění administrativa	289,4	301,0	286,2
Sociální náklady	32,8	36,2	50,2
spotřeba materiálu a energie	1 621,1	2 090,8	1 895,9
Nákladové úroky	191,0	112,0	86,0
Ostatní finanční náklady	163,0	59,0	262,0
Služby	1 961,6	2 660,4	2 637,2
Fixní náklady celkem	8 947,5	15 180,2	13 379,1
Mzdy dělník	3 554,4	3 667,2	3 478,4
SPZ dělník	1 157,6	1 204,0	1 144,8
Sociální náklady dělník	131,2	144,8	200,8
Spotřeba materiálu a energie výroba	14 589,9	18 817,2	17 063,1
Služby	2 942,4	3 990,6	3 955,8
Variabilní náklady celkem	22 375,5	27 823,8	25 842,9
Celkové náklady	31 323	43 004	39 222

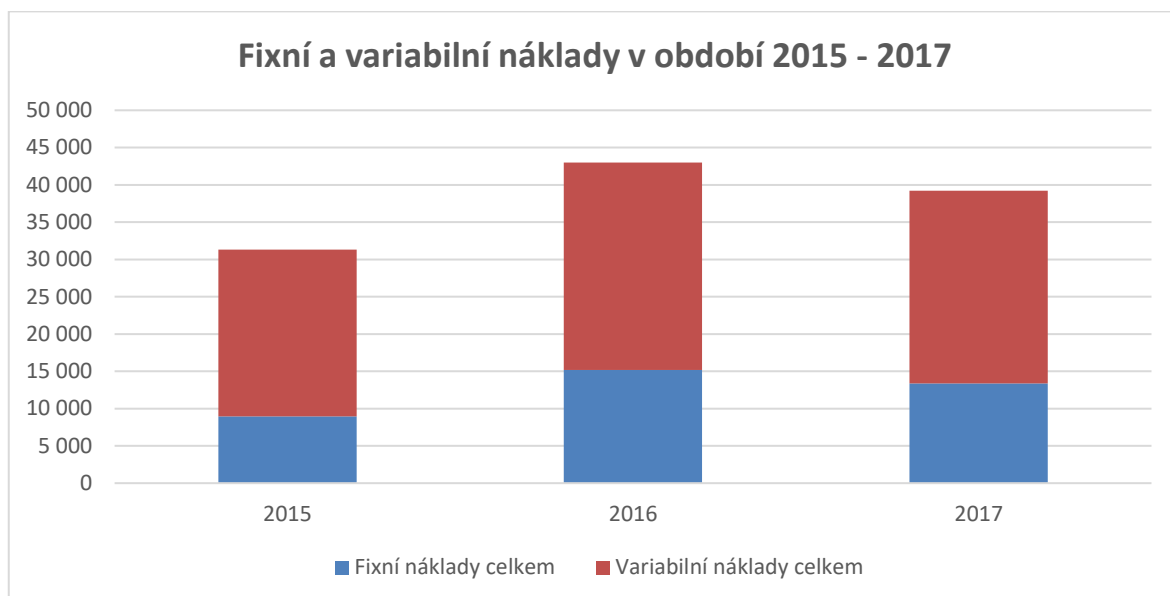
Tabulka 3 Rozčlenění nákladů závislých na objemu výroby (vlastní zpracování)

Pro přehlednost, v následující tabulce je poměr fixních a variabilních nákladů.

Položka (tis.)	2016	2017	2018
Fixní náklady	8 947,5	15 180,2	13 379,1
Podíl	28,57%	35,30%	34,11%
Variabilní náklady	22 375,5	27 823,8	25 842,9
Podíl	71,43%	64,70%	65,89%
Celkové náklady	31 323	43 004	39 222

Tabulka 4 Procentní podíl fixních a variabilních nákladů (vlastní zpracování)

To, že variabilní náklady jsou větší, než fixní má pozitivní charakter, protože i když se ve firmě nic nevyrábí, variabilní náklady jsou nulové, ale fixní vždy vznikají, i při produkci nula. Fixní náklady se v roce 2016 oproti roku 2015 zvýšily skoro o 7 %, v roce 2017 klesly o 1 %.



Obrázek 11 Grafické znázornění variabilních a fixních nákladů (vlastní zpracování)

Celkové náklady se v roce 2016 oproti roku 2015 zvýšili skoro o 12 milionů, stejnou úměrou se tak zvýšily i variabilní i fixní náklady. Mít menší poměr fixních nákladů k variabilním je pro firmu výhodné, nemusí se obávat toho, že bude zbytečně prodělavat, kdyby se jí na delší dobu zastavil provoz, a proto se firma snaží fixní náklady co nejvíce snižovat. Snaží se redukovat administrativní náročnost chodu firmy

Položka (tis.)	2015	2016	2017
Daně a poplatky	5,82%	1,28%	2,29%
Odpisy dlouhodobého a nehmotného a hmotného majetku	6,02%	4,55%	5,44%
Ostatní provozní náklady	30,62%	53,48%	46,77%
Mzdy administrativní pracovníci	9,93%	6,04%	6,50%
Sociální a zdravotní pojištění administrativa	3,23%	1,98%	2,14%
Sociální náklady	0,37%	0,24%	0,38%
spotřeba materiálu a energie	18,12%	13,77%	14,17%
Nákladové úroky	2,13%	0,74%	0,64%
Ostatní finanční náklady	1,82%	0,39%	1,96%
Služby	21,92%	17,53%	19,71%
Fixní náklady celkem	28,57%	35,30%	34,11%
Mzdy dělník	15,89%	13,18%	8,87%
SPZ dělník	5,17%	4,33%	2,92%
Sociální náklady dělník	0,59%	0,52%	0,51%
Spotřeba materiálu a energie výroba	65,20%	67,63%	43,50%
Služby	13,15%	14,34%	10,09%
Variabilní náklady celkem	71,43%	64,70%	65,89%

Tabulka 5 Procentní podíl nákladů závislých na změnách objemu (vlastní zpracování)

V tabulce 5 lze vidět kompletní podíly položek fixních a variabilních nákladů. Jednotlivé položky byly propočteny podílem dané položky k danému součtu sumy fixních nebo variabilních nákladů. Celkové náklady jsou pak 100 %. Všimnout si lze nárůstu fixních nákladů a poklesu variabilních v přechodu prvního sledovaného období na druhé. Tato událost je spojena s nárůstem tržeb a znamená to, že firma vyrobila a prodala více než rok před tím. V roce 2017 se jak tržby, tak náklady o trochu zmenšily.

Pro firmu je velice příhodné, že nemá s porovnáním s variabilními náklady velké fixní náklady. To firmě pomůže, v případech, kdy není možno vyrábět, každodenní náklady budou malé. I se 7% přírůstkem fixních nákladů je na tom firma z pohledu toho, že jsou pod 40 % celkových nákladů, celkem dobře.

10 BOD ZVRATU

Tuhle kapitolu bakalářské práce budu věnovat výpočtu a následné analýze bodu zvratu za roky 2015 až 2017. Z údajů pro výpočet vycházím z vypočítaných hodnot z předchozí kapitoly.

Bod zvratu má ukázat, jaká by měla být optimální výroba podniku, aby dokázali uhradit své náklady a tvořit zisk. Jak jsem pospal v teoretické části, bod zvratu je optimální množství produkce, kdy se tržby rovnají celkovým nákladům. To tedy znamená, že je to takový objem produkce, kdy je zisk nulový.

Jelikož má firma Neriet s. r. o. rozmanitou výrobu, pro svůj výpočet bodu zvratu zvolím haléřový ukazatel. Haléřový ukazatel vyjadřuje jako podíl variabilních nákladů k tržbám.

$$h = \frac{VN}{T}$$

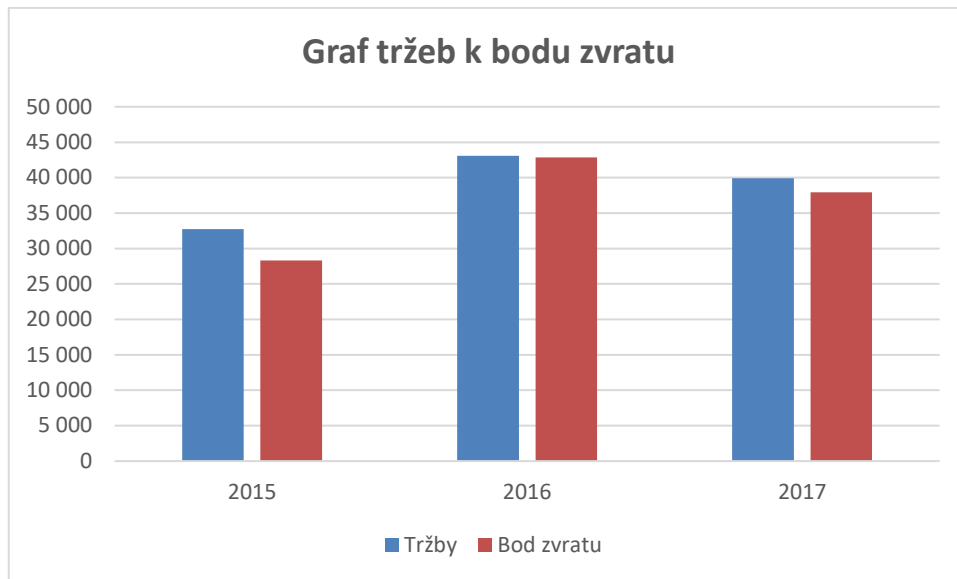
Haléřový ukazatel jsem pak zasadil do vzorce bodu zvratu.

$$Q_{BZ} = \frac{FN}{1 - h}$$

Fixní náklady celkem	8 948	15 180	13 379
Variabilní náklady celkem	22 376	27 824	25 843
Náklady celkem	31 323	43 004	39 222
Tržby	32 724	43 074	39 915
haléřový ukazatel	0,68	0,65	0,65
$Q_{BZ} = FN/(1-h)$	28 293,8	42 876,3	37 949,3

Obrázek 12 Analýza bodu vratu (vlastní zpracování)

Za celé sledované období měla firma větší tržby než náklady a dosahovala zisku. Tato situace je pro firmu dobrou zprávou. To že firma dokáže kontinuálně přes sledované období vytvářet zisk a hradit své náklady znamená, že finanční situace i to, jak se náklady ve firmě řeší je vskutku dobrá.



Obrázek 13 Vývoj tržeb a bodu zvratu (vlastní zpracování)

Z grafu výše vidíme, jak se vyvíjel bod zvratu společně s tržbami ve sledovaném období. V každém roce ze sledovaného období dochází k převyšování tržeb nad bodem zvratu a tedy k tvorbě zisku.

11 KALKULAČNÍ SYSTÉM

Tahle kapitola se bude zabírat kalkulačním systémem firmy. V příloze X výčet kalkulace výrobku Drako, jež je výše popisován, společně s normou materiálu, operací a kooperací a jejich cenový výčet. Důležitá je položka kooperace, protože sice je to výrobní firma, s částmi výroby spolupracuje s jinými firmami. Lze si všimnout, že u výrobku Drako je položka kooperace největší. To může být způsobeno tím, že ve výrobě v tuzemsku se vyrobí díly a součástky, které se poté posílají například do Německa, do spolupracující firmy, kde se následně touto firmou distribuují a montují. Z rozpisu operací si lze všimnout, že výrobek DRAKO při své výrobě prochází třemi kontrolami a z toho dvěma hned po sobě, je to z toho důvodu, že tyto operace jsem z celého cyklu ty nejobtížnější. Položky s kódem „soustruz“ a „kocesur“ jsou položky, které ve výsledné kalkulaci zaujímají místo kooperace. Výrobek je tedy tvořen za pomoci jiné firmy.

12 ROZPOČTY

Firma zaujímá k rozpočtům dosti liberální postavení, rozpočtům velkou pozornost nevěnuje, spíše se soustředí na nejbližší budoucnost firmy a shromažďují prostředky na to, co je v nejbližší budoucnosti nejvíce potřeba, jinak rozsáhlé zdokumentované dokumenty na téma rozpočty firma nevytváří. Zavedením alespoň toho časově nejmiň náročného rozpočtu, dle potřeb firmy by mohlo firmě lépe plánovat objem produkce, finanční situace, možnosti investování apod.

13 SHRNU TÍ PRAKTICKÉ ČÁSTI

Cílem praktické části mé bakalářské práce bylo provedení analýzy řízení nákladů ve firmě Neriet s. r. o. se sídlem v Kloboukách u Brna, a to za období 2015, 2016, 2017. Informace potřebné k vypracování téhle části práce byl výkaz zisku a ztráty a interní informace firmy.

Analýza byly tvořena o firmě, která podniká v oblasti výroby a vystupuje jako výrobce topných koupelnových těles. Tržby firmy tvoří z většiny export do jiných států Evropy jako je Německo nebo Belgie. Firma také spolupracuje s ostatními podniky z těchto zemí, se kterými má dobré, přátelské vztahy. Klientelu tvoří domácnosti, hotely, stejně jako velkoobchody orientující se na koupelnový a topný sortiment. Na trhu působí od roku 2012 v okrese Břeclav, kde má sídlo, administrativní prostory a výrobní halu. V současnosti má 19–22 zaměstnanců. Firma nabízí hlavně koupelnové radiátory, krby, ale také možnost poskytování služeb z oblasti pájení a lakování.

Firma je ještě mladá a k jejím silným stránkám patří nejvíce fakt, že se angažuje v zahraničí a tvoří si tak síť dobrých vztahů s ostatními podniky. Také dokáže rychle reagovat a naplňovat individuální přání a podmínky jak ze strany spotřebitelů, odběratelů a dodavatelů. V tuzemsku na firmu vyvíjen tlak od ostatních větších firem, které se věnují stejnému oboru podnikání a je na ni vyvíjen značný tlak. Ale to, co se na jednu stranu jeví jako slabá stránka může být zároveň příležitost, výzva pro firmu, aby zkusila s novým výrobkem zaútočit na tuzemský trh.

Dalším bodem závěrečné práce byla sama analýza nákladů. Nejprve byly náklady analyzované tak, jak člení ve výkazu zisku a ztráty. Ze které byla následně vytvořena horizontální a vertikální analýza za sledované období 2015, 2016, 2017. Jak se dalo čekat u výrobní firmy, tak největší podíl mají na celkové náklady právě náklady na výrobu, a to za celé sledované období. U horizontální analýzy byl sledován velký nárůst nákladů na prodané zboží, které se zvýšili několikrát v roce 2016 oproti roku 2015, má to vztah k tomu, že jak celkové náklady, tak tržby v tom roce poměrně vzrostly a bylo to způsobeno větším počtem zakázek a uskutečněných obchodů toho roku. Další podkapitolou analýzy nákladů byl pohled směřován na osobní náklady, kde se zjistilo, že firma má dosti stabilní skupinu zaměstnanců a tím může poskytnout stabilní mzdové ohodnocení. Poslední kapitolou analýzy nákladů bylo členění nákladů dle závislosti na objemu výroby. Tahle část práce byla ze všech nejvíce konzultována ve firmě s účetní, vrchní manažerkou a jednatelem. Nejtěžším úkolem bylo rozdělení společných nákladů na fixní a variabilní a po dlouhých hodinách spolupráce jsme se

dostali výsledku, který je pro výrobní firmu zcela normální a to, že poměr variabilních nákladů k celkovým je zhruba v poměru $\frac{3}{4}$.

V další kapitole byl analyzován bod zvratu za sledované období. Výsledkem je fakt, že za celé sledované období se firmě dařilo mít tržby větší než náklady, i když v roce 2016 nebyl velký rozdíl, což je pro podnik dobrá zpráva.

V další kapitole byl rozebírán kalkulační systém společnosti. Vzhled kalkulací firmy není nijak složitý ani členitý, Ceny se kalkulují na základě použitého materiálu na výrobu s osobními náklady, výrobní režii, jediná výjimečná položka v kalkulaci je položka kooperace, kde firma spolupracuje s jinými podniky na výrobě výrobku.

Problematice rozpočtnictví se firma prakticky nevěnuje, zastává k plánům velice svobodný postoj a to, že šetří zrovna na to, co potřebují v kratší budoucnosti nejvíce.

Firma se neustále snaží získat na tuzemském trhu lepší, stabilnější pozici, získat lepší technologie, zvyšovat výrobní kapacitu, spíše tvořit síť dobrých vztahů s dodavateli, odběrateli a spolupracujícími firmami, pro své zaměstnance tvořit stabilní a přijatelné prostředí. Využívání strategie job sharingu, prohlubuje vztahy mezi zaměstnanci a mezi zaměstnanci a firmou a jejími cíli, také prohlubuje vzájemnou integraci spolupracujících lidí.

14 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

Bakalářská práce byla zaměřena na analýzu nákladů, bodu zvratu, také do jisté míry kalkulačnímu systému firmy a rozpočetnictví.

Mé první doporučení je zkusit implementovat nějaký druh rozpočetnictví, pomáhá to k lepšímu sledování hospodaření firmy a také k tvorbě rezerv, jak na investice, tak nahodilé, nekontrolovatelné situace. Je zřejmé, že firmu ovládá situace na trhu, tedy poptávka. Jak je popisováno v mnoha literárních dílech, čím více je podnik ovládán trhem, tím více roste potřeba rozpočetnictví, aby podnik věděl, jakých kapacit může dosáhnout. Nejlepší variantou by bylo pro firmu tvořit krátkodobé rozpočty pro období kratší, než je rok.

Jinak z hlediska tržeb a nákladů a jejich vztahu, firma vydělává a tvoří zisk, což je dobrou zprávou a jeví se jako průměrná firma.

Silných stránek by se měla firma držet za každých okolností a využívat je a prohlubovat. Ze slabých stránek se dá poučit, vhodné by bylo investovat do marketingu v tuzemsku a snažit se, aby alespoň zprvu měla blízká veřejnost trochu o firmě ponětí.

ZÁVĚR

Bakalářská práce byla zaměřena na analýzu řízení nákladů ve firmě Neriet s. r. o., kde na základě provedené analýzy byly poskytnuty doporučení.

Teoretická část byla zaměřena na zpracování literární rešerše z oblasti manažerského účetnictví. Byly zde nastíněny pohledy na finanční a manažerské účetnictví, pohled na náklady jako celek, následné členění, vysvětlena analýza bodu zvratu, vymezena kalkulace a rozpočetnictví.

V praktické části byla firma představena, provedena analýza SWOT, horizontální a vertikální analýza nákladů podléhajících druhovému členění, následně analýza osobních nákladů a rozčlenění nákladů v závislosti na objemu výroby. V další kapitole byla provedena analýza bodu zvratu, vycházející z údajů z předešlé analýzy členění nákladů, za sledované období, byl představen kalkulační systém firmy a nastíněn, jak se firma dívá na rozpočty.

V kapitole doporučení bylo navrženo zavést nějaký druh rozpočetnictví a doporučeno držet se svých silných stránek stanovených analýzou SWOT.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ZÁMEČNÍK, Roman, Zuzana TUČKOVÁ a Ludmila HROMKOVÁ. Podniková ekonomika II. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2007, 194 s. ISBN 978-80-7318-624-1.

ČECHOVÁ, Alena. Manažerské účetnictví. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, vi, 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2.

DRURY, Colin. Management and cost accounting. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015, xix, 827. ISBN 978-1-4080-9393-1.

KRÁL, Bohumil. Manažerské účetnictví. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 978-80-7261-568-1.

PAVELKOVÁ, Drahomíra a Adriana KNÁPKOVÁ. Výkonnost podniku z pohledu finančního manažera. 3. vyd. Praha: Linde, 2012, 333 s. ISBN 978-80-7201-872-7.

POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada, 2016, 263 s. ISBN 978-80-247-5773-5

TAUŠL PROCHÁZKOVÁ, Petra a Eva JELÍNKOVÁ. Podniková ekonomika - klíčové oblasti. Praha: Grada Publishing, 2018, 255 s. Expert. ISBN 978-80-271-0689-9.

FIBÍROVÁ, Jana. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 2., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 402 s. ISBN 978-80-7478-743-0.

SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ. Podniková ekonomika. 6., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2015, xxviii, 526 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-274-8.

LANDA, Martin a Michal POLÁK. Ekonomické řízení podniku. Brno: Computer Press, 2008, xiv, 198 s. ISBN 978-80-251-1996-9.

STROUHAL, Jiří. Ekonomika podniku. Třetí, aktualizované vydání. Praha: Institut certifikace účetních, [2016], 186 s. Vzdělávání účetních v ČR. Učebnice. ISBN 978-80-87985-07-6.

POPESKO, Boris, JIRČÍKOVÁ, Eva a ŠKODÁKOVÁ, Petra. *Manažerské účetnictví*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 2014. 174 s. Dostupné z: https://vyuka.fame.utb.cz/plugin-file.php/64558/mod_resource/content/0/Skripta_MU_2014.pdf

Interní materiály firmy

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

s. r. o.	Společnost s ručením omezeným
CN	Celkové náklady
FN	Fixní náklady
vn	Jednotkové variabilní náklady
Q	Objem produkce
QBZ	Bod zvratu
Z	Požadovaný zisk
p	Cena
u	Haléřový ukazatel
VK	Výrobní kapacita
T	Tržby
VN	Celkové variabilní náklady

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Účelové členění nákladů (Král, 2018, s. 79)	18
Obrázek 2 Členění nákladů z hlediska řízení hospodárnosti	19
Obrázek 3 Grafické znázornění bodu zvratu (vlastní zpracování)	23
Obrázek 4 Kalkulační systém (Král, 2018, s. 213)	26
Obrázek 5 Koupelnové těleso DRAKO (Neriet s. r. o.)	38
Obrázek 6 Koupelnové těleso CAPRI (neriet s. r. o.)	39
Obrázek 7 Krbová kamna typu BOHEMIA 60-N (Neriet s. r. o.)	40
Obrázek 8 Průběh nákladů vynaložených na prodané zboží (vlastní zpracování)	42
Obrázek 9 Průběh výkonnové spotřeby (vlastní zpracování)	43
Obrázek 10 Struktura nákladů v roce 2017 (vlastní zpracování)	44
Obrázek 11 Grafické znázornění variabilních a fixních nákladů (vlastní zpracování)	48
Obrázek 12 Analýza bodu vratu (vlastní zpracování)	50
Obrázek 13 Vývoj tržeb a bodu zvratu (vlastní zpracování)	51

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Vývoj nákladů Neriet s. r. o. za období 2015 až 2017 (vlastní zpracování)	44
Tabulka 2 Osobní náklady v tisících korunách (vlastní zpracování)	46
Tabulka 3 Rozčlenění nákladů závislých na objemu výroby (vlastní zpracování)	47
Tabulka 4 Procentní podíl fixních a variabilních nákladů (vlastní zpracování)	48
Tabulka 5 Procentní podíl nákladů závislých na změnách objemu (vlastní zpracování)	49
Tabulka 6 Vertikální analýza (vlastní zpracování)	71

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I:	Výkaz zisku a ztráty 2015
Příloha P II:	Výkaz zisku a ztráty 2016
Příloha P III:	Výkaz zisku a ztráty 2017
Příloha P IV	Kalkulace
Příloha V	Vertikální analýza
Příloha VI	Horizontální analýza

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2015

označ.	TEXT	řádek	Běžné účetní období	Minulé účetní období						
<p>Sestaveno dle přílohy č. 1 a 2 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.</p> <p>VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu ke dni31.12.2015..... V celých tisících Kč</p> <table border="1"> <tr> <td>Rok</td> <td>Měsíc</td> <td>IČ</td> </tr> <tr> <td>2015</td> <td>12</td> <td>29310300</td> </tr> </table> <p>Účetní období od: 1.1.2015 do 31.12.2015</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content;"> <p>Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky NERIET s.r.o.</p> <p>Sídlo účetní jednotky: Nádražní 574/78 Klobouky u Bma 69172</p> </div>					Rok	Měsíc	IČ	2015	12	29310300
Rok	Měsíc	IČ								
2015	12	29310300								
I.	Tržby za prodej zboží	01	907	348						
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	724	229						
+	Obchodní marže (I. - A.)	03	183	119						
II.	Výkony (II.1.+II.2.+II.3.)	04	27 572	28 221						
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	27 302	28 091						
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	270	130						
3.	Aktivace	07								
B.	Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)	08	21 115	20 989						
B. 1.	Spotřeba materiálů a energie	09	16 211	15 381						
2.	Služby	10	4 904	5 608						
+	Přidaná hodnota (+Obchodní marže + II. - B.)	11	6 640	7 351						
C.	Osobní náklady (C.1.+C.2.+C.3.+C.4.)	12	6 054	6 814						
C. 1.	Mzdové náklady	13	4 443	4 925						
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14								
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	1 447	1 607						
4.	Sociální náklady	16	164	282						
D.	Daně a poplatky	17	170	354						
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	539	376						
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (III.1.+III.2.)	19	2 497	2 180						
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	25						
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	2 497	2 155						
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (F.1.+F.2.)	22	1 888	1 597						
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23								
2.	Prodaný materiál	24	1 888	1 597						
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25								
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	1 649	1 419						
H.	Ostatní provozní náklady	27	128	148						
V.	Převod provozních výnosů	28								
I.	Převod provozních nákladů	29								
*	Provozní výsledek hospodaření (Přidaná hodnota - C.0.E.+B.F.+G.+H.+I.+J.)	30	2 007	1 661						

Vytvářeno programem Vision32

NERIET s.r.o.

Výkaz zisku a ztráty, strana č.: 2

označ.	T E X T	řádek	Běžné účetní období	Minulé účetní období
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (VII.1. + VII.2. + VII.3.)	33		
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	191	148
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	99	191
O.	Ostatní finanční náklady	45	163	137
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (M - J + VI + VII + VIII - K + IX - L + M + X - N + O + P)	48	-255	-94
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)	49	351	330
Q. 1.	- splatná	50	351	330
2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (PVH + *VH - Q.)	52	1 401	1 237
XIII.	Mimořádné výnosy	53	20	1
R.	Mimořádné náklady	54	18	14
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1. + S.2.)	55		
S. 1.	- splatná	56		
2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	58	2	-13
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+ / -)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+ / -) (**VH + *VH - T. + výsledek vědy)	60	1 403	1 224
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+ / -) (PVH + *VH + R. - výsledek vědy)	61	1 754	1 554

Sešláno dne: 21.3.2016		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou:	
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Předmět podnikání: Výroba radiátorů a kotlů k ústřednímu topení	Pozn.:	

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2016

označ.	TEXT	řádek	Běžné účetní období	Minulé účetní období
L.	Tržby za prodej zboží	01	4 922	907
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	5 290	724
+	Obchodní marže (L - A.)	03	-368	183
II.	Výkony (B.1. + B.2. + B.3.)	04	33 316	27 572
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	33 603	27 302
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-287	270
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)	08	27 559	21 115
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	20 906	16 211
2.	Služby	10	6 651	4 904
+	Přidaná hodnota (+Obchodní marže + II. - B.)	11	5 389	6 640
C.	Osobní náklady (C.1. + C.2. + C.3. + C.4.)	12	6 270	6 054
C. 1.	Mzdové náklady	13	4 584	4 443
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	1 505	1 447
4.	Sociální náklady	16	181	164
D.	Dané a poplatky	17	134	170
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	691	539
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (B.I.1. + B.I.2.)	19	3 247	2 497
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	3 247	2 497
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (F.1. + F.2.)	22	2 711	1 888
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
2.	Prodaný materiál	24	2 711	1 888
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	1 577	1 649
H.	Ostatní provozní náklady	27	118	128
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
★	Provozní výsledek hospodaření (F.1. + F.2. - C.1. - C.2. - C.3. - C.4. - D. - E. - G. - H. - V. - I.)	30	289	2 007

Sestaveno dle přílohy č.1 a
2 k vyhlášce č.600/2002
Sb.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

v plném rozsahu

ke dni 31.12.2016

V celých tisících Kč

Rok	Měsíc	IČ
2016	12	29310300

Účetní období od: 1.1.2016 do 31.12.2016

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

NERIET s.r.o.

Sídlo účetní jednotky:

Nádražní 574/78

Kloubouky u Brna

69172

Výkaz zisků a ztrát

NERIET s.r.o.

Výkaz zisku a ztráty, strana č.: 2

označ.	TEXT	řádek	Běžné účetní období	Minulé účetní období
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (VI.1. + VI.2. + VI.3.)	33		
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	112	191
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	12	99
O.	Ostatní finanční náklady	45	59	163
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (M. - L. + N. + K. + O. L. - M. - E. - H. + S. - O. - XI. - P.)	48	-159	-255
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)	49	60	351
Q. 1.	- splatná	50	60	351
2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (P. VI. + P. VII. - Q.)	52	70	1 401
XIII.	Mimořádné výnosy	53	322	20
R.	Mimořádné náklady	54	220	18
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1. + S.2.)	55		
S. 1.	- splatná	56		
2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (R.1. - R. - S.)	58	102	2
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+ / -)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+ / -) (** + T. - S. - R. - S.2.)	60	172	1 403
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+ / -) (** + T. - S. - R. - S.2. - S.1.)	61	232	1 754

Sestaveno dne: 21.3.2017		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Pedmět podnikání: Výroba radiátorů a kotlů k ústřednímu topení	Pozn.:	

PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2017

označ.	TEXT	řádek	Běžné účetní období	Minulé účetní období						
Sestaveno dle přílohy č. 1 a 2 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.										
VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu ke dni 31.12.2017 V celých tisících Kč										
<table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <th>Rok</th> <th>Měsíc</th> <th>IČ</th> </tr> <tr> <td>2017</td> <td>12</td> <td>29310300</td> </tr> </table>		Rok	Měsíc	IČ	2017	12	29310300	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky NERIET s.r.o. Sídlo účetní jednotky: Nádražní 574/78 Klobouky u Brna 69172		
Rok	Měsíc	IČ								
2017	12	29310300								
Účetní období od: 1.1.2017 do 31.12.2017										
I.	Tržby za prodej zboží	01	5 016	4 922						
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	4 689	5 290						
+	Obchodní marže (I - A.)	03	327	-368						
II.	Výkony (II.1+II.2+II.3)	04	30 905	33 316						
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	30 880	33 603						
2.	Změna stavu zásob vlastních dělností	06	25	-287						
3.	Aktivace	07								
B.	Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)	08	25 552	27 599						
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	18 959	20 908						
2.	Služby	10	6 593	6 651						
+	Přidaná hodnota (+Obchodní marže + II - B.)	11	5 680	5 389						
C.	Osobní náklady (C.1.+C.2.+C.3.+C.4.)	12	6 030	6 270						
C. 1.	Mzdové náklady	13	4 348	4 584						
2.	Odměny členům orgánů společnosti a úřadů a	14								
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	1 431	1 505						
4.	Sociální náklady	16	251	181						
D.	Daně a poplatky	17	145	134						
E.	Odplysy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	728	691						
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (III.1.+III.2.)	19	2 664	3 247						
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20								
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	2 664	3 247						
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (F.1.+F.2.)	22	1 440	2 711						
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23								
2.	Prodaný materiál	24	1 440	2 711						
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25								
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	1 243	1 577						
H.	Ostatní provozní náklady	27	128	118						
V.	Převod provozních výnosů	28								
I.	Převod provozních nákladů	29								
★	Provozní výsledek hospodaření (H+E+G+I+IV-V+I.)	30	1 116	289						

Vývořeno programem Maon32

NERIET s.r.o.

Výkaz zisku a ztráty, strana č.:2

označ.	TEXT	řádek	Běžné účetní období	Minulé účetní období
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (VI.1. + VI.2. + VI.3.)	33		
VI.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	86	112
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	87	12
O.	Ostatní finanční náklady	45	262	59
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (N. - J + VI.1. + VI.2. + VI.3. - K + IX. - L - M + X - N + XI. - O. + XII. - P.)	48	-261	-159
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)	49	162	60
Q. 1.	- splatná	50	162	60
2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (PVIH + *PVIH - Q.)	52	693	70
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	322
R.	Mimořádné náklady	54	21	220
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1. + S.2.)	55		
S. 1.	- splatná	56		
2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	58	-21	102
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+ / -)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+ / -) (** + T. - S.2. - S.1.)	60	672	172
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+ / -) (** + T. - S.2. - S.1. + S.2.)	61	834	232

Seřazené dne: 7.3.2018		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou:	
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Předmět podnikání: Výroba radiátorů a kotlů k úsťe dním u topení	Pan.:	

PŘÍLOHA P IV: KALKULACE

Normy materiálu jednotlivě s cenami bez rozpadu polotovárů			
NERIET s.r.o.	strana č.:	1	Normy s.r.o. BČ 2013C 2013C, 11. 10. 2014
Nádražní 57478, 69172, Klobouky u Brna	sestavu vytvořil:	BUBENÍČKO	Děkujeme za Váš e-mail www.neriet.cz Přátelství dává sílu!
IČO: 29310300	období:	5 / 2019	
DIČ: CZ29310300	datum sestavy:	10.5.2019 1	

Kusovník číslo:	TT109	verze:	2
název:	NE-08-542.1436-52-01	Opravit:	22.3.2017 Vladimír Buchta
Vytvořil:	22.3.2017 Vladimír Buchta		

Materiál

Pozice	Kód součásti	název		Počet ks	Cena j.	Cena kč
53	26007	KRYTKA 34x56 3úhel	MA	4,00	3,52	3,52
66	261011	NAVAREK k držáku	BV 001-00-01 MA	4,00	0,04	0,04
2	7103	PROFL 56x34x2 3úhel	TT565-06-01 MA	3,07	184,66	184,66
4	7261	Barva RAL 9016 70-80 % lesku	MA	0,38	37,62	37,62
59	7311	CERVK A2 M.6x6 nerez špička	MA	4,00	1,60	1,60
55	738	VRTK 6 X 60 šestihr. hlava	0 MA	4,00	2,08	2,08
56	740	Hmoždinka 10	MA	4,00	0,96	0,96
52	7447	MATICE 34x56 3úhel	MA	4,00	15,20	15,20
7	7581	ZATKA ODVZDUŠŇOVACÍ ROZDÍL VÝVOD	MA	1,00	8,90	8,90
60	7622	Sáček PE Červený š.125x v.155	MA	1,00	0,49	0,49
65	7899	POLYSTYRENOVÁ DESKA 500x1000-50	MA	0,03	0,78	0,78
62	795112	KART560x54x1820	MA	1,00	28,35	28,35
61	796	boční díleš ET075x038 OV	MA	1,00	0,11	0,11
54	79651	KART 46x320x40 tříšlus. k KT	MA	1,00	2,70	2,70
64	7981	NAVOD SHV ošet BREMA	MA	1,00	0,97	0,97
112	886	OCEL D 35 tažená za studena h9	MA	0,14	2,82	2,82
113	8861	OČR v.š. za tepla kruhová Y1R 007	MA	0,07	1,20	1,20
67	90412	DRZAK vnější-zadní bří	DV005-00-01 MA	4,00	0,04	0,04
6	MT0003	ZATKA 1/2" nízká s "O"leoužkem	0 MA	1,00	5,10	5,10
17	MT0005	FOLE STROJNÍ 25cmx 1100m/23/200%PO	MA	0,11	4,94	4,94

Operace a kooperace

5	T _{Rezání S}	Řezat profil na délku dle výkresové dokumentace v toleranci +/-1mm. Ostré hrany ošlepit. Kontrola MK-1 dle PK 10-05	0,80	1	1,04	1,04
6	T _{Derova}	Děrovat profil dle výkresové dokumentace kontrola MK2 dle PK10-05	2,88	1	3,74	3,74
7	T _{soustruz}		4	26,00	26,00	
7	T _{soustruz}		4	84,00	84,00	
7	T _{lacosur}		1	682,00	682,00	
1	T _{LakNav}	Navěšení tělesa před tryskačem Kontrola MK-9 bod2 dle PK10-05	1,75	1	2,92	2,92
2	T _{lakování}	povrchová úprava kabina-těleso upravit v práškové lince při teplotě vypalování 180 st.Ca rychlostí posuvu 1 m/min.	1,75	1	2,92	2,92
2	T _{LakKont}	povrchová úprava: svěšení tělesa, vyšroubovat oka pro zavěšení, výměnit zátek, protažení závitu závitníkem G1/2, nalepení kontrolních nálepek	1,75	1	2,92	2,92
2	T _{LakNav}	Navěšení tělesa před tryskačem Kontrola MK-9 bod2 dle PK10-05	0,38	1	0,63	0,63
2	T _{Laková}	povrchová úprava kabina-těleso upravit v práškové lince při teplotě vypalování 180 st.Ca rychlostí posuvu 1 m/min.	0,38	1	0,63	0,63

Normy materiálu jednotlivě s cenami bez rozpaďu polotovarů						
NERIET s.r.o.			strana č.:		2	
Nádražní 574/78, 69172, Klobouky u Brna			sestavu vytvořil:		BUBENČKOVÁ JITKA	
IČO: 29310300			období:		5 / 2019	
DIČ: CZ29310300			datum sestavy:		10.5.2019 12:51:42	
2	T LakKont	povrchová úprava: svěšení tělesa, vyšroubovat oka pro zavěšení, vyjmutí zátek, protažení závitu závitníkem G1/2, nalepení kontrolních nálepek	0,38	1	0,63	0,63
2	T BalenA	řezání polystyrenu	0,20	1	0,28	0,28
2	T BalenU		6,30	1	8,72	8,72
			0,00		0,00	

Kalkulace

Přímé mzdy	24,43	24,43
Ostatní přímé náklady	0,00	0,00
Výrobní režie	195,44	195,44
Zásobovací režie	0,00	0,00
Správní režie	0,00	0,00
Obytová režie	0,00	0,00
Přímý materiál	302,08	302,08
Polotovary vlastní výroby	0,00	0,00
Pojštění	0,00	0,00
Kooperace	792,00	792,00
Zisk(+), ztráta(-)	43,97	43,97
Cena výkonu	1 357,92	1 357,92

PŘÍLOHA P V: VERTIKÁLNÍ ANALÝZA

Druhové členění nákladů (v tisících)	2015		2016		2017	
Náklady celkem	31 323	100,00%	43 004	100,00%	39 222	100,00%
Náklady vynaložené na prodané zboží	724	2,31%	5 290	12,30%	4 689	11,96%
Výkonová spotřeba	21 115	67,41%	27 559	64,08%	25 552	65,15%
- spotřeba materiálu a energie	16 211	76,77%	20 908	75,87%	18 959	74,20%
- služby	4 904	23,23%	6 651	24,13%	6 593	25,80%
Osobní náklady	6 054	19,33%	6 270	14,58%	6 030	15,37%
- Mzdové náklady	4 443	73,39%	4 584	73,11%	4 348	72,11%
- Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	1 447	23,90%	1 505	24,00%	1 431	23,73%
- Sociální náklady	164	2,71%	181	2,89%	251	4,16%
Daně a poplatky	170	0,54%	134	0,31%	145	0,37%
Odpisy dlouhodobého a nehmotného a hmotného majetku	539	1,72%	691	1,61%	728	1,86%
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	1 888	6,03%	2 711	6,30%	1 440	3,67%
- prodaný materiál	1 888	100,00%	2 711	100,00%	1 440	100,00%
Ostatní provozní náklady	128	0,41%	118	0,27%	128	0,33%
Nákladové úroky	191	0,61%	112	0,26%	86	0,22%
Ostatní finanční náklady	163	0,52%	59	0,14%	262	0,67%
Daň z příjmů za běžnou činnost	351	1,12%	60	0,14%	162	0,41%

Tabulka 6 Vertikální analýza (vlastní zpracování)

PŘÍLOHA P VI: HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA

Druhové členění nákladů (v tisících)	2015 - 2016		% změna	2016 - 2017		% změna
Náklady celkem	31 323	43 004	37,29%	43 004	39 222	-8,79%
Náklady vynaložené na prodané zboží	724	5 290	630,66%	5 290	4 689	-11,36%
Výkonová spotřeba	21 115	27 559	30,52%	27 559	25 552	-7,28%
- spotřeba materiálu a energie	16 211	20 908	28,97%	20 908	18 959	-9,32%
- služby	4 904	6 651	35,62%	6 651	6 593	-0,87%
Osobní náklady	6 054	6 270	3,57%	6 270	6 030	-3,83%
- Mzdové náklady	4 443	4 584	3,17%	4 584	4 348	-5,15%
- Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	1 447	1 505	4,01%	1 505	1 431	-4,92%
- Sociální náklady	164	181	10,37%	181	251	38,67%
Daně a poplatky	170	134	-21,18%	134	145	8,21%
Odpisy dlouhodobého a nehmotného a hmotného majetku	539	691	28,20%	691	728	5,35%
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	1 888	2 711	43,59%	2 711	1 440	-46,88%
- prodaný materiál	1 888	2 711	43,59%	2 711	1 440	-46,88%
Ostatní provozní náklady	128	118	-7,81%	118	128	8,47%
Nákladové úroky	191	112	-41,36%	112	86	-23,21%
Ostatní finanční náklady	163	59	-63,80%	59	262	344,07%
Daň z příjmů za běžnou činnost	351	60	-82,91%	60	162	170,00%