

Analýza nákladů ve vybraném výrobním podniku v Olomouckém kraji

Albert Jeřábek

Bakalářská práce
2022



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

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

Akademický rok: 2021/2022

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Albert Jeřábek**
Osobní číslo: **M19673**
Studijní program: **B0413A050024 Ekonomika a management**
Specializace: **Ekonomika a management podniku**
Forma studia: **Prezenční**
Téma práce: **Analýza nákladů ve vybraném výrobním podniku v Olomouckém kraji**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě literárních zdrojů zpracujte základní informace, které pojednávají o nákladech a jejich řízení.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybraný podnik.
- Proveďte analýzu nákladů ve vybraném podniku.
- Zhodnoťte výsledky provedených analýz a na jejich základě navrhněte doporučení pro vybraný podnik.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. 9th ed. Andover: Cengage Learning, 2015, 827 s. ISBN 978-1-4080-9393-1.
FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ, Jaroslav WAGNER a Petr PETERA. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 3. uprav. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2020, 414 s. ISBN 978-80-7598-885-0.
KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšíř. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 978-80-7261-568-1.
POPEŠKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2. aktualiz. a rozšíř. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016, 263 s. ISBN 978-80-247-5773-5.
SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5. aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. ISBN 978-80-247-3494-1.

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Ján Dvorský, Ph.D.
Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: 11. února 2022
Termín odevzdání bakalářské práce: 20. května 2022

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

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

Ve Zlíně dne 11. února 2022

**PROHLÁŠENÍ AUTORA
BAKALÁRSKÉ/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;
- byla jsem seznámena/s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užit své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen pokud-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, považuji 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 použítou 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

Hlavním cílem této bakalářské práce je analýza nákladů ve vybraném výrobním podniku v Olomouckém kraji v období mezi lety 2018-2020.

Práce je rozdělena na dvě části, a to na teoretickou a praktickou. V teoretické části práce je provedena literární rešerše týkající se témat jako je účetnictví, náklady, řízení nákladů, nákladová funkce, bod zvratu nebo kalkulace.

V praktické části práce jsou využity poznatky získané z teoretické části, které jsou následně uvedeny do praxe. Na začátku praktické části je představen vybraný výrobní podnik, poté následuje analýza jeho nákladů, sestavení nákladových funkcí, analýza bodu zvratu a kalkulace nákladů na jeden metr čtvereční výrobků. Závěr práce zakončuje kapitola, která se věnuje závěrečným doporučením pro společnost, mezi něž patří: vytvoření pracovní pozice pro podnikového ekonoma, zvýšení zadluženosti společnosti, využívání metody kalkulačního členění nákladů a obnova stálých aktiv společnosti.

Klíčová slova: náklady, analýza nákladů, nákladová funkce, bod zvratu, kalkulace

ABSTRACT

The main aim of this bachelor's thesis is the analysis of costs in a selected manufacturing company in the Olomouc region in the period between 2018-2020.

The work is divided into two parts, theoretical and practical. In the theoretical part of the work, a literature search is performed on topics such as accounting, costs, cost management, cost function, break-even point or calculation.

The practical part of the work uses the knowledge gained from the theoretical part, which are then put into practice. At the beginning of the practical part, a selected manufacturing company is introduced, then followed by an analysis of its costs, compilation of cost functions, analysis of the turning point and calculation of costs per square meter of products. The final chapter deals with the final recommendations for the company, which include: creating a job position for a business economist, increasing the company's indebtedness, using the method of cost calculation and restoration of fixed assets of the company.

Keywords: Costs, Cost Analysis, Cost Function, Break-even Point, Calculation

V první řadě bych chtěl poděkovat panu doc. Ing. Jánů Dvorskému, Ph.D. za ochotu a cenné rady během našich konzultací.

Dále bych chtěl poděkovat své rodině, která mě podporovala po celou dobu mého studia.

Na závěr bych chtěl poděkovat podniku, který byl ochoten poskytnout veškeré potřebné informace pro mou bakalářskou práci, a všem zaměstnancům, kteří ji se mnou byli ochotni konzultovat a předat mi své cenné rady.

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

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	12
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 ÚČETNICTVÍ	14
1.1 FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ.....	14
1.2 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ.....	15
1.3 ZÁKLADNÍ POJMY	16
1.3.1 Příjmy a výdaje	16
1.3.2 Náklady a výnosy	17
1.3.3 Hospodářský výsledek	17
1.3.4 Cash flow	18
2 POJETÍ NÁKLADŮ	19
2.1 FINANČNÍ POJETÍ NÁKLADŮ.....	19
2.2 HODNOTOVÉ POJETÍ NÁKLADŮ.....	19
2.3 EKONOMICKÉ POJETÍ NÁKLADŮ.....	20
3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	21
3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	21
3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	21
3.2.1 Technologické náklady a náklady na obsluhu řízení	21
3.2.2 Náklady jednicové a režijní.....	22
3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ	23
3.3.1 Přímé náklady.....	23
3.3.2 Nepřímé náklady	23
3.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ VE VZTAHU K OBJEMU VÝROBY	23
3.4.1 Variabilní náklady	23
3.4.2 Fixní náklady.....	24
3.5 NÁKLADY Z POHLEDU ROZHODOVÁNÍ MANAŽERŮ	25
3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady	26
3.5.2 Oportunitní náklady	26
3.5.3 Utopené náklady.....	26
4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ	28
4.1 BOD ZVRATU	28
4.1.1 Bezpečnostní podnikatelská rezerva	29
4.1.2 Kritické využití výrobní kapacity.....	30
4.1.3 Provozní páka.....	30
4.2 NÁKLADOVÁ FUNKCE.....	31
4.2.1 Metody stanovení nákladové funkce.....	31

4.2.2	Krátkodobá nákladová funkce.....	33
4.2.3	Dlouhodobá nákladová funkce.....	34
5	KALKULACE NÁKLADŮ	36
5.1	TYPY KALKULACÍ	36
5.1.1	Předběžné kalkulace.....	36
5.1.2	Výsledné kalkulace	36
5.2	METODY KALKULACÍ.....	37
5.2.1	Prostá kalkulace dělením.....	37
5.2.2	Kalkulace dělením s ekvivalenčními čísly	37
5.2.3	Přirážková metoda kalkulace	37
5.2.4	Kalkulace sdružených výkonů	38
5.2.5	Fázová metoda kalkulace	38
5.2.6	Stupňovitá kalkulace dělením	38
5.2.7	Dynamická kalkulace	39
5.3	TYPOVÝ KALKULAČNÍ VZOREC.....	39
6	SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....	40
II	PRAKTICKÁ ČÁST	41
7	PŘEDSTAVENÍ PODNIKU	42
7.1	ZÁKLADNÍ ÚDAJE.....	42
7.2	VÝROBA	42
7.3	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	43
7.4	HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTI	44
7.5	MAJETKOVÁ A FINANČNÍ STRUKTURA	47
8	ANALÝZA NÁKLADŮ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI.....	51
8.1	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI	51
8.2	ANALÝZA NÁKLADŮ V ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝROBY	53
8.2.1	Variabilní náklady společnosti.....	53
8.2.2	Fixní náklady společnosti.....	55
9	NÁKLADOVÁ FUNKCE A ANALÝZA BODU ZVRATU.....	57
9.1	NÁKLADOVÁ FUNKCE.....	57
9.1.1	Klasifikační metoda	57
9.1.2	Metoda dvou období	58
9.1.3	Bodový diagram	59
9.1.4	Regresní analýza	61
9.2	BOD ZVRATU	62
10	KALKULACE NÁKLADŮ	65
11	NÁVRHY A DOPORUČENÍ	67
	ZÁVĚR	71
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	72

SEZNAM OBRÁZKŮ	75
SEZNAM TABULEK.....	76
SEZNAM PŘÍLOH.....	77

ÚVOD

Každý podnikatel může založit podnik z mnoha různých důvodů. Někdo chce uspokojit potřeby zákazníků, někdo chce být pánem svého času a někdo chce pouze dělat to, co ho baví a naplňuje. Obecně lze ovšem tvrdit, že za jeden z hlavních motivů a cílů každého podnikatele, podniku či společnosti je možné považovat maximalizaci tržní hodnoty podniku. Což ve většině případů znamená pravidelně vytvářet zisk. Tento jev mohou zapříčinit dva základní způsoby. Podnik pro zvyšování svého zisku musí buď zvyšovat své tržby nebo minimalizovat své náklady. Každopádně ať už je to ta první nebo druhá možnost, tak v obou případech hrají zásadní roli náklady, neboť i v případě zvyšování tržeb se náklady musí držet na určité hranici, aby jejich navýšení pro podnik naopak neznamenal ztrátu.

Tato práce se zabývá analýzou nákladů ve vybraném výrobním podniku v Olomouckém kraji za období mezi lety 2018-2020, tvorbou nákladových funkcí, sestavením bodu zvratu a kalkulací nákladů na jeden metr čtvereční. Jelikož se jedná o výrobní podnik, který pracuje ve stavebnictví, tak je zajímavé sledovat jeho sezónní výkyvy v objemu produkce výroby a vývoje tržeb podniku.

Hlavním cílem této bakalářské práce je analýza nákladů ve vybraném výrobním podniku v Olomouckém kraji v období 2018-2020. Mezi další cíle této práce patří zpracování literární rešerše témat jako jsou náklady a jejich řízení, účetnictví, analýza bodu zvratu, nákladová funkce a kalkulace. V praktické části práce patří mezi další cíle sestavení nákladových funkcí, analýza bodu zvratu a kalkulace nákladů na jeden metr čtvereční výrobků. Po vypracování výše zmíněných cílů přijde na řadu další cíl, který znamená vytvoření závěrečných návrhů a doporučení vycházejících z praktické části práce a zároveň by měly tyto návrhy a doporučení představovat hlavní přínos této bakalářské práce pro analyzovaný podnik.

Práce je rozdělena na dvě části, a to na teoretickou a praktickou. V praktické části se zabývá účetnictvím, vymezením základních pojmů, pojetím nákladů, členěním nákladů, bodem zvratu, nákladovou funkcí a kalkulacemi nákladů.

V praktické části jsou využity poznatky z teoretické části, které jsou uvedeny do praxe. Nejprve práce obsahuje představení daného podniku, poté následuje zobrazení jeho hospodaření a majetkové a finanční struktury. Následně se práce věnuje analýze nákladů pomocí druhového členění nákladů a dále se zabývá analýzou nákladů v závislosti na objemu výroby. V další kapitole se práce zabývá sestavením nákladové funkce a poté

analýzou bodu zvratu. Konec práce se věnuje kalkulacím a na závěr jsou provedeny závěrečné návrhy a doporučení, které by měly představovat hlavní přínos této práce pro analyzovaný podnik.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem této bakalářské práce je analýza nákladů ve vybraném výrobním podniku v Olomouckém kraji v období 2018-2020. Mezi další cíle této práce patří zpracování literární rešerše témat jako jsou náklady a jejich řízení, účetnictví, analýza bodu zvratu, nákladová funkce a kalkulace. V praktické části práce patří mezi další cíle sestavení nákladových funkcí, analýza bodu zvratu a kalkulace nákladů na jeden metr čtvereční výrobků. Po vypracování výše zmíněných cílů přijde na řadu další cíl, který znamená vytvoření závěrečných návrhů a doporučení vycházejících z praktické části práce a zároveň by měly tyto návrhy a doporučení představovat hlavní přínos této bakalářské práce pro analyzovaný podnik.

V teoretické části práce je využita metoda literární rešerše. Poznatky získané v teoretické části jsou následně využity při zpracování praktické části bakalářské práce.

V praktické části bakalářské práce se pracuje především s výročními zprávami podniku za sledované období a jeho interními dokumenty. Mezi metody, které jsou v této části využívány, patří především horizontální a vertikální analýza, dále kvalifikovaný odhad, popřípadě dedukce nebo odvození plynoucí ze situace panující v podniku nebo celém odvětví. Během zpracování nákladové funkce je využita metoda klasifikační analýzy, metoda dvou období, bodový diagram a regresní analýza. Další metodu představuje analýza bodu zvratu. Na závěr práce je použita metoda prosté kalkulace dělením.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚČETNICTVÍ

Historii účetnictví lze datovat již od prvotně pospolné společnosti. První systematické vedení účetních knih se objevilo až v období renesance, a to v roce 1494, kdy jej začal používat Luca Pacioli (často nazýván jako otec účetnictví), jenž žil v severní Itálii (Líbal, 2018). Podle Novotného (2021) tato forma vedení účetních knih dostala název italské účetnictví a obsahovala tři účetní knihy – memoriál, deník a hlavní knihu. Další metody účetnictví se nazývaly podle států, ve kterých vznikly. Za zmínku stojí například německá, francouzská nebo anglická forma účetnictví.

Na našem území sahají první zmínky o účetnictví zhruba do druhé poloviny 18. století. Během první republiky se Československo řadilo do absolutní světové špičky v oblasti účetnictví. Velký podíl na tom měl Tomáš Baťa, jelikož některé z jeho účetních postupů používaných v jeho podnicích byly v té době vzorem pro celý svět. Zásadní změna nastala v padesátých letech dvacátého století, kdy se v Československu začal aplikovat sovětský model účetnictví (Líbal, 2018). Všeobecně lze tvrdit, že čím je vyspělejší společnost, tím vyšší bývá úroveň účetnictví, které používá. Lidé totiž vždy potřebovali získat podstatné informace ohledně finanční situace, zhodnocení finančního kapitálu nebo pomoci během ekonomického rozhodování (Novotný, 2021).

V současnosti se účetnictví dělí na dvě skupiny:

1. Finanční účetnictví
2. Manažerské účetnictví

1.1 FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ

Finanční účetnictví se zabývá finančním pojetím nákladů. Na rozdíl od manažerského účetnictví se zde náklady účtují pouze v účetních cenách (tedy pořizovacích cenách), které jsou vždy peněžně vyjádřeny, což znamená, že měřicí jednotkou je v našem účetnictví česká koruna (Líbal, 2018). Sedláček (2016) má na definici finančního účetnictví trochu jiný pohled a ve své publikaci uvádí, že finanční účetnictví je základním stavebním pilířem celého účetnictví korporace, neboť se v něm řeší informace, které vyjadřují vztahy týkající se vnějšího okolí korporace. Tyto vztahy mají finanční povahu a zároveň je tento druh účetnictví regulován právními předpisy. Král (2018) ve své publikaci uvádí, že tento typ účetnictví není vhodný pro manažerské rozhodování tak jako manažerské účetnictví, neboť v našich podmínkách podléhá finanční účetnictví velké regulaci předpisy a účetními

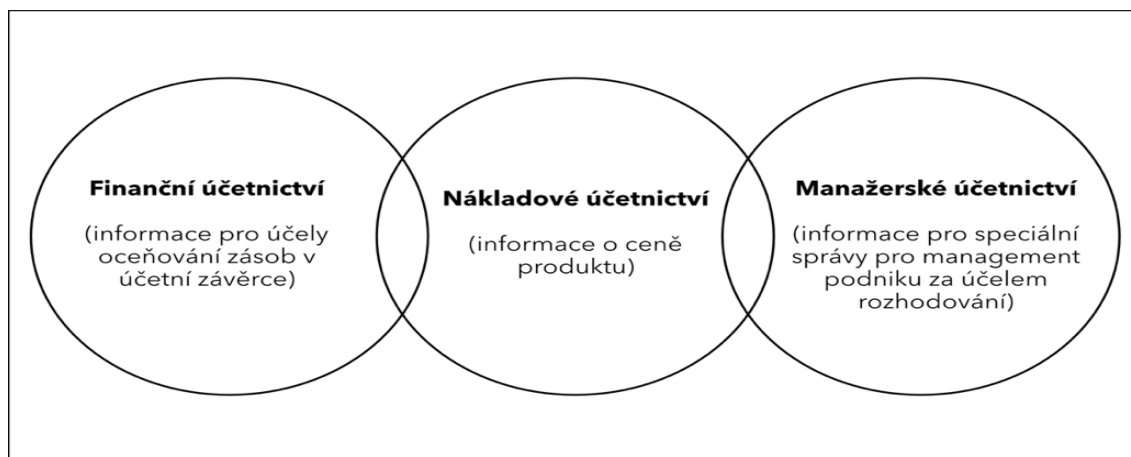
standards (což jen potvrzuje slova Sedláčka o regulaci finančního účetnictví právními předpisy), které jsou závazné, a navíc jeho periodicita je pro tato rozhodnutí ve většině případů nedostatečná (Král, 2018). Finanční účetnictví se tedy používá především pro externí uživatele (např. banky, státní orgány, vlastníky) a tvoří jej dva základní výkazy: rozvaha a výkaz zisku a ztrát (výsledovka) (Líbal, 2018).

1.2 MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

Manažerské účetnictví je relativně nový jev, jehož vznik je datován do 20. století. Jeho úkoly lze těžce jednoznačně definovat, proto se na něj nahlíží především v obecné rovině (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008). Sedláček (2016) je ve své definici o něco konkrétnější a manažerské účetnictví popisuje jako soubor informací, které se týkají vnitřních jevů ve společnosti, jako jsou například náklady, výnosy a jejich struktura, a tyto zjištěné informace jsou poskytovány především manažerům obchodní korporace.

Jednotliví manažeři často prezentují vyžádané informace, které spadají do manažerského účetnictví, naprosto odlišným způsobem. Jako příklad si lze uvést informace, které se týkají objednávek. Například prodejní manažer ve firmě Porsche se bude zajímat o celkové množství tržeb v eurech, aby byl schopen určit provize jednotlivým prodejčům. Manažer distribuce se v té samé firmě bude zase zajímat převážně o množství objednávek v jednotlivých regionech a o požadovaném datu doručení výrobků (automobilů) zákazníkům. Vedoucí výroby se bude zajímat hlavně o množství, rozdílnost objednaných typů automobilů a o požadované termíny jejich dodání (Bhimani a kolektiv, 2019). Tento typ účetnictví zaměřuje svou pozornost na data, která v podniku slouží pro interní užití, orientuje se na budoucnost a nemusí se řídit legislativními pravidly, která se týkají vedení účetnictví. Dalším typickým znakem manažerského účetnictví je zaměření pozornosti na jednotlivé části podniku než na podnik jako celek. Data, která tento typ účetnictví používá, jsou výsledkem třech částí manažerského účetnictví, a to nákladového účetnictví, kalkulací a rozpočetnictví. Na závěr je nutné zmínit, že podnik nemá zákonem danou povinnost manažerské účetnictví vést (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008). **Nákladové účetnictví** může být zařazeno jako podkategorie manažerského účetnictví, i když obsahuje části jak manažerského, tak finančního účetnictví, jelikož sbírá a analyzuje nákladové informace, tudíž stojí někde na pomezí. Poskytuje pořizovací náklady produktů, které jsou požadované pro speciální zprávy pro vedení podniku, což představuje část zastupující manažerské účetnictví. Tyto informace jsou rovněž nezbytné pro sestavení účetní závěrky, která je zase

předmětem finančního účetnictví (Vanderbeck, Mitchell, 2016). Podle Krále (2018) je hlavním cílem nákladového účetnictví předat podklady, které jsou využity pro řízení reprodukčního procesu, který probíhá v podmínkách, v nichž bylo o základních parametrech procesu již rozhodnuto.



Obrázek 1 – Propojení finančního, nákladového a manažerského účetnictví (Vanderbeck, Mitchell, 2016)

V současnosti, kdy téměř celý svět čelí pandemii COVID 19 a tím pádem i omezení podnikatelské činnosti, si většina společností, a je jedno jestli malých, středních nebo velkých, musí pokládat otázky, jak budou pokračovat s výrobou, marketingem nebo poskytováním svých služeb. V mnoha řetězcích dochází k navýšení převážně výrobních a marketingových nákladů. Výchozím bodem z této situace je dokonalé řízení nákladů a analýza finančních, výrobních a administrativních procesů v podniku (Zhabin, Volkodavova, 2021). Z toho vyplývá, že v současné situaci by podniky měly klást co největší důraz na kvalitu manažerského, popřípadě nákladového účetnictví ve společnosti.

1.3 ZÁKLADNÍ POJMY

V této práci bude hned zpočátku objasněno několik pojmů, které jsou považovány za důležité, aby byly jasné a srozumitelné a nedošlo k jejich záměně, jelikož na ně bude často odkazováno a některé z nich budou používány i v praktické části této bakalářské práce.

1.3.1 Příjmy a výdaje

Příjem představuje jakékoliv přírůsteky peněžních prostředků, ať už v hotovosti (v pokladně) nebo na bankovním účtu. Vzniká okamžikem připsání peněz na bankovní účet, anebo úhradou v hotovosti (Šteker, Otrusínová, 2016). Tím se odlišuje od výnosů, které jsou vázány na určité období, a to bez ohledu, zda v něm došlo k inkasu, či nikoliv

(Martinovičová, Konečný, Vavřina, 2019). Například prodáme kolo a peníze, které za něj obratem obdržíme, jsou pro nás příjmem.

Výdaje nám představují úbytek peněžních prostředků, ať už hotovosti nebo peněz na účtu bez ohledu na to, za jakým účelem budou použity. Například nákup automobilu je pro podnik výdaj (protože z účtu odeslal peníze), ale nákladem jsou pro něj až odpisy zakoupeného automobilu (Synek, 2011).

1.3.2 Náklady a výnosy

Za náklady podniku se považují veškeré peněžní částky, které podnik vynaložil za účelem získání výnosů. Pro správnost účetnictví je nutné, aby veškeré náklady souvisely s výnosy daného období. Jako příklad lze uvést odpisy nebo zaplacení předplatného časopisu na několik měsíců předem, které je pro podnik v době zaplacení výdajem, ale v každém z dalších následujících měsíců na něj bude pohlížet jako na náklad (Synek, 2011). Strouhal (2016) ve své publikaci *Ekonomika podniku* náklady ještě rozlišuje na náklady v manažerském pojetí, které vyjadřují vynaložení veškerých ekonomických zdrojů společnosti za účelem, který je spojený s podnikatelskou činností. Dále uvádí, že náklady, které jsou ve smyslu účelné a účelové spotřeby, se ve světě označují jako *Costs* a náklady, které jsou předmětem finančního účetnictví jako *Expenses*.

Jako výnosy se označují všechny peněžní částky, výrobky nebo služby, které podnik získal za veškeré své činnosti za dané účetní období, např. jeden měsíc, bez ohledu, zda došlo v daném období k inkasu (zaúčtování) těchto peněžních částek (Synek, 2011). Líbal (2018) ve své publikaci charakterizuje výnosy jako přírůstek aktiv anebo úbytek dluhu. Druhý zmíněný stav nastává jen zřídka, a to v případě, kdy věřitel odmítne svá práva na úhradu dluhu.

1.3.3 Hospodářský výsledek

Za výsledek hospodaření se považuje rozdíl, který vzniká po odečtení nákladů od výnosů. Jakmile jsou výnosy vyšší než náklady, tak je podnik v zisku, pokud jsou náklady vyšší jak výnosy, tak je podnik ve ztrátě (Synek, 2011). Zisk neboli přebytek výnosů nad náklady je nezbytný pro úspěšně podnikající podnik. Zisk je totiž jedním z hlavních cílů podnikání a je rovněž nejdynamičtějším vlastním interním zdrojem financí podniku a zároveň také kritériem výnosnosti vloženého kapitálu, a tedy efektivnosti podniku (Martinovičová, Konečný, Vavřina, 2019).

1.3.4 Cash flow

Cash flow neboli peněžní tok zobrazuje příjmy a výdaje peněžních prostředků v podniku. V podstatě se jedná o přeměnu peněžních prostředků, které vstupují do podniku a transformují se do jednotlivých kategorií majetku nebo závazků. Základní dokument pro sestavení výkazu cash flow (CF) tvoří rozvaha, neboť zachycuje jednak výsledek hospodaření a rovněž i stav peněžních prostředků (Sedláček, 2010). Podle Landy (2007) nám výkaz CF znázorňuje tři typy sald (rozdíl mezi příjmy a výdaji). První kategorie je provozní činnost, jež představuje zásadní výdělečnou činnost podniku. Další kategorie je investiční činnost, která se zabývá prodejem nebo pořízením dlouhodobého majetku, či poskytováním například půjček nebo úvěrů, které nespádají do provozní oblasti. Poslední kategorií je finanční činnost, která se zabývá především změnami ve vlastním kapitálu a dále v dlouhodobých, v některých případech i krátkodobých závazcích, které mají především úvěrový charakter. Sedláček (2010) ve své publikaci uvádí dva způsoby výpočtu metody CF, a to přímou a nepřímou metodou. Landa (2007) kromě dvou výše zmíněných metod CF ještě ve své publikaci uvádí, že existuje metoda, která má název nepravá přímá metoda výpočtu peněžních toků.

2 POJETÍ NÁKLADŮ

Jelikož jsou dvě hlavní skupiny uživatelů účetních informací – interní a externí, tak je nutné respektovat jejich odlišnost. Lze tedy říct, že manažerské a finanční účetnictví vnímá náklady odlišně. Finanční účetnictví se zabývá finančním pojetím nákladů a manažerské účetnictví se zabývá hodnotovým a ekonomickým pojetím nákladů (Popesko, Papadaki, 2016). Níže se nachází vysvětlení všech tří skupin pojetí nákladů, se kterými se lze v praxi setkat.

2.1 FINANČNÍ POJETÍ NÁKLADŮ

Finanční pojetí nákladů znamená, že náklady jsou vnímány jako úbytek ekonomického prospěchu, který se projevuje buď úbytkem aktiv, anebo přírůstkem pasiv (dluhů), což vede ke snížení vlastního kapitálu ve sledovaném období. Náklady se zde účtují pouze v účetních cenách (tedy pořizovacích cenách) a tento typ pojetí nákladů je důležitý především pro externí uživatele (Popesko, Papadaki, 2016). Strouhal (2016) ve své publikaci v podstatě tvrdí to samé, co Papadaki s Popeskem. Podle něj finanční pojetí nákladů chápe náklady jako peníze, které jsou investované do výkonů, tyto výkony poté mají za úkol zajišťovat náhradu peněžních prostředků v původně vynaložené výši. Podle Krále (2018) se finanční pojetí nákladů zase zabývá aplikací peněžní formy během koloběhu prostředků. Tudiž bere náklady jako investované peníze do výkonů.

2.2 HODNOTOVÉ POJETÍ NÁKLADŮ

Podle Krále (2018) je toto členění nákladů zaměřené na poskytování informací, které jsou potřebné pro běžné řízení a dále kontrolu reálného průběhu procesů, které jsou aktuálně uskutečňovány. Popesko s Papadaki (2016) uvádí, že v hodnotovém pojetí nákladů jsou spotřebované ekonomické vstupy oceňovány ve výši cen, které odpovídají jejich aktuální reálné hodnotě. Tento typ pojetí nákladů spadá do manažerského účetnictví a poskytuje informace, které jsou důležité pro interní uživatele, kteří je využívají při běžném řízení a kontrole průběhů procesů v podniku.

Strouhal (2016) i Král (2018) se shodují a jako příklad hodnotového pojetí nákladů uvádí kalkulační náklady, dále kalkulační odpisy nebo úroky, popřípadě kalkulační nájemné.

2.3 EKONOMICKÉ POJETÍ NÁKLADŮ

Ekonomické pojetí nákladů vzniklo z požadavků zajistit podklady pro jednak reálné řízení probíhajících procesů, jednak pro potřeby budoucích rozhodování při výběru z několika variant. Účelem manažera je vždy vybrat variantu s nízkými náklady a maximálním ziskem. Ekonomické pojetí nákladů úzce souvisí s konceptem tzv. oportunitních nákladů. Na oportunitní náklady pohlíží jako na maximální ušlý efekt, který byl obětovaný v důsledku využití daného ekonomického zdroje ve vybrané alternativě (Strouhal, 2016). Podle Krále (2018) je ekonomické pojetí nákladů prezentováno jako takové pojetí nákladů, které jednak dává podklady pro řízení procesů, které reálně probíhají, tak rovněž podává podklady potřebné pro rozhodování mezi více budoucími alternativami.

3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Aby podnik dospěl k co nejefektivnějšímu řízení výkonů, tak musí vést co nejlepší evidenci nákladů. Manažer má za úkol správně vyhodnotit, jakou klasifikaci nákladů zvolit. Je celá řada způsobů, jak se dají náklady evidovat, a proto jsou v této práci vybrány ty, které jsou nejvíce důležité pro řízení efektivnosti a hospodárnosti v podniku.

3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Druhovému členění nákladů patří mezi ty úplně nejběžnější. V tomto členění se náklady soustřeďují do stejnorodých skupin, které jsou spojeny s využíváním jednotlivých výrobních faktorů. Základem je odpověď na otázku – co bylo spotřebováno (Martinovičová, Konečný, Vavřina, 2019)? Podle Čechové (2011) je v tomto členění velmi různorodé přiřazování nákladů do jednotlivých kategorií. Každé hledisko členění musí věrně zobrazovat určité vlastnosti, které jsou pro náklady umístěné v dané skupině společné.

Toto členění nákladů taktéž odpovídá finančnímu řízení nákladů a tím pádem umožňuje navázat plány nákladů na dílčí plány podniku. Druhovému třídění nákladů je rovněž základním tříděním v plánu nákladů a ve výkazu zisku a ztrát v podniku, jenž má závazně určenou strukturu nákladů (Martinovičová, Konečný, Vavřina, 2019). V praxi většinou platí, že lze stanovit několik nákladových druhů, které jsou obsaženy téměř v každém podniku: spotřební materiál, mzdové náklady, finanční náklady, odpisy nebo spotřeba energie. V případě, že si podnik určí nákladové podíly jednotlivých druhů nákladů, může tak zjistit, jak velký mají jednotlivé skupiny podíl na celkové náklady (Král, 2018).

3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Toto členění se využívá pro zjištění vztahu jednotlivých nákladových položek přiřazených k podnikovým výkonům a jejich efektivnosti (Martinovičová, Konečný, Vavřina, 2019). Účelové členění nákladů nezajímá charakter nákladů, ale jeho cílem je rozdělit celkové náklady v závislosti na účel, pro nějž jsou vynaloženy. Toto členění nákladů se může dále rozdělit na odpovědnostní členění a kalkulační členění (Vochozka, Mulač, 2012).

3.2.1 Technologické náklady a náklady na obsluhu řízení

Technologické náklady a náklady na obsluhu a řízení jsou typem nákladů, které jsou typickým příkladem účelových nákladů tříděných podle místa a vzniku odpovědnosti. Technologické náklady jsou řízeny technicko-hospodářskými normami, kdežto náklady na

obsahu a řízení mají své položky řízeny pomocí limitů a normativů a jejich souhrny podléhají rozpočtům (Synek, 2011).

3.2.2 Náklady jednicové a režijní

Jednicové náklady jsou ty, které jsou vyvolány konkrétní jednicí výkonu. Tyto náklady lze poměrně jednoduše určit pomocí norem spotřeby. Naopak režijní náklady se na rozdíl od jednicových nemění přímo úměrně s počtem provedených úkonů, ale souvisí s technologickým procesem jako celkem. Režijní náklady mají obvykle rozpočet na určité časové období (např. měsíc), popřípadě je tvoří objem výkonů za dané období (náklady na vytápění, elektřinu...) (Lazar, 2012).

K druhovým a účelovým členěním nákladů patří rovněž pojmy **vertikální a horizontální analýza nákladů**. Jedná se o absolutní ukazatele, které se využívají převážně k analýze vývojových trendů. V rámci srovnávání vývoje v časových řadách se jedná o horizontální analýzu. Pokud se ovšem provádí procentní rozbor komponent (tzn. jednotlivých položek výkazů) tím způsobem, že jednotlivé položky výkazů budou vyjádřeny jako procentní podíly komponent, bude se používat vertikální analýza (Knápková, Pavelková, 2010).

Podle knihy Adriany Knápkové a Drahomíry Pavelkové budeme na následující pojmy pohlížet takto:

Horizontální analýza se zabývá porovnáním změn položek jednotlivých výkazů v časové posloupnosti. Vypočítává se absolutní výše změn a její procentní vyjádření k výchozímu roku (Knápková, Pavelková, 2010).

Vzorec:

$$\text{Absolutní změna} = \text{Ukazatel}_t - \text{Ukazatel}_{t-1} \quad (1)$$

$$\% \text{ změna} = (\text{Absolutní změna} * 100) / \text{Ukazatel}_{t-1} \quad (2)$$

Vertikální analýza (procentní rozbor) spočívá ve vyjádření jednotlivých položek účetních výkazů jako procentního podílu k jediné zvolené základně položené jako 100 % (Knápková, Pavelková, 2010). Pokud bude prováděn rozbor rozvahy, tak jako základna se obvykle použije výše aktiv (pasiv), ale jakmile se bude provádět rozbor výkazu zisku a ztráty, tak se jako základna využije velikost celkových výnosů nebo nákladů (Knápková, Pavelková, 2010).

3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Kalkulační třídění nákladů v zásadě odpovídá na otázku, na co byly náklady vynaloženy? Tohle členění je pro řízení nákladů v podniku rozhodující, jelikož umožňuje zjistit rentabilitu jednotlivých produktů a díky tomu uspořádat co možná nejefektivnější produktovou strukturu. Kalkulační členění nákladů využívá tzv. kalkulační jednici, což je v podstatě určitý výkon: výrobek, polotovár nebo práce či služba, který je vymezen nějakou měřicí jednotkou jako třeba množství (ks), délka (m) nebo čas (h). Jednicové náklady se tedy můžou rozdělit na přímé a nepřímé (Martinovičová, Konečný, Vavřina, 2019).

3.3.1 Přímé náklady

Přímé náklady lze jednoznačně přiřadit konkrétnímu výkonu nebo středisku, se kterým jsou spojeny. Jako příklad je možné uvést spotřebu materiálu, která přímo vchází do výrobku, nebo mzdu pracovníka, který se věnuje pouze jednomu výrobku nebo činnosti (Lazar, 2012). Strouhal (2016) ještě ve své publikaci konkretizuje, že pod tyto náklady spadají i takové, které nejsou vyvolány pouze druhem výkonu, ale i přímo jeho jednotkou. Dále pak i takové náklady, jež byly vynaloženy během provádění jednoho druhu výkonu a jejichž podíl šel stanovit předem na kalkulační jednici výkonu.

3.3.2 Nepřímé náklady

Nepřímé náklady jsou náklady, které nelze jednoznačně přiřadit jednomu druhu výkonu nebo středisku, ale musí se pomocí tzv. rozvrhových základů přiřazovat k daným výkonům nebo střediskům (Lazar, 2012). Podle Synka (2011) tyto náklady souvisí s vícero výkony, tudíž zajišťují chod výroby jako celku. S tímto tvrzením se ztotožňuje i Strouhal (2016). Jako příklad lze uvést správní náklady, které jsou zpravidla společné pro více výkonů podniku (Lazar, 2012).

3.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ VE VZTAHU K OBJEMU VÝROBY

V tomto členění jsou jednotlivé nákladové položky různě závislé na změnách objemu prováděných výkonů. Dají se tedy rozlišit na variabilní a fixní.

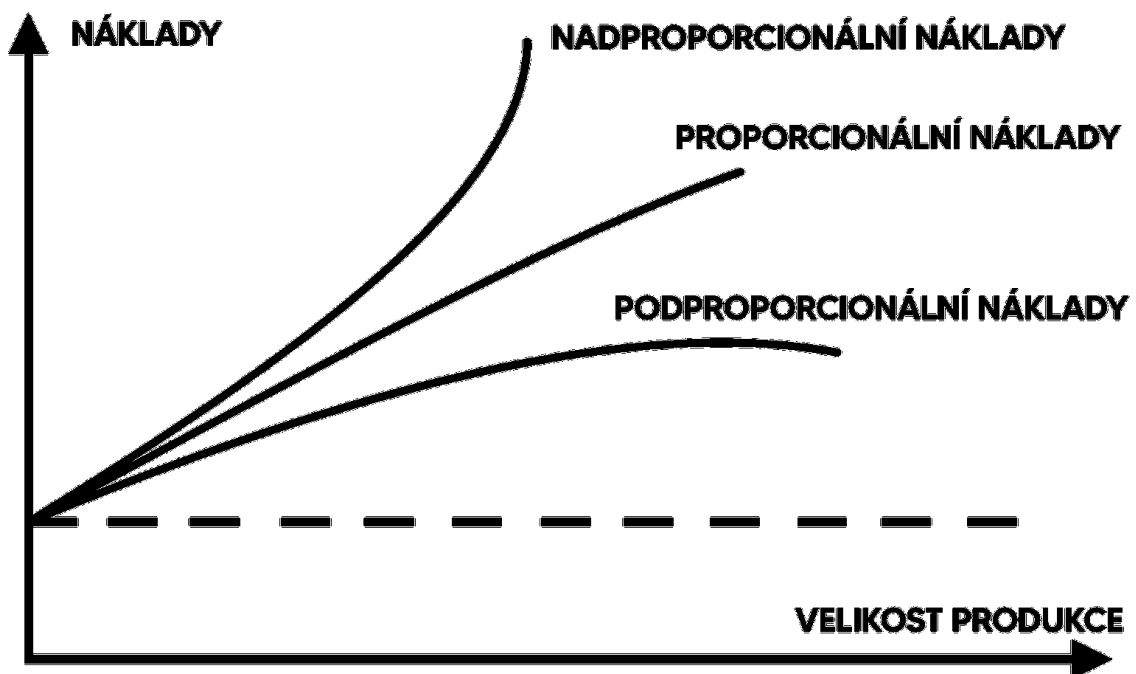
3.4.1 Variabilní náklady

Jsou to ty náklady, které se mění v závislosti na změně objemu produkce. To znamená, že jsou proměnlivé (Vochozka, Mulač, 2012). Čechová (2011) souhlasí s výše zmíněným poznatkem, ale přináší i další pohled, kdy na tyto náklady pohlíží jako na takové náklady,

kteřé lze ekonomicky dělit, to znamená, že jsou do výkonů vkládány v takové výši, jež odpovídá vynaloženému objemu výkonů.

Jako příklad variabilních nákladů lze obecně uvést jednicové náklady a část režijních nákladů. Dále do variabilních nákladů patří např. spotřeba materiálu, mzdy dělníků anebo spotřeba energie. Variabilní náklady je možné dále rozdělit na:

1. lineární (proporcionální) – mění se přímo úměrně s počtem prováděných výkonů
2. progresivní (nadproporcionální) – v absolutní výši rostou rychleji jak objem výkonů
3. degresivní (podproporcionální) – v absolutní výši rostou pomaleji jak objem výkonů (Synek, 2011).

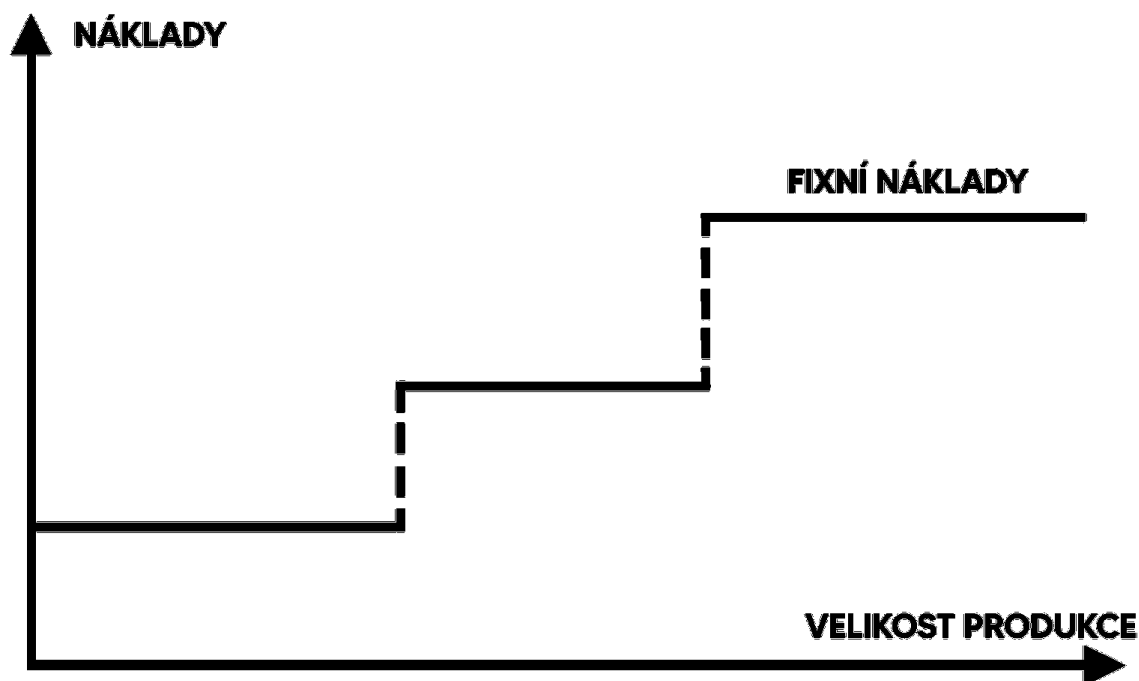


Obrázek 2 – Variabilní náklady (Vochozka, Mulač, 2012)

3.4.2 Fixní náklady

Jsou to ty náklady, které zůstávají stejné, ačkoliv se objem produkce mění. Pro tyto náklady tudíž platí, že v určitém rozsahu využití výrobní kapacity zůstávají beze změny (Strouhal, 2016). S tím názorem souhlasí i Vochozka s Mulačem (2012) a dále dodávají, že jako typický příklad lze uvést odpisy, úroky, mzdy administrativních pracovníků nebo pronájem (ačkoliv podnik nevyrobí ani jeden výrobek, tak nájemné musíme platit pořád ve stejné výši). Fixní náklady lze navyšovat pouze v dlouhém období, a to skokově – například pronajmeme další výrobní halu. Tento krok pro nás tudíž znamená navýšení výrobní kapacity celého podniku.

Trošku jiný pohled na fixní náklady má ve své publikaci Čechová (2011), podle které jsou fixní náklady takové, které nelze ekonomicky dělit.



Obrázek 3 – Fixní náklady (Vochozka, Mulač, 2012)

S pojmem fixní náklady souvisí i pojem **umrtvené fixní náklady**. Jsou to takové náklady, které jsou vynaloženy ještě předtím, než dojde k zahájení výrobního procesu. Může se například jednat o nákup budovy nebo strojního zařízení. Tím pádem jejich celkovou výši není možné ovlivnit během podnikatelského procesu. Jediná možnost, jak tyto náklady snížit, je opačně působící investiční rozhodnutí, což může být například prodej výše zmíněné budovy nebo strojního zařízení. Další pojem jsou **vyhnutelné fixní náklady**. Jsou to takové náklady, které souvisí s kapacitními podmínkami během podnikatelského procesu. Může se jednat například o časové mzdy. Tyto náklady lze snížit omezením výrobní kapacity (Král, 2018).

3.5 NÁKLADY Z POHLEDU ROZHODOVÁNÍ MANAŽERŮ

Pod toto členění nákladů lze zařadit mnoho pojmů a kategorií, které jsou pro manažerské rozhodování důležité. Všechny kategorie mají ovšem společnou charakteristiku, do které spadá převážně to, že tyto náklady nevycházejí z reálných hodnot, které jsou evidovány v účetních systémech firmy, ale vycházejí z odhadovaných hodnot zvažovaných variant. Jsou zaměřeny na budoucnost a jsou důležité pro nákladové kalkulace. Toto členění nákladů je možné provádět pouze ve vztahu k rozhodnutím, které se týkají budoucnosti (Popesko,

Papadaki, 2016). Král (2018) ve své publikaci přímo nehovoří o kategorii nákladů s názvem náklady z pohledu rozhodování manažerů, ale používá název členění nákladů z hlediska potřeb rozhodování, které jsou obsahově víceméně totožné s tím, co říká Popesko s Papadaki o nákladech z pohledu rozhodování manažerů.

3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady

Relevantní a irelevantní kategorie nákladů patří mezi ty nejpoužívanější, které spadají pod náklady z pohledu manažerského rozhodování. Jako relevantní náklady lze označit ty, které se mění v závislosti na přijetí nebo odmítnutí daného rozhodnutí (Popesko, Papadaki, 2016). Naproti tomu irelevantní náklady nejsou podstatné pro řešení dané rozhodovací úlohy, neboť bez ohledu na přijaté rozhodnutí zůstávají stejné (Strouhal, 2016). Král (2018) na relevantní náklady nabízí trochu jiný úhel pohledu, neboť se na ně dívá jako na náklady důležité z hlediska daného rozhodnutí, neboť se budou měnit při uskutečnění různých variant daného rozhodnutí. Na náklady irelevantní pohlíží jako na náklady nedůležité k danému rozhodnutí, protože ať bude rozhodnutí jakékoliv, tak se výše irelevantních nákladů nijak nezmění.

3.5.2 Oportunitní náklady

Oportunitní náklady jsou náklady ušlé příležitosti. Za oportunitní náklady se považují nerealizované výnosy, které by podnik inkasoval v tom případě, že by namísto stávající podnikatelské činnosti použil svůj kapitál jiným způsobem a vložil jej do nejlepšího alternativního projektu. Jako příklad lze uvést, že podnik má kapitál 400 000 Kč a rozhodne se jej použít na otevření restaurace, v takovém případě by jeho oportunitní náklady byly například úroky, které by získal, kdyby peníze vložil do banky. Jelikož jsou tyto náklady ve skutečnosti nerealizované, tak se na ně nevztahuje daňový štít a nejsou daňově uznatelné (Vochozka, Mulač, 2012). Colin Drury (2015) na oportunitní náklady pohlíží jako na náklady příležitosti, které měří tu příležitost, jež je ztracena nebo obětována, jakmile volba jedné varianty vyžaduje, aby se rozhodující vzdal možnosti alternativní, a právě ta nerealizovaná alternativní možnost představuje výši oportunitních nákladů.

Opakem oportunitních nákladů jsou oportunitní výnosy, které představují náklady, kterým se podnik snaží vyhýbat tím, že danou variantu neuskuteční (Král, 2018).

3.5.3 Utopené náklady

Utopené neboli zapuštěné náklady jsou náklady, které se firmě nikdy nevrátí a firma je nucena je vynakládat za každé situace (Vochozka, Mulač, 2012). Popesko a Papadaki (2016)

ve své knize pohlíží na utopené náklady (někdy řečeno umrtvené náklady) jako na náklady, které byly vynaloženy v minulosti a nemohou být v budoucnosti žádným rozhodnutím změněny. Jako příklad je možné uvést, že společnost v minulosti nakoupila jednoúčelový stroj, ale výrobek, který vyráběl, je již zastaralý a nevyplatí se vyrábět. Přestože zpětně nákup stroje byl špatnou volbou, nelze jej vrátit zpět, tudíž určitá částka z původní pořizovací ceny stroje představuje utopený náklad.

V praxi může nastat případ, že jednotlivec nebo firma provede investici, a i když obdrží záporný výnos, tak setrvá v investičním plánu, jehož závazky nelze zpětně získat ani v závislosti na budoucích rozhodnutích. Což pro něj/ni znamená, že takto vynaložené náklady může považovat za utopené (Meireles a kolektiv, 2019).

4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ

Modelování nákladů představuje základní analytické prvky, které jsou potřebné k úspěšnému řízení nákladů v podniku. Tato kapitola se převážně zabývá bodem zvratu a dalšími pojmy, které s ním souvisejí.

4.1 BOD ZVRATU

Bod zvratu je důležitým faktorem pro rozhodování v krátkodobém časovém horizontu. Vyjadřuje vztah produkce, při kterém se tržby rovnají nákladům, tudíž neexistuje zisk ani ztráta (Vochozka, Mulač, 2012).

Fuksa (2013) v podstatě jinými slovy říká to samé, co Vochozka s Mulačem, a to, že během analýzy bodu zvratu zkoumá dosažení tzv. „bodu“, kde tržby z prodeje přesně pokrývají vzniklé náklady. Finanční výsledek podniku je v takovém případě roven nule a podnik tím pádem nevytváří ani zisk, ani ztrátu. Podle této definice je tedy bod zvratu dosažen ve chvíli, kdy se hodnota tržeb rovná úrovni celkových nákladů.

Analýza bodu zvratu se podle Taušl Procházkové a Jelínkové (2018) používá k určení množství výrobků, které podnik musí vyrobit, aby nebyl ve ztrátě, anebo ke stanovení dolní hranice ceny za kus výrobku. Když by se předpokládal lineární průběh nákladů a prodeje pouze jednoho produktu, tak lze bod zvratu vyjádřit pomocí této rovnice:

$$P * Q = FN + vn * Q \quad (3)$$

Pokud by se odvodila neznámá Q , tak vzorec pro výpočet bodu zvratu je možné vyjádřit následovně:

$$Q(bz) = \frac{FN}{p-vn} \quad (4)$$

$Q(bz)$ představuje vyrobené množství, které je nutné pro dosažení bodu zvratu uvedené v ks, FN jsou celkové fixní náklady uvedené v Kč, p je cena za jednotku uvedená v Kč, zkratka vn představuje variabilní náklady na jednotku uvedené v Kč.

Popesko s Papadaki (2016) souhlasí s výše zmíněným postupem, a navíc ve své publikaci rovněž uvádí, jak vypočítat jednotkový krycí příspěvek na úhradu (marži). Ten lze vypočítat vzorcem $u = p - vn$, což znamená cena mínus variabilní náklady. Celkový příspěvek poté lze spočítat jako celkové tržby podniku – celkové variabilní náklady.

Při zpětném pohledu k výpočtu bodu zvratu a úvaze předpokladu, že by podnik vykazoval určitý zisk, bude nutné upravit vzorec do následující podoby:

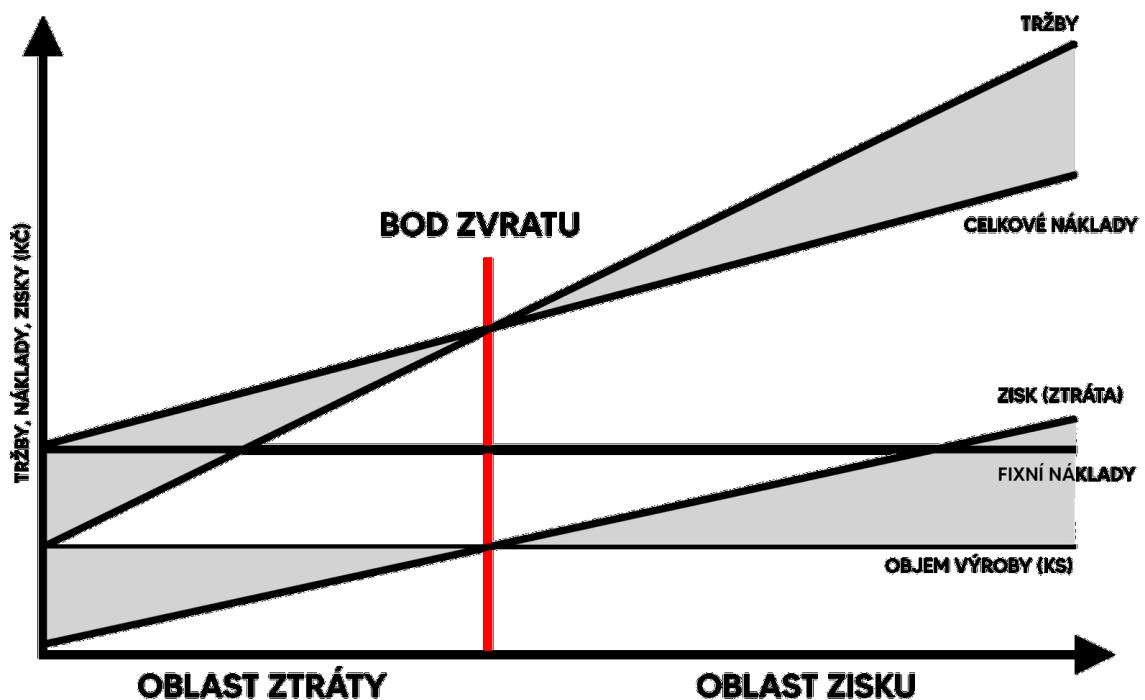
$$Q(bz + Z) = \frac{FN+Z}{p-vn} \quad (5)$$

(Taušl Procházková, Jelínková, 2018).

Pokud by podnik chtěl zjistit, jak daleko se nachází od bodu zvratu, může využít tzv. koeficient bezpečnosti – **kB**, který spočítá pomocí následujícího vzorce

$$kB = \frac{Qs - BZ}{Qs} \quad (6)$$

BZ bod zvratu, **Qs** – skutečný dosažený objem výroby v Kč nebo naturálních jednotkách (Synek, 2011).



Obrázek 4 – Bod zvratu (Taušl Procházková, Jelínková, 2018)

4.1.1 Bezpečnostní podnikatelská rezerva

Tento koeficient udává, o kolik se sníží celkové výnosy, jakmile se od nich odečtou výnosy dosažené při bodu zvratu. Bezpečnostní podnikatelská rezerva taktéž hraje důležitou roli při výpočtu bezpečnostního koeficientu, jelikož je součástí jeho vzorce:

$$BPK = BPR / CV * 100. \quad (7)$$

BPR – bezpečnostní podnikatelská rezerva, **CV** – celkové výnosy

Vzorec bezpečnostní podnikatelské rezervy je následující:

$$\text{BPR} = \text{CV} - \text{CV}(\text{bz}) \quad (8)$$

CV – celkové výnosy, CV (bz) – celkové výnosy v bodu zvratu (Macík, 2008)

4.1.2 Kritické využití výrobní kapacity

Jelikož v podniku může nastat situace, že bod zvratu bude ležet nad maximální instalovanou kapacitou a tím pádem ho podnik nemůže dosáhnout, tak je pro praxi vynalezen ukazatel kritického využití výrobní kapacity, který udává, jak velký je podíl využití kapacity v bodě zvratu. Tento ukazatel je možné vyjádřit následujícím vzorcem:

$$\text{KVK}(\%) = \frac{\text{Q}(\text{bz}) \cdot 100}{\text{Q}(\text{max})} \quad (9)$$

KVK – kritické využití kapacity, Q(bz) – objem výkonů v bodu zvratu, Q(max) – maximální objem výkonů (Popesko, Papadaki, 2016).

4.1.3 Provozní páka

Provozní páka znázorňuje dopad změny objemu fixních a variabilních nákladů vůči objemu výroby a následné generaci zisku (Popesko, Papadaki, 2016). Taušl Procházková a Jelínková (2018) zase provozní páku definují jako vztah, který vyjadřuje poměr fixních a variabilních nákladů podniku, jejího zisku a objemu produkce.

Jako příklad z praxe lze uvést situaci, kdy podnik A má nízký podíl strojů a automatizace výroby a tím pádem i nižší hodnotu výkonů při dosažení bodu zvratu. Na druhé straně je podnik B, který má vysoký podíl automatizace a robotizace, tudíž i vysoký podíl fixních nákladů a tím pádem i vyšší hodnotu výkonů, které musí vynaložit, aby dosáhl bodu zvratu. Závěrem tedy lze říct, že jakmile podnik B dosáhne úrovně bodu zvratu, jeho zisk poroste daleko rychleji než u podniku A, protože většina jeho nákladů bude mít fixní povahu na rozdíl od podniku B, kde budou mít velký podíl variabilních nákladů. V případě, že by objem výkonů nebyl příliš velký, je výhodnější varianta A, jelikož bodu zvratu dosáhne daleko rychleji než podnik B, který má vysoké fixní náklady (Popesko, Papadaki, 2016).

Stupeň provozní páky je pojem, který vyjadřuje procentní změnu zisku, která je vyvolaná jednoprocentní změnou prodaného množství. Čili pokud máme velký podíl fixních nákladů,

tak je pravděpodobné, že malá změna v tržbách může způsobit velké změny v provozním zisku. Vzorec na výpočet stupně provozní páky by vypadal následovně:

$$\text{stupeň provozní páky} = \frac{\text{procentní změna zisku } Z}{\text{procentní změna tržeb } t} = \frac{\frac{Z_1 - Z_0}{Z_0}}{\frac{T_1 - T_0}{T_0}} \quad (10)$$

Z_1 – zisk v novém období, Z_0 – zisk v minulém období, T_1 – tržby v novém období, T_0 – tržby v minulém období (Synek, 2011).

4.2 NÁKLADOVÁ FUNKCE

Nákladová funkce umožňuje zachytit chování nákladů. Je potřebné si uvědomit, že náklady se chovají jinak v krátkém a jinak v dlouhém období, tudíž nákladová funkce může být prospěšná třeba pro finanční plánování v podniku v situaci, kdy podnik bude potřebovat určit vyšší nákladů, které se budou muset vynaložit, aby se dosáhlo požadovaného objemu produkce (Taušl Procházková, Jelínková, 2018). Martinovičová s Konečným a Vavřinou (2019) pohlíží na nákladovou funkci jako na nejjednodušší nákladový model. Ten zachycuje působení jednoho činitele, kterým je objem výroby a představuje nezávislou proměnnou. Naopak závislou proměnnou tvoří celkové náklady. Taušl Procházková a Jelínková (2018) ve své publikaci uvádí, že nákladová funkce vyjadřuje vývoj nákladů v závislosti na objemu produkce. Tato funkce má široké využití, například při:

1. analýze bodu zvratu
2. zjištění objemu produkce pro požadované dosažení určité úrovně zisku
3. určení limitů nákladů a cen
4. zjištění průběhu jednotkových nákladů
5. určení minimální ceny pro pokrytí nákladů, případně pro dosažení stanoveného zisku

Nejjednodušší verzí je lineární nákladová funkce, která má následující vzorec:

$$N = FN + vn * Q \quad (11)$$

N – celkové náklady, FN – fixní náklady, Vn – variabilní náklady na jednotku produkce, Q – objem produkce

4.2.1 Metody stanovení nákladové funkce

Existují čtyři základní způsoby, jak stanovit nákladovou funkci:

1. Klasifikační analýza – tato metoda nejprve rozdělí náklady na variabilní a fixní (Taušl Procházková, Jelínková, 2018). Na toto tvrzení navazuje i Synek, který ve své publikaci dále rozvádí rozdělení nákladů na jednotlivé skupiny (fixní a variabilní náklady) podle toho, zda se tyto náklady mění nebo nemění v souvislosti se změnou objemu produkce (rozdělení nákladů na variabilní a fixní část se může v podnicích lehce odlišovat). Jakmile budou náklady rozčleněny, tak se dosadí do všeobecné rovnice $N = FN + vn * Q$. (FN – fixní náklady, vn – variabilní náklady, Q – objem produkce) a tím se získá rovnice nákladové funkce pomocí klasifikační analýzy (Synek, 2011).
2. Metoda dvou období – tato metoda si vybere dvě období, první období je s nejmenším objemem produkce a druhé s největším objemem produkce, tyto údaje se pak dosadí do rovnic a řeší se soustava dvou rovnic o dvou neznámých (počítá se pomocí sčítací nebo dosazovací metody) (Taušl Procházková, Jelínková, 2018). Martinovičová s Konečným a Vavřinou (2019) upozorňují na to, že se musí vyloučit vliv extrémních období. S tím souhlasí i Taušl Procházková s Jelínkovou (2018) a uvádí, že pokud by některé z období bylo zasaženo nějakou mimořádnou událostí, tak se do soustavy rovnic nezahrnuje, ale vybere se jiné období, které odpovídá normálu, aby výsledky nebyly zkreslené. Podle Martinovičové, Konečného a Vavřiny (2019) je ideální, že sledované období, ze kterého se budou čerpat údaje, bude třeba měsíční nebo roční.

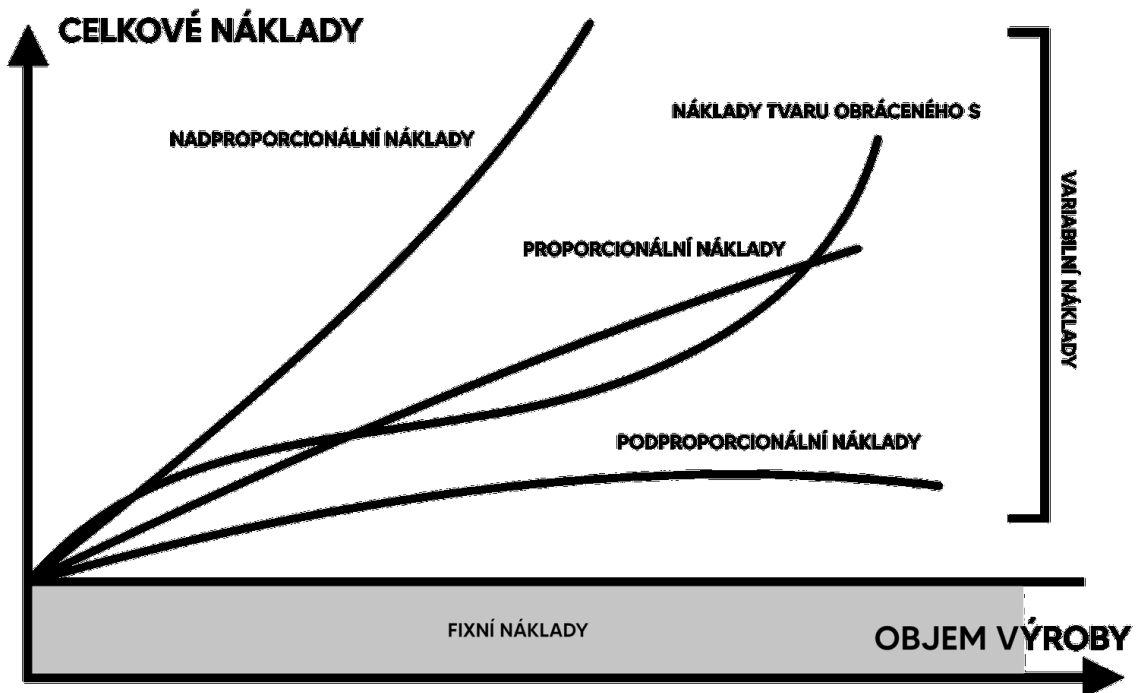
Metoda dvou období není tak přesná jako předcházející klasifikační analýza, neboť díky malému počtu analyzovaných dat může docházet k větším odchylkám (Taušl Procházková, Jelínková, 2018).
3. Grafická metoda – jedná se o relativně jednoduchou metodu sestavení nákladové funkce. Tato metoda pracuje s bodovým diagramem, díky němuž lze přibližně odhadnout průběh nákladové funkce (Taušl Procházková, Jelínková, 2018). Do grafu se zavedou body dle zadaných hodnot a mezi nimi se zakreslí přímka nebo křivka, která bude co nejblíže všem zaznačeným bodům. Pokud se body nacházejí v blízké vzdálenosti od přímky, tak u nich existuje závislost (Synek, 2011). K sestavení bodového diagramu je nejlepší využít aplikaci MS Excel, aby výsledky byly přesné. Grafická metoda obvykle slouží jako doplněk početní metody (Taušl Procházková, Jelínková, 2018).

4. Metoda regresní a korelační analýzy – jedná se o nejpřesnější metodu, která umožňuje určit i nelineární průběh nákladové funkce, což je pro podnik důležité v případě, že chce určit lineární nebo nelineární průběh nákladů (Synek, 2011). Taušl Procházková a Jelínková (2018) ve své publikaci právě poukazují hlavně na možnost určení i nelineárního průběhu nákladové funkce. Podle Synka (2011) je pomocí výsledků korelace možné určit spolehlivost zjištěných funkcí a za využití mezní spolehlivosti předběžně odhadnout chyby sledovaných hodnot. Podle Taušl Procházkové a Jelínkové (2018) se v této metodě musí stanovit závislost proměnných a následně za využití korelační analýzy lze určit, jakou tyto proměnné mají závislost. S tímto postupem souhlasí ve své publikaci i Synek (2011).

4.2.2 Krátkodobá nákladová funkce

Jak už z jejího názvu vyplývá, týká se charakteristiky nákladů krátkého časového období (Synek, 2011). Martinovičová s Konečným a Vavřinou (2019) krátkodobou nákladovou funkcí popisují jako průběh celkových nákladů za krátké období (časové), většinou se jedná o měsíce v závislosti na objemu produkce.

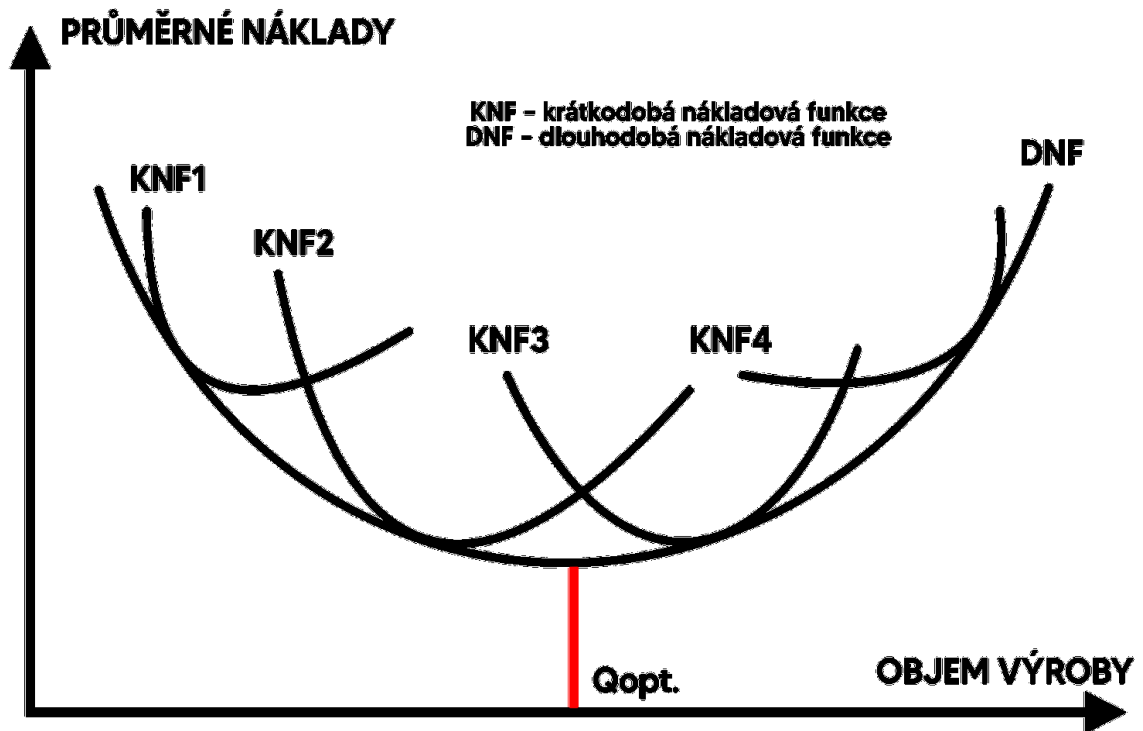
Tím pádem to znamená, že v tomto období lze měnit jenom některé výrobní činitele jako například množství vynakládané práce. Na druhou stranu ostatní činitele, jako například stroje, budovy nebo výrobní zařízení, měnit nelze. Proto je objem výroby vždy limitován vybudovanou výrobní kapacitou, kterou určují právě fixní výrobní činitele. Ty vyvolávají fixní náklady. Proměnné výrobní činitele naopak vyvolávají variabilní náklady (Synek, 2011).



Obrázek 5 – Krátkodobá nákladová funkce (Synek, 2011)

4.2.3 Dlouhodobá nákladová funkce

Dlouhodobá nákladová funkce se týká charakteristiky nákladů v dlouhém časovém období, tedy v období, ve kterém lze měnit všechny výrobní činitele, například lze vybudovat větší výrobní kapacitu (Synek, 2011). Martinovičová, Konečný a Vavřina (2019) zase na dlouhodobou nákladovou funkci pohlíží jako na funkci, která je tvořená z několika krátkodobých nákladových funkcí. Synek (2011) tvrdí, že z dlouhodobého hlediska neexistují náklady fixní, jelikož všechny náklady mají variabilní povahu. Graf dlouhodobé nákladové funkce má tvar písmene U, jelikož se skládá z krátkodobých nákladových funkcí. S výše zmíněným tvrzením ohledně tvaru dlouhodobé nákladové funkce souhlasí i Martinovičová s Konečným a Vavřinou. Podle Synka (2011) se vyskytují i některá netypická odvětví, ve kterých má dlouhodobá nákladová funkce tvar písmene L nebo tvar hyperboly.



Obrázek 6 – Dlouhodobá nákladová funkce (Synek, 2011)

Tvar dlouhodobé nákladové funkce je z počátku klesající, dokud nedojde do svého nejnižšího bodu, ve kterém je největší efektivnost výroby a je dosaženo minimálních průměrných nákladů. Z tohoto bodu ovšem začne opět růst kvůli obtížné koordinaci řízení, popřípadě nadměrným mzdám řídicích pracovníků (Synek, 2011).

5 KALKULACE NÁKLADŮ

V nejobecnějším slova smyslu se kalkulací rozumí zjištění nebo stanovení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci, kterou je potřeba v souvislosti s jejich uskutečněním provést, na podnikovou investiční akci nebo na jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu (Král, 2018).

Pojem kalkulace může udávat několik základních významů:

1. je to činnost, která vede ke zjištění nebo stanovení hodnotových parametrů měřených na výkon, který má přesné druhové, objemové a jakostní vymezení
2. je to výsledek této činnosti
3. taktéž tento pojem může představovat vydělitelnou část informačního systému podniku, která tvoří součást manažerského účetnictví, ale je rovněž nezastupitelná svým informačním obsahem a metodou jeho získání (Král, 2018).

Metoda kalkulace je způsob, který stanoví nebo zjistí náklady, marži, zisk, cenu nebo jiné hodnotové veličiny na výkon, který určuje množstevně, časově, jakostně, či nějakým jiným způsobem (Strouhal, 2016).

5.1 TYPY KALKULACÍ

Jako typy kalkulací se uvádí kalkulace předběžné a kalkulace výsledné.

5.1.1 Předběžné kalkulace

Jestliže se kalkulace provádí před uskutečněním výkonů (stanovením nákladů), tak se jedná o kalkulaci předběžnou (Synek, Kislingerová, 2015). Tyto kalkulace jsou prováděny buď propočtem údajů, které jsou částečně známy a odhadem údajů neznámých, nebo normováním (Čechová, 2011).

5.1.2 Výsledné kalkulace

Pokud se kalkulace provádí až potom, co byly dané výkony uskutečněny, tak se příslušná kalkulace označuje jako výsledná (Synek, Kislingerová, 2015). Tento typ kalkulace slouží především jako nástroj následné kontroly hospodárnosti, který ověřuje, jaké náklady byly skutečně vynaloženy v průměru na jednotku, která přísluší výkonu za dané období (Čechová, 2011).

5.2 METODY KALKULACÍ

Jako základní rozdělení z hlediska přiřazení nákladů je jejich členění na přímé a nepřímé náklady. Za přímé náklady se považují náklady jednicové, přičemž kalkulační jednicí se rozumí konkrétní výkon, který je vymezený druhem, jakostí a měrnou jednotkou, a taktéž náklady režijní, které je nutné vynakládat na konkrétní druh výkonů. Nepřímé náklady jsou ty náklady, které nelze konkrétně přiřadit jednotlivým druhům výkonů, ale jsou společné pro zajištění konkrétní skupiny výkonů. Pro přiřazení nepřímých nákladů se používají následující metody neboli technické výpočty (Fibírová a kolektiv, 2020):

5.2.1 Prostá kalkulace dělením

Je absolutně nejjednodušší metodou nákladové kalkulace. Náklady kvantifikuje na jednotku výkonu jako podíl celkových nákladů organizace vůči počtu jednotlivých jednotek výkonů (Popesko, Papadaki, 2016). Tento metodický postup slouží k přiřazování přímých, ale i nepřímých nákladů k výkonům a dále jejich kalkulačním jednicím (Strouhal, 2011). Tato metoda se používá nejčastěji v hromadné výrobě (výroba piva, limonády, těžba uhlí, výroba motorů nebo turbín...) (Synek, 2011). Jako příklad lze uvést případ, v němž výrobní firma, která chce zjistit náklady na jeden výrobek, musí při této metodě vydělit celkové náklady firmy počtem vyrobených kusů (Popesko, Papadaki, 2016).

5.2.2 Kalkulace dělením s ekvivalenčními čísly

Tuto metodu kalkulace je možné využít v případě, že společnost vyrábí podobné výrobky, které nejsou zcela homogenní, ale odlišují se od sebe například hmotností, tloušťkou nebo velikostí. Základem této metody je přepočítání nákladů na kus podle předem stanovených ekvivalenčních čísel, která charakterizují měřitelné rozdíly, které jsou mezi vyráběnými výrobky. Ideální využití této metody je například u hromadné výroby technologicky podobných výrobků (Popesko, Papadaki, 2016). Někteří autoři, např. Strouhal (2016) nebo Král (2018), pro označení tohoto typu kalkulace používají název kalkulace dělením s poměrovými čísly.

5.2.3 Přírážková metoda kalkulace

Je kalkulační metoda, která se využívá k přiřazování nákladů výkonům hodnotově nebo naturálně vyjádřené rozvrhové základny, a tímto se odlišuje od kalkulace dělením (Strouhal, 2016). V některých publikacích je tato metoda kalkulace označena jako zakázková a v rámci

této metody jsou produktům přiřazeny všechny náklady, jedná se o náklady přímé i nepřímé režijní (Novák, 2018).

5.2.4 Kalkulace sdružených výkonů

Při využití tohoto typu kalkulace musí ve výrobě vznikat během jednoho technologického postupu několik druhů výrobků, například nějaké chemické reakce, kdy z jednoho vstupu vznikne několik výstupů. Vzniklé náklady, které lze nazvat jako sdružené, je nutné rozdělit na jednotlivé výrobky. K tomu lze použít buď rozčítací metody kalkulace, anebo zůstatkové metody kalkulace (Synek, 2011). Podle profesorky Fibírové (2020) se sdružené výkony obvykle dělí na výkony hlavní, vedlejší a odpad. Jako hlavní výkony jsou považovány hlavní výstupy ze sdruženého procesu, které představují hlavní cíle činnosti podniku. Jako vedlejší výkony se označují ty, které nutně vznikají během výroby hlavního výrobku, ale nejsou hlavním předmětem činnosti firmy. Za odpad jsou považovány ty výstupy, které absolutně nejsou účelem výroby a obvykle mají minimální hodnotu.

5.2.5 Fázová metoda kalkulace

Fázová metoda kalkulace je typická zejména pro výrobu jediného výrobku nebo homogenních výrobků, které vznikají v podmínkách členitého výrobního procesu. Pro tuto metodu je potřeba, aby výrobky výrobním procesem procházely od počáteční do konečné fáze, přičemž si podnik mezi jednotlivými fázemi předává rozpracované výrobky. Předmětem kalkulace tudíž nejsou výrobky, ale výrobní fáze. Přímé náklady a náklady výrobní režie se sledují samostatně za každou výrobní fázi a správní režie se přičte až k celkovým nákladům (Popesko, Papadaki, 2016).

5.2.6 Stupňovitá kalkulace dělením

Tato kalkulační metoda je velice podobná prosté kalkulaci dělením. Jediný rozdíl je v tom, že při stupňovité kalkulaci dělením se rozlišují náklady výrobní, správní a odbytové. Jednoduše řečeno to znamená, že výrobní náklady se rozpočítávají na počet vyrobených výrobků a správní a odbytové náklady na počet prodaných výrobků. Základní předpoklad této metody je ten, že počet vyrobených a prodaných výrobků je odlišný. Hlavní výhodou této metody je, že zajišťuje, aby výrobky, které ve sledovaném období nebyly prodány, nebudou zatěžovány odbytovými neboli správními náklady (Taušl Procházková, Jelínková, 2018). Podle Synka (2011) se tato metoda využívá v případě, že výrobek prochází několika výrobními fázemi.

5.2.7 Dynamická kalkulace

Dynamická kalkulace má specifický kalkulační postup, jenž zohledňuje objem výroby ve vztahu k fixním nákladům. Než o kalkulační metodě je možné při tomto typu kalkulace spíše mluvit o určitém alokačním principu, přičemž alokace nákladů znamená jejich přiřazování. Dynamická metoda kalkulace dokáže odpovědět na otázku, jak budou náklady během jednotlivých fází výroby ovlivněny změnami objemu prováděných výkonů (Popesko, Papadaki, 2016). Podle Krále (2018) dynamická metoda kalkulace vychází z tradičního kalkulačního rozdělení nákladů, což znamená rozčlenění na přímé a nepřímé náklady a rovněž členění nákladů dle fází reprodukčního procesu. Nadále však souhlasí s Popeskem a Papadaki v tom, že vypovídající schopnost této metody je rozšířena o odpověď na otázku, jak budou náklady ovlivněny v jednotlivých fázích při změnách objemu výroby?

5.3 Typový kalkulační vzorec

Tento typ kalkulace byl populární především za doby centrálně plánovaného řízení, neboť poskytoval podklady pro nákladovou tvorbu cen, která byla vytvářena na nadpodnikové úrovni. V dnešní době se už příliš nepoužívá. Vzorec má následující strukturu:

1. Přímý materiál
2. Přímé osobní náklady (mzdy)
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní (provozní) režie

Vlastní náklady výroby (provozu)

5. Správní režie

Vlastní náklady výkonu

6. Prodejní náklady

Úplné vlastní náklady výkonu

7. Zisk (ztráta)
8. Cena výkonu (základní) (Král, 2018).

6 SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

V této kapitole je shrnuto několik pojmů, popřípadě metod, které zazněly v průběhu teoretické části bakalářské práce, a jejichž výběr je důležitý pro potřeby praktické části bakalářské práce.

Podstatné je druhové členění nákladů, jelikož se jedná o naprosto základní klasifikaci třídění nákladů, při kterém se náklady umisťují do stejnorodých skupin. Informace, jež z tohoto členění vyplynou, poskytnou prvotní přehled, na jehož základě si je možné povšimnout, zda některá kategorie nákladů nevyjadřuje nějaké znepokojivé, či dokonce extrémní hodnoty ve srovnání s ostatními.

Mezi další pojmy patří vertikální a horizontální analýza. Obě tyto analýzy jsou základními prvky finanční analýzy. Dochází v nich k rozboru účetních výkazů, což znamená, že jejich výsledky představují velmi relevantní informace pro tuto bakalářskou práci. Pro tento typ analýzy je zásadní mít data z několika časových období, aby bylo možné jejich porovnání. Tím pádem by mělo být jasně vidět, jak si společnost vedla za poslední tři účetní období a zda ji nějak zasáhla situace spojená s pandemií Covid 19.

Dalším bodem je rozdělení nákladů na variabilní a fixní část. Na základě rozdělení variabilních a fixních nákladů lze určit vzájemný poměr mezi těmito náklady a zjištěné poznatky následně využít během analýzy bodu zvratu, neboť znalost výše fixních a variabilních nákladů je pro tuto analýzu nezbytná.

Díky analýze bodu zvratu je možné zjistit, jaký počet výrobků musí podnik vyrobit, aby nebyl ztrátový. Poté lze výsledky výpočtu bodu zvratu porovnat s aktuálním stavem a stavem za předchozí analyzované období. Díky tomu je možné určit, jak si podnik aktuálně vede, jestli dosahuje bodu zvratu, popřípadě o kolik musí vyrábět více, aby ho dosáhnul.

Nákladovou funkci je možné využít především k tomu, aby podnik určil, o kolik se mu zvýší náklady v případě, že zvýší objem produkce výroby. V praktické části práce jsou využity všechny čtyři metody sestavení nákladové funkce, které jsou uvedeny v teoretické části, aby mohlo dojít k porovnání výsledků mezi jednotlivými metodami.

Na závěr teoretické části jsou kalkulace nákladů, z nichž bude vybrána ta nejvhodnější kalkulační metoda pro výpočet nákladů na jeden metr čtvereční výrobků analyzované společnosti.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

7 PŘEDSTAVENÍ PODNIKU

Vybraná společnost, která je předmětem této bakalářské práce, se nachází v Olomouckém kraji a aktuálně patří mezi českou špičku ve výrobě betonových výrobků. Její produktové portfolio tvoří okolo dvou set betonových výrobků a převážně se jedná o dlažby různých formátů. Tradice této firmy je velice dlouhá a její historie sahá až do 20. let 20. století. Vývoj této společnosti bohužel poznamenala 2. sv. válka a následně nástup komunistického režimu. Po revoluci byla firma navrácena pozůstalým po původních majitelích a vznikly z ní dvě samostatné firmy pod společnou obchodní značkou, ale s dvěma různými majiteli, přičemž jedna z těchto firem je předmětem praktické části této bakalářské práce. Tyto firmy spolu nadále úzce spolupracují. Projevuje se to například společným marketingem, účtárnou nebo obchodním oddělením. (interní materiály společnosti)

7.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE

Veškeré níže zmíněné údaje byly čerpány z výroční zprávy společnosti.

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Datum zápisu ve veřejném rejstříku: 31.1. 2000

Předmět podnikání: výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

Obory činností:

1. Výroba stavebních hmot, porcelánových, keramických a sádrových výrobků
2. Velkoobchod a maloobchod
3. Realitní činnost, správa a údržba nemovitostí
4. Pronájem a půjčování věcí movitých
5. Výzkum a vývoj v oblasti přírodních a technických věd nebo společenských věd

Firma si stabilně drží okolo 45 zaměstnanců.

Základní kapitál: 100 000 Kč, splaceno 100 %

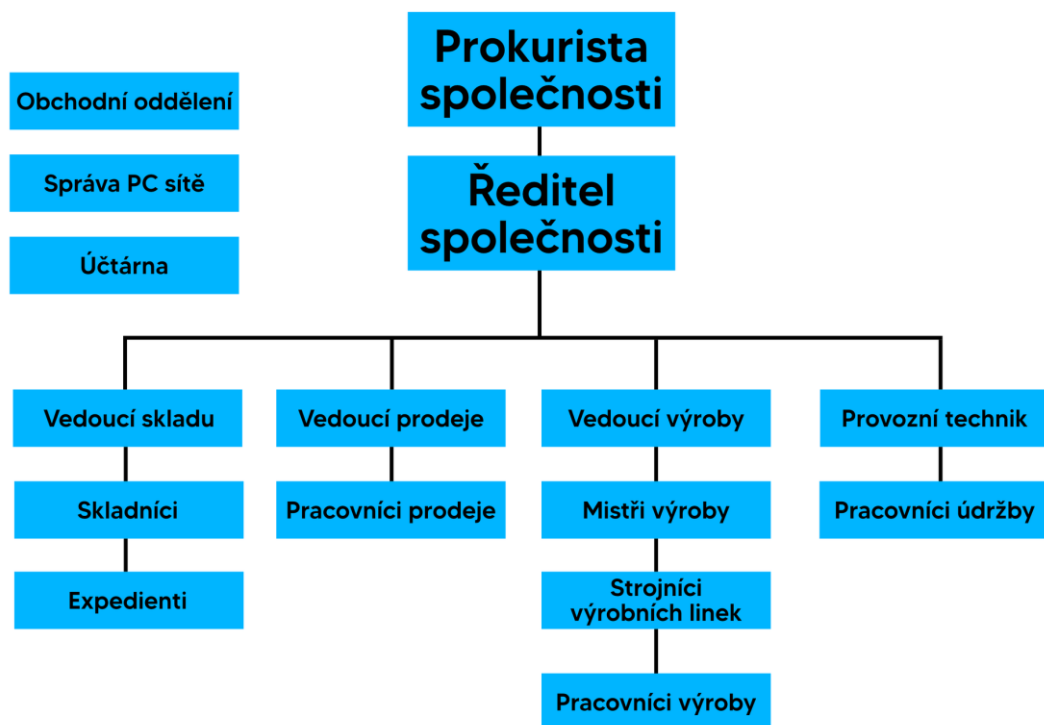
7.2 VÝROBA

Společnost je známá především kvůli výrobě různých typů dlažeb. Do jejího produktového katalogu ovšem patří i různé zdící prvky, betonové schody, obrubníky, žlaby, zahradní stěny,

palisády, dílce pro studny, bazénové lemy, lavičky, betonové květináče, betonové stojany na kola, betonové dekorativní prvky (sošky, kameny, imitace dřeva...) a další... (interní materiály společnosti)

7.3 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA

Organizační struktura vybrané společnosti je formální úrovně, dosahuje liniového charakteru a je relativně strmá.



Obrázek 7 – Organizační struktura firmy (Zdroj: interní materiály společnosti)

V čele stojí prokurista společnosti a pod ním se nachází její ředitel. Pod něj spadá vedoucí skladu, vedoucí prodeje, vedoucí výroby a provozní technik. Pod těmito vedoucími pracovníky se nachází další, kteří jsou jejich přímými podřízenými, jedná se například o skladníky, pracovníky prodeje, mistry výroby nebo pracovníky údržby a další...

V rámci spolupráce s druhou společností, se kterou sdílí svou obchodní značku, je obchodní oddělení, správa PC sítě a účtárna. Všechny tyto služby jsou poskytovány externě za úplatu. (interní materiály společnosti)

7.4 HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTI

Tato kapitola se věnuje vývoji výsledku hospodaření mezi lety 2018-2020. K tomu, aby bylo lépe vidět rozdíly mezi jednotlivými sledovanými roky, je použita horizontální analýza.

Tabulka 1 – Hospodaření společnosti (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období			Horizontální analýza	
	2018	2019	2020	2018/2019	2019/2020
Provozní výnosy	140 778	159 654	174 108	13 %	9 %
Provozní náklady	114 588	139 907	144 820	22 %	4 %
Provozní výsledek hospodaření	26 190	19 747	29 288	-24 %	48 %
Finanční výnosy	2 109	2 194	2 561	4 %	16 %
Finanční náklady	631	632	499	0 %	-21 %
Finanční výsledek hospodaření	1 478	1 562	2 062	6 %	32 %
Výsledek hospodaření před zdaněním	27 668	21 309	31 350	-23 %	47 %
Výsledek hospodaření po zdanění	22 427	17 228	25 386	-23 %	47 %
Výsledek hospodaření za účetní období	22 427	17 228	25 386	-23 %	47 %

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč a všechna procenta v tabulce jsou zaokrouhlena na celá čísla.

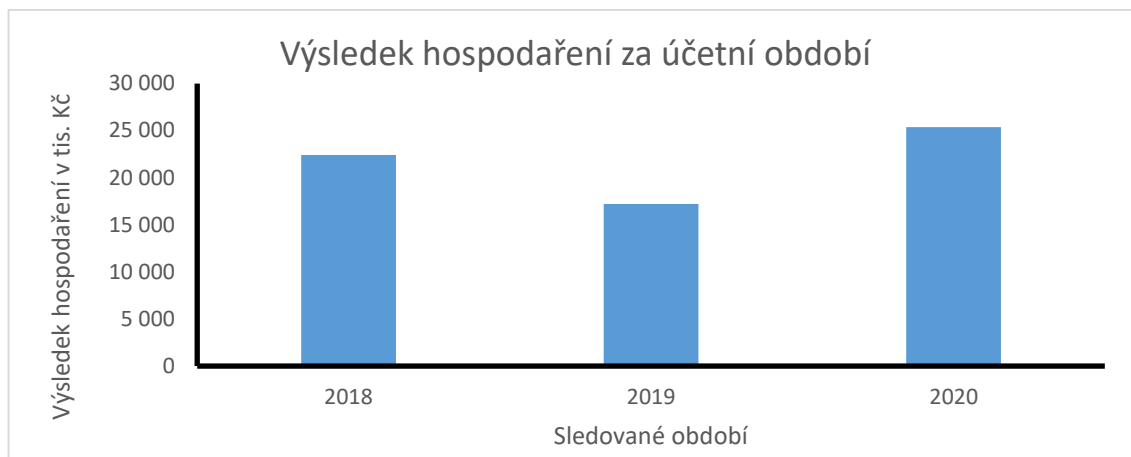
Na základě tabulky číslo 1 je na první pohled zřejmé, že největší část výnosů obstarává provozní oblast, konkrétně tržby z prodeje výrobků a služeb. Finanční výnosy jsou v podstatě zanedbatelné v porovnání s výší provozních výnosů.

Mezi lety 2018/2019 sice došlo k růstu výnosů v provozní oblasti o 13 %, ale rovněž k růstu nákladů v té samé oblasti o 22 %, tudíž náklady rostly rychleji než výnosy a tím pádem došlo k poklesu výsledku hospodaření za účetní období o 23 % oproti předchozímu roku.

Nejzajímavější skutečností, kterou lze z tabulky vyčíst, je nárůst provozních výnosů a celkového výsledku hospodaření mezi lety 2019/2020, kdy byl výsledek hospodaření vyšší o 47 % oproti předchozímu roku. O to zajímavější je skutečnost, že v roce 2020 společnost zasáhla pandemie COVID 19.

Tento pozitivně působící následek pandemie na společnost nastal z toho důvodu, že se jedná o stavební podnik a spousta lidí na pandemii reagovala tím způsobem, že své spotřeby, které by běžně realizovala na nákup dovolené, popřípadě na kulturu nebo sociální život, investovala do svých nemovitostí.

Následující graf popisuje vývoj výsledku hospodaření ve sledovaném období.



Obrázek 8 – Výsledky hospodaření za účetní období (Zdroj: vlastní zpracování)

7.4.1 Cash flow

Bohužel podnik nebyl ochoten pro účely této práce zveřejnit výkaz cash flow. Z tohoto důvodu je výpočet proveden na základě údajů, které jsou dostupné z rozvahy. Výpočet je proveden pomocí cash flow nepřímou metodou. Jelikož je výpočet proveden pouze z veřejně dostupných údajů, tak zůstává otázkou, na kolik se liší od cash flow, které má vypočítané společnost ve svých interních dokumentech.

Nejprve je proveden výpočet cash flow v provozní oblasti, který znázorňuje následující tabulka číslo 2:

Tabulka 2 – Cash flow provozní oblast (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Hospodářský výsledek běžného účetního období	22 427	17 228	26 386
Odpisy	5 320	9 306	2 975
Změna stavu rezerv a opravných položek	0	875	0
Změna stavu pohledávek	-2 480	13 261	1 223
Změna stavu zásob	-3 657	1 306	5 578
Změna stavu časového rozlišení aktiv	-53	171	42
Změna stavu časového rozlišení pasiv	1 423	-437	-461
Změna stavu krátkodobých závazků	4 488	-5 146	548
Cash flow z provozní oblasti	27 468	36 564	36 291

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

Z tabulky jasně vyplývá, že podnik dosahuje ve všech letech velice dobrých výsledků, co se týče cash flow v provozní oblasti a jelikož se jedná o výrobní podnik, tak tato oblast zaznamenává nejvyšší toky peněz. Nejlépe si podnik v této oblasti vedl v roce 2019.

Dalším bodem je cash flow z finanční činnosti, který zobrazuje následující tabulka číslo 3:

Tabulka 3 – Cash flow z finanční činnosti (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Změna stavu dlouhodobých závazků	-6 000	-4 906	0
Cash flow z finanční činnosti	-6 000	-4 906	0

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

Ačkoliv v roce 2018 je možné spatřit záporné hodnoty cash flow ve finanční oblasti v hodnotě -6 000 tis. Kč, o rok později to už bylo o 1 094 tis. Kč méně (-4 906 tis. Kč) a v roce 2020 byl podnik již na nulové ztrátě. Určitě nelze hovořit o pozitivním jevu, když se podnik pohybuje v záporných číslech. Na druhou stranu je nutné konstatovat, že takové výsledky ve finanční oblasti jsou ve výrobních podnicích relativně běžné, neboť se podnik soustřeďuje na provozní oblast a nemusí ještě nutně znamenat, že by na tom podnik byl hospodářsky špatně. Posledním ukazatelem je cash flow z investiční činnosti, který zobrazuje tabulka číslo 4.

Tabulka 4 – Cash flow z investiční činnosti (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Změna stavu dlouhodobého hmotného majetku	-5 881	-9 631	-3 812
Změna stavu dlouhodobého nehmotného majetku	0	0	-56
Změna stavu dlouhodobého finančního majetku	0	0	0
Cash flow z investiční činnosti	-5 881	-9 631	-3 867

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

Cash flow z investiční činnosti je opět záporné, avšak opět je nutné podotknout, že se jedná o výrobní podnik, tudíž hlavní zdroje financí budou z provozní oblasti podniku.

Výsledné hodnoty cash flow zobrazuje následující tabulka číslo 5:

Tabulka 5 – Cash flow za sledované období (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Cash flow	15 587	22 027	32 324

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

Díky této tabulce lze konstatovat, že finanční toky mají v podniku vzestupnou tendenci vzhledem ke skutečnosti, že mezi lety 2018 až 2020 stouply téměř o polovinu.

Pro kontrolu správnosti výsledků cash flow pomocí nepřímé metody došlo pro kontrolu k výpočtu výsledků pomocí přímé metody. Přímá metoda vykazovala minimální odchylky

od výsledků dosažených nepřímou metodou. Tento jev pravděpodobně nastal z toho důvodu, že údaje v rozvaze jsou zaokrouhleny na celé tisíce, tudíž během výpočtů došlo k lehkým odchylkám mezi oběma metodami.

7.5 MAJETKOVÁ A FINANČNÍ STRUKTURA

Informace ohledně majetkové a finanční struktury jsou čerpány z rozvahy. Nejprve je provedena analýza majetkové struktury, kterou v rozvaze představují aktiva. Tabulka číslo 6, uvedená níže, zobrazuje kompletní strukturu aktiv společnosti za sledované období.

Tabulka 6 – Aktiva společnosti (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Aktiva	171 698	178 437	203 910
Dlouhodobý majetek	30 780	31 105	31 998
Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	43
Dlouhodobý hmotný majetek	30 780	31 105	31 955
Oběžná aktiva	139 176	145 761	170 383
Zásoby	57 166	55 860	50 282
Pohledávky	61 964	48 703	47 480
Krátkodobé pohledávky	61 964	48 703	47 480
Peněžní prostředky	20 046	41 198	72 621
Peněžní prostředky v pokladně	176	195	156
Peněžní prostředky na účtech	19 870	41 003	72 465
Časové rozlišení aktiv	1 742	1 571	1 529

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

Pro lepší orientaci v tabulce, která zobrazuje reálný stav rozvahy, je provedena horizontální i vertikální analýza aktiv společnosti, kterou zobrazuje tabulka číslo 7. Díky ní lze vidět jednak procentuální strukturu v rámci jednoho roku, tak i změny v meziročních obdobích. Zajímavostí je, že firma nemá ve sledovaném období žádný dlouhodobý finanční majetek, žádné dlouhodobé pohledávky ani jakýkoliv krátkodobý finanční majetek.

Tabulka 7 – Vertikální a horizontální analýza (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Vertikální analýza			Horizontální analýza	
	2018	2019	2020	2018/2019	2019/2020
Aktiva	100 %	100 %	100 %	4 %	14 %
Dlouhodobý majetek	18 %	17 %	16 %	1 %	3 %
Dlouhodobý nehmotný majetek	0 %	0 %	0 %	0 %	100 %
Dlouhodobý hmotný majetek	18 %	17 %	16 %	1 %	3 %
Oběžná aktiva	81 %	82 %	84 %	5 %	17 %
Zásoby	33 %	31 %	25 %	-2 %	-10 %
Pohledávky	36 %	27 %	23 %	-21 %	-3 %
Krátkodobé pohledávky	36 %	27 %	23 %	-21 %	-3 %
Peněžní prostředky	12 %	23 %	36 %	106 %	76 %
Peněžní prostředky v pokladně	0 %	0 %	0 %	11 %	-20 %
Peněžní prostředky na účtech	12 %	23 %	36 %	106 %	77 %
Časové rozlišení aktiv	1 %	1 %	1 %	-10 %	-3 %

Pozn. Všechna procenta v horizontální a vertikální analýze v tabulce jsou zaokrouhlena na celá čísla.

Díky vertikální analýze, kterou znázorňuje tabulka číslo 7, si lze povšimnout, že oběžná aktiva tvoří přes 80 % z celkových aktiv společnosti (na první pohled je to zarážející, ale způsobují to vysoké korekce u dlouhodobého majetku). Dlouhodobý majetek je tvořen hlavně dlouhodobým hmotným majetkem, u kterého si je možné všimnout obrovských korekcí, v roce 2020 korekce tvoří 185 141 tis. a netto hodnota je 31 995 tis., tudíž je jasné, že majetek společnosti je z většiny odepsaný a tím pádem lze říct, že je i zastaralý. Oběžná aktiva jsou převážně tvořena ze zásob a pohledávek. Tím pádem je na první pohled patrné, že se díky skladbě oběžných aktiv jedná o výrobní podnik. Zajímavostí je, že se zásoby postupně meziročně snižují, totéž platí i pro pohledávky, které jsou rozděleny na krátkodobé a dlouhodobé, ovšem zvláštností je, že společnost ve sledovaném období nezaznamenala žádné dlouhodobé pohledávky. Peněžní prostředky naopak silně vzrůstají, mezi lety 2018/2019 to bylo o 106 % a následně mezi lety 2019/2020 to bylo o 76 %, jedná se především o peněžní prostředky na účtech. Tato okolnost svědčí o tom, že se podnik chystá v nejbližší době na nějakou velkou investici. Jelikož je podnik velice konzervativní a chce se pouze minimálně zadlužovat, tak shromažďuje hotovost, aby případný úvěr byl co nejnižší.

Dalším bodem této práce je finanční struktura podniku, kterou představují pasiva společnosti znázorněné v tabulce číslo 8.

Tabulka 8 – Pasiva (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Pasiva	171 698	178 437	203 910
Vlastní kapitál	119 120	136 348	161 734
Základní kapitál	100	100	100
Fondy ze zisku	10	10	10
Výsledek hospodaření minulých let	96 583	119 010	136 238
Výsledek hospodaření běžného účetního období	22 427	17 228	25 386
Cizí zdroje	48 358	38 306	38 854
Závazky	48 358	38 306	38 864
Dlouhodobé závazky	4 906	0	0
Krátkodobé závazky	43 452	38 306	38 854
Časové rozlišení pasiv	4 220	3 783	3 322

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

I pasiva jsou opět analyzována pomocí vertikální a horizontální analýzy, kterou znázorňuje tabulka číslo 9. Při pohledu na rozvahu lze vidět, že základní kapitál je pouze 100 tis. Kč, což je ovšem relativně typická výše pro společnost s ručením omezeným. Podnik si tvoří stále stejné fondy ze zisku a nevytváří si žádné rezervy v cizích zdrojích. Jeho dlouhodobé závazky jsou od roku 2019 nulové. Podnik má naprosto minimální zadlužení. Jde vidět, že volí velice konzervativní strategii financování (vlastní kapitál a dlouhodobé závazky pokrývají trvalou část aktiv a velkou část oběžných aktiv a krátkodobé závazky jsou pokrývány zbylou částí oběžných aktiv). To znamená, že společnost bude dosahovat vynikající likvidity, ovšem musí počítat i s tím, že vlastní kapitál je zpravidla daleko dražší než cizí. Daňový štít, který společnost aktuálně využívá, tedy bude naprosto minimální. Za zmínku rovněž stojí skutečnost, že podnik ve sledovaném období nevykazuje žádné ážio a kapitálové fondy ani rezervy.

Pro lepší přehlednost je opět využita horizontální a vertikální analýza pasiv společnosti a výsledky si je možné prohlédnout v následující tabulce číslo 9:

Tabulka 9 – Horizontální a vertikální analýza pasiv (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Vertikální analýza			Horizontální analýza	
	2018	2019	2020	2018/2019	2019/2020
Pasiva	100 %	100 %	100 %	4 %	14 %
Vlastní kapitál	69 %	76 %	79 %	14 %	19 %
Základní kapitál	0 %	0 %	0 %	0 %	0 %
Fondy ze zisku	0 %	0 %	0 %	0 %	0 %
Výsledek hospodaření minulých let	56 %	67 %	67 %	23 %	15 %
Výsledek hospodaření běžného účetního období	13 %	10 %	12 %	-45 %	47 %
Cizí zdroje	28 %	21 %	19 %	-20 %	1 %
Závazky	28 %	21 %	19 %	-20 %	1 %
Dlouhodobé závazky	3 %	0 %	0 %	-100 %	0 %
Krátkodobé závazky	25 %	21 %	19 %	-12 %	1 %
Časové rozlišení pasiv	2 %	2 %	2 %	-10 %	1 %

Pozn. Všechna procenta v horizontální a vertikální analýze v tabulce jsou zaokrouhlena na celá čísla.

Díky vertikální analýze, kterou znázorňuje tabulka 9, je možné na první pohled spatřit, že pasiva jsou při všeobecném zaokrouhlení pro všechny tři roky zhruba ze 75 % tvořena vlastním kapitálem a pouze z 25 % z cizích zdrojů, což pouze potvrzuje již výše zmíněnou konzervativní strategii podniku. Většinou položku u vlastního kapitálu tvoří výsledky hospodaření z minulých let. U této položky si lze povšimnout jejího každoročního růstu. Mezi lety 2018/2019 došlo k navýšení o 23 % a mezi lety 2019/2020 o 15 %. Tato skutečnost opět poukazuje na to, že se podnik chystá na již výše zmíněnou investici. Bohužel si společnost nepřeje, aby byla konkrétní podoba této investice v práci uvedena, ale není tajemstvím, že její výše bude okolo tří milionů euro. Co se týče závazků, tak si lze povšimnout, že jsou převážně krátkodobé a po poklesu o 12 % mezi lety 2018/2019 jsou téměř neměnné.

8 ANALÝZA NÁKLADŮ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

Následující kapitola se zabývá analýzou konkrétních nákladů dané společnosti. Nejprve je provedena analýza druhovým členěním, která je pro společnost naprosto základní. Poté na ni naváže analýza nákladů v závislosti na objemu výroby. Jiné členění nákladů firma momentálně nevyužívá.

8.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI

Jedná se o základní členění nákladů, které společnost využívá. Společnost náklady třídí do skupin, které zobrazuje následující tabulka číslo 10:

Tabulka 10 – Druhové členění nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Náklady vynaložené na prodané zboží	411	114	149
Spotřeba materiálu a energie	50 802	57 515	58 433
Služby	40 751	45 138	47 612
Změna stavu zásob vlastní činnosti	-4 026	-1 153	2 483
Aktivace	-2 356	-923	-1 060
Osobní náklady	22 811	28 295	27 336
Odpisy	5 320	9 092	8 821
Zůstatková cena prodaného DM a materiálu	0	0	110
Prodáný materiál	53	51	91
Daně a poplatky	167	115	122
Jiné provozní náklady	655	1 663	723
Finanční náklady	631	632	499
Daň z příjmů (splatná i odložená)	5 241	4 081	5 964

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

Jelikož se jedná o výrobní podnik, tak většinu nákladů představuje položka spotřeba materiálu a energie a služby, tyto dvě položky společně tvoří přes 70 % celkových nákladů podniku. Další nezanedbatelnou položkou jsou osobní náklady, které každým rokem tvoří okolo 20 % z celkových nákladů. Díky tomu, že podnik téměř nevyužívá daňový štít, tak je možné povšimnout si relativně vysokých hodnot v kategorii daň z příjmů (splatná i odložená), která tvoří okolo 4 % celkových nákladů. Zajímavostí je, že podnik za celé sledované období nevykazuje žádné úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti.

Následující tabulka číslo 11 ukazuje hodnoty získané za pomoci vertikální a horizontální analýzy druhového členění nákladů podniku.

Tabulka 11 – Vertikální a horizontální analýza druhového členění nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Vertikální analýza			Horizontální analýza	
	2018	2019	2020	2018/2019	2019/2020
Náklady vynaložené na prodané zboží	0 %	0 %	0 %	-72 %	31 %
Spotřeba materiálu a energie	42 %	40 %	39 %	13 %	2 %
Služby	34 %	31 %	31 %	11 %	5 %
Změna stavu zásob vlastní činnosti	-3 %	-1 %	2 %	71 %	315 %
Aktivace	-2 %	-1 %	-1 %	61 %	-15 %
Osobní náklady	19 %	20 %	18 %	24 %	-3 %
Odpisy	4 %	6 %	6 %	71 %	-3 %
Zůstatková cena prodaného DM a materiálu	0 %	0 %	0 %	0 %	100 %
Prodaný materiál	0 %	0 %	0 %	-4 %	78 %
Daně a poplatky	0 %	0 %	0 %	-31 %	6 %
Jiné provozní náklady	1 %	1 %	0 %	153 %	-37 %
Finanční náklady	1 %	0 %	0 %	0 %	-21 %
Daň z příjmů (splatná i odložená)	4 %	3 %	4 %	-22 %	46 %

Pozn. Všechna procenta v horizontální a vertikální analýze v tabulce jsou zaokrouhlena na celá čísla.

Když se na náklady pohlédne z horizontálního hlediska, které zobrazuje tabulka číslo 11, tak si lze povšimnout každoročního růstu nákladů v kategoriích s největším podílem na celkových nákladech, a to jsou spotřeba materiálu a energie, kdy byl růst mezi lety 2018/2019 o 13 % a následně 2019/2020 o 3 %. Dále v oblasti služeb, kdy mezi lety 2018/2019 byl růst o 11 % a 2019/2020 o 5 %. Další důležitou kategorií jsou osobní náklady, u těch byl nárůst mezi lety 2018/2019 dokonce o 24 %, následně mezi lety 2019/2020 došlo k poklesu o 3 % díky snížení mzdových nákladů. Horizontální analýza vykazuje spoustu extrémních hodnot, například u položek změna stavu zásob vlastní činnosti, na kterou měla vliv převážně změna stavu výrobků. Co se týče aktivace, tak se největší změny, které způsobily velké meziroční výkyvy u horizontální analýzy, odehrály v oblasti aktivace materiálu a zboží. Dále si lze povšimnout velkých změn například v kategorii jiné provozní náklady, ačkoliv je možné zaznamenat meziroční nárůst mezi lety 2018/2019 o 153 %, tak v rámci celkových nákladů tato kategorie tvoří relativně zanedbatelnou položku, protože díky vertikální analýze je možné vidět, že tvoří pouze okolo 1 % z celkových nákladů. Co se týče finančních nákladů, tak z jejich výše je možné jednoduše konstatovat, že podnik má naprosto minimální finanční investice, jelikož výše finančních nákladů je opravdu minimální.

8.2 ANALÝZA NÁKLADŮ V ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝROBY

Během analýzy nákladů v závislosti na objemu výroby je nejprve nutné celkové náklady rozdělit na variabilní a fixní, což znázorňuje tabulka níže. Až poté je možné jednotlivé variabilní a fixní náklady dopodrobna rozebrat, čemuž se práce věnuje v následujících podkapitolách. Na první pohled je patrné, že variabilní náklady dosahují zhruba dvojnásobku nákladů fixních, což je relativně častý jev pro výrobní podniky. Tento fakt znázorňuje tabulka číslo 12.

Tabulka 12 – Variabilní a fixní náklady (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Variabilní náklady celkem:	83 819	96 356	101 787
Fixní náklady celkem:	36 641	48 264	49 496

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

8.2.1 Variabilní náklady společnosti

Tato podkapitola se věnuje variabilním nákladům společnosti, které společnost dělí do následujících skupin, jež znázorňuje tabulka číslo 13:

Tabulka 13 – Variabilní náklady (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Spotřeba materiálu	38 918	42 921	43 327
Spotřeba energie	2 130	2 135	2 258
Spotřeba služeb	32 194	35 242	37 279
Přímé mzdy	16 548	18 020	17 351
Náklady vynaložené na prodané zboží	411	114	149
Změna stavu zásob vlastní činnosti	-4 026	-1 153	2 483
Aktivace	-2 356	-923	-1060

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

Opět je vytvořena tabulka k porovnání výsledků, ve které je provedena horizontální a vertikální analýza nákladů, jejíž výsledky znázorňuje tabulka číslo 14.

Tabulka 14 – Vertikální a horizontální analýza variabilních nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Vertikální analýza			Horizontální analýza	
	2018	2019	2020	2018/2019	2019/2020
Spotřeba materiálu	46 %	45 %	43 %	10 %	1 %
Spotřeba energie	3 %	2 %	2 %	0 %	6 %
Spotřeba služeb	38 %	37 %	37 %	9 %	6 %
Přímé mzdy	20 %	19 %	17 %	9 %	-4 %
Náklady vynaložené na prodané zboží	0 %	0 %	0 %	-72 %	31 %
Změna stavu zásob vlastní činnosti	-5 %	-1 %	2 %	71 %	315 %
Aktivace	-3 %	-1 %	-1 %	60 %	-15 %

Pozn. Všechna procenta v horizontální a vertikální analýze v tabulce jsou zaokrouhlena na celá čísla.

Jelikož se jedná o výrobní podnik, tak největší položkou je spotřeba materiálu, která má tendenci k meziročnímu růstu, mezi lety 2018/2019 to bylo až o 10 %, což byl jeden z důvodů poklesu hospodářského výsledku v roce 2019, neboť tržby podniku nestíhaly růstu jeho nákladů. Další zásadní položkou je spotřeba služeb, kde si opět lze povšimnout jejího každoročního růstu. Při zaměření na položku přímé mzdy, které jsou převážně tvořeny ze mzdových nákladů dělníků, je zajímavé zacílit pozornost na rok 2019, kdy tyto náklady meziročně stouply o 9 %, a přitom se jednalo o nejslabší rok ve sledovaném období z hlediska výsledku hospodaření. Následně v roce 2020 došlo k jejich poklesu o 4 %, ačkoliv rok 2020 byl jasně z pohledu výsledku hospodaření nejlepší. Za tímto jevem pravděpodobně stál fakt, že díky pandemii Covid 19 došlo k ušetření určitých finančních prostředků u dělníků (ubyly výdaje např. za dovolené, kulturu...) a ti tím pádem ztratili motivaci pracovat přesčas, jak tomu bylo v minulých letech. Položky jako spotřeba energie nebo náklady na vynaložené a prodané zboží jsou položky, které jsou relativně konstantní a nijak výrazně se nepromítají do celkových variabilních nákladů.

8.2.2 Fixní náklady společnosti

Tato podkapitola se blíže zaměří na fixní náklady společnosti, jejichž rozdělení do skupin zobrazuje následující tabulka číslo 15:

Tabulka 15 – Fixní náklady (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Spotřeba materiálu	8 461	10 937	11 353
Spotřeba energie	1 293	1 522	1 495
Spotřeba služeb	8 557	9 896	10 333
Osobní náklady	6 263	10 275	9 985
Daně a poplatky	167	115	122
Zůstatková cena prodaného DM a materiálu	53	51	201
Odpisy	5 320	9 092	8 821
Ostatní provozní náklady	655	1 663	723
Daň z příjmu (splatná + odložená)	5 241	4 081	5 964
Finanční náklady	631	632	499

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč.

Opět k porovnání výsledků pomůže tabulka číslo 16, ve které je provedena horizontální a vertikální analýza.

Tabulka 16 – Vertikální a horizontální analýza fixních nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Vertikální analýza			Horizontální analýza	
	2018	2019	2020	2018/2019	2019/2020
Spotřeba materiálu	23 %	23 %	23 %	29 %	4 %
Spotřeba energie	4 %	3 %	3 %	18 %	-2 %
Spotřeba služeb	23 %	21 %	21 %	12 %	4 %
Osobní náklady	17 %	21 %	20 %	16 %	-3 %
Daně a poplatky	0 %	0 %	0 %	-31 %	6 %
Zůstatková cena prodaného DM a materiálu	0 %	0 %	0 %	-4 %	294 %
Odpisy	15 %	19 %	18 %	71 %	-3 %
Ostatní provozní náklady	2 %	3 %	1 %	154 %	-57 %
Daň z příjmu (splatná + odložená)	14 %	8 %	12 %	-22 %	46 %
Finanční náklady	2 %	1 %	1 %	0 %	-21 %

Pozn. Všechna procenta v horizontální a vertikální analýze v tabulce jsou zaokrouhlena na celá čísla.

I v případě fixních nákladů je hlavní položkou spotřeba materiálu, která mezi lety 2018/2019 stoupla dokonce o 29 %. Spotřeba energie dosahovala nejvyšších hodnot v roce 2019 a spotřeba služeb se od roku 2018 každoročně zvyšuje. Bohužel ještě nejsou k dispozici data za rok 2021, kdy nastala energetická krize způsobená převážně oživením ekonomiky díky Covidu 19 a tím pádem vyšší poptávce po energiích. Naneštěstí díky aktuálnímu vojenskému

konfliktu mezi Ruskem a Ukrajinou v roce 2022 začala nová energetická krize, která může mít pro podniky přímo katastrofální následky. Díky absenci dat za rok 2021 tudíž zatím nelze zjistit, jak se to do nákladů společnosti projeví. Osobní náklady rovněž dosahují nejvyšších hodnot v roce 2019. Položka daně a poplatky je relativně stabilní a tvoří téměř 0% podíl na celkových fixních nákladech. U kategorie zůstatková cena prodaného DM a materiálu si lze povšimnout meziročního růstu mezi lety 2019/2020 o 294 %, ale opět je to zanedbatelná položka v rámci celkových fixních nákladů. Co se týká odpisů, tak si je možné povšimnout, že jsou relativně vysoké, a především mezi lety 2018/2019 je jejich nárůst o 71 %. Položka ostatní provozní náklady je relativně hodně proměnlivá, její vývoj je po podrobnějším rozpitvání situace závislý na tom, jak se změní podkategorie jiné provozní náklady, které je položka ostatní provozní náklady nadřazená. Položka daň z příjmů (splatná + odložená) je poměrně vysoká a tvoří nezanedbatelný podíl na celkových fixních nákladech. Co se týče poslední položky finanční náklady, tak ty jsou celkem nízké, protože podnik má minimální finanční investice.

9 NÁKLADOVÁ FUNKCE A ANALÝZA BODU ZVRATU

Následující kapitola se věnuje nákladové funkci a analýze bodu zvratu. Pro sestavení nákladové funkce jsou využity všechny metody, jsou zmíněny v teoretické části práce, aby bylo možné porovnat výsledky mezi jednotlivými metodami a tím pádem dospět k co nejpřesnějším výsledkům. V následující podkapitole je poté sestaven bod zvratu se vzorcem, který obsahuje haléřový ukazatel, neboť klasický vzorec nejde aplikovat, jelikož společnost vyrábí více než jeden výrobek. Dále je vypočítána bezpečnostní podnikatelská rezerva a stupeň provozní páky.

9.1 NÁKLADOVÁ FUNKCE

V této kapitole je řešeno sestavení nákladové funkce, aby bylo možné zjistit závislost mezi náklady a objemem produkce v podniku. V teoretické části práce jsou popsány čtyři základní metody sestavení nákladové funkce a v praktické části jsou všechny tyto metody využity. K sestavení nákladové funkce je nejprve použita klasifikační analýza, poté metoda dvou období, grafická metoda a na závěr regresní analýza.

9.1.1 Klasifikační metoda

Rozdělení nákladů na variabilní a fixní je provedeno v předchozí kapitole. Nyní tedy pouze dojde k výpočtu haléřového ukazatele, který je možné získat jako podíl variabilních nákladů a celkových výnosů.

Tabulka 17 – Potřebné údaje pro klasifikační metodu (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Fixní náklady	36 641	48 264	49 496
Variabilní náklady	83 819	96 356	101 787
Celkové výnosy	142 887	161 848	176 669
Haléřový ukazatel	0,59	0,60	0,58

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč s výjimkou haléřového ukazatele, který je uveden v přesně vypočítaných hodnotách.

Údaje z tabulky číslo 17 jsou dosazeny do všeobecné rovnice: $N = FN + vn * Q$, kdy je za variabilní náklady dosazen haléřový ukazatel. Výsledné nákladové funkce jsou následující:

$$2018: N = 36\,641\,000 + 0,59 * Q \quad (12)$$

$$2019: N = 48\,264\,000 + 0,60 * Q \quad (13)$$

$$2020: N = 49\,496\,000 + 0,58 * Q \quad (14)$$

9.1.2 Metoda dvou období

Pro následující určení nákladové funkce je použita metoda dvou období, aby bylo možné provést následné porovnání výsledků těchto dvou různých metod sestavení nákladové funkce. V této metodě je nutné vynechat měsíce, ve kterých se staly nějaké mimořádné události (například nějaké havárie). Jelikož firma vyrábí betonové výrobky, tak zhruba od 10. prosince zastaví svou výrobu a odstávka trvá většinou až do konce března. V té době probíhá servis strojů, seřízení strojů, popřípadě kontrola míchačů a další údržbové záležitosti. Tudíž jsou z výpočtu vynechány měsíce prosinec, leden, únor a březen, jelikož by díky nim byly výsledky zavádějící.

K výpočtu je využita rovnice globální nákladové funkce, která má následující tvar: $N = F + h \cdot Q$. Společnost uvádí objem své výroby v metrech čtverečních. Tím pádem byl pro výpočet údajů z jednotlivých měsíců po konzultaci s vedoucím pracovníkem výroby využit jeho kvalifikovaný odhad objemu produkce pro jednotlivé měsíce, aby bylo možné získat relevantní výsledek.

Nejprve bude proveden výpočet v roce 2018, který byl analyzován na základě měsíců **červenec a duben**:

$$\text{Červenec } 16\,123\,181 = FN + h \cdot 23\,356\,000$$

$$\underline{\text{Duben } 9\,089\,973 = FN + h \cdot 11\,358\,000 / *(-1)}$$

$$7\,033\,208 = 11\,998\,000 \cdot h$$

$$h = 0,5861$$

$$\text{Dopočítaná hodnota FN (2018)} = 2\,434\,229 \text{ Kč}$$

Výpočet v roce 2019 bude analyzován na základě měsíců **srpen a listopad**:

$$\text{Srpen } 20\,133\,721 = FN + h \cdot 27\,227\,000$$

$$\underline{\text{Listopad } 13\,517\,582 = FN + h \cdot 16\,993\,000 / *(-1)}$$

$$6\,616\,139 = 10\,234\,000 \cdot h$$

$$h = 0,6464$$

$$\text{Dopočítaná hodnota FN (2019)} = 1\,721\,590 \text{ Kč}$$

Výpočet v roce 2020 bude analyzován na základě měsíců **srpen a duben**:

$$\text{Srpen } 22\,897\,667 = FN + h \cdot 32\,994\,000$$

$$\underline{\text{Duben } 14\,323\,496 = \text{FN} + h * 18\,134\,000 / *(-1)}$$

$$8\,574\,172 = 14\,860\,000 * h$$

$$h = 0,5769$$

$$\text{Dopočítaná hodnota FN (2020)} = 2\,709\,628 \text{ Kč}$$

Výsledné nákladové funkce:

$$2018: N = 2\,434\,229 + 0,59 * Q \quad (15)$$

$$2019: N = 1\,721\,590 + 0,65 * Q \quad (16)$$

$$2020: N = 2\,709\,628 + 0,58 * Q \quad (17)$$

Metoda dvou období se ukázala pro sledovaný podnik jako velice nepraktická. Zásadní problém nastal z toho důvodu, že podnik počítá objem produkce nikoliv na kusy výrobků, ale na metry čtvereční, tím pádem je výpočet do jisté míry velmi závislý na tom, zda vedoucí pracovník výroby provedl přesný kvalifikovaný odhad objemu produkce v jednotlivých měsících. Když se provede porovnání metody dvou období s klasifikační metodou, tak metoda dvou období od ní vykazuje značné odchylky, převážně v oblasti fixních nákladů, kde lze spatřit, že hodnoty u metody dvou období jsou v některých sledovaných letech nereálné. Tyto nepřesnosti jsou pravděpodobně způsobeny velkými rozdíly mezi jednotlivými měsíci, popřípadě reprezentací pouze dvou měsíců daného sledovaného období. Tím pádem za relevantní výpočty z těchto dvou metod je nutné považovat ty, které jsou získány pomocí klasifikační metody.

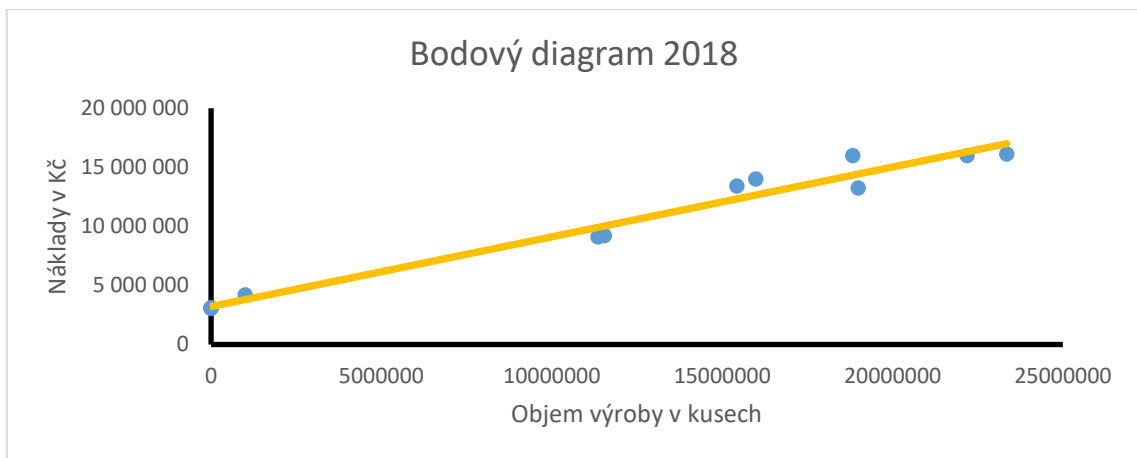
Jen pro představu lze uvést, že objem produkce analyzované firmy je ročně okolo 500 000 m² a celkové roční náklady jsou v průměru okolo 145 milionů Kč.

9.1.3 Bodový diagram

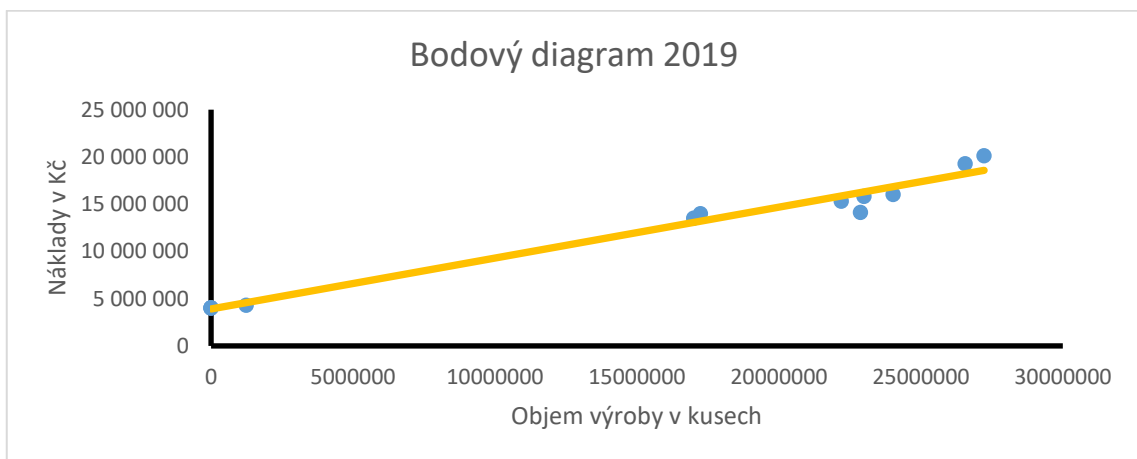
Pro každý rok je zpracován samostatný bodový diagram, který zobrazuje průběh nákladů a objemu výroby během sledovaného roku. Z výsledků si je možné povšimnout, že každým rokem se lehce zvyšují nejen náklady, ale i objem výroby.

Rozmístění teček na grafu jasně ukazuje, že podnik nevyrábí po celý rok, ale pouze po část roku, a že objem výroby a nákladů se v jednotlivých měsících značně liší. Tím, že podnik má od 10. prosince odstávku strojů, která trvá až do konce března, nastávají obrovské rozptyly mezi nejvyššími a nejnižšími hodnotami zobrazenými v grafu. Výroba tedy naplno začíná v měsíci dubnu, od kterého má tendenci růst. Nejlepší výsledky v oblasti objemu

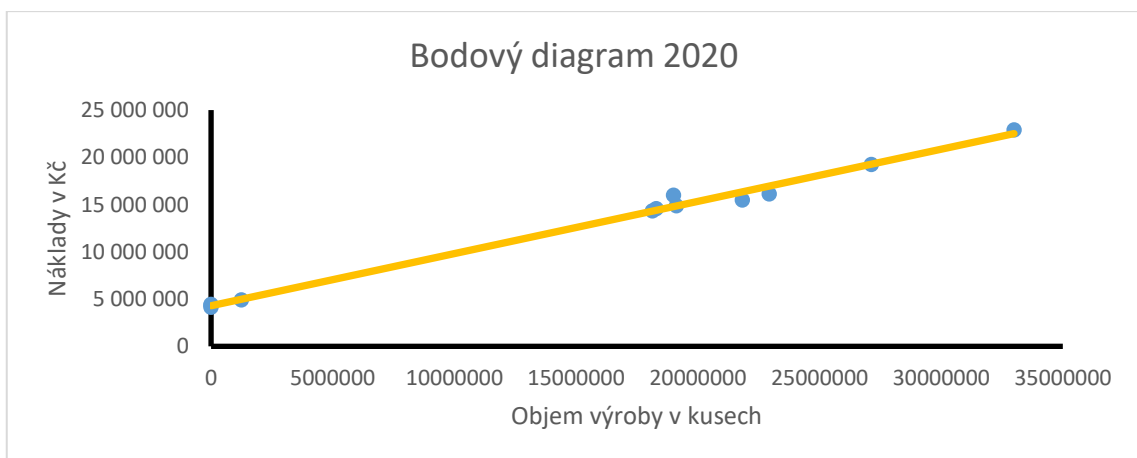
výroby jsou v podniku vykazovány během prázdninových měsíců. V září pravidelně dochází k poklesu, který trvá až do konce výroby, který nastává v měsíci prosinec.



Obrázek 9 – Bodový diagram za rok 2018 (Zdroj: vlastní zpracování)



Obrázek 10 – Bodový diagram za rok 2019 (Zdroj: vlastní zpracování)



Obrázek 11 – Bodový diagram za rok 2020 (Zdroj: vlastní zpracování)

9.1.4 Regresní analýza

Regresní analýza vzhledem ke své náročnosti již nebyla počítána zvlášť pro jednotlivé roky jako metody, které byly výše použity, ale byla provedena za celé období od 2018-2020. Dalším faktorem je to, že kdyby analýza byla provedena zvlášť pro jednotlivé roky, tak by obsahovala pouze dvanáct pozorování, což by bylo značně nepřesné a nedostatečné pro zpracování relevantní analýzy.

Tabulka 18 – Regresní statistika (Zdroj: vlastní zpracování)

VÝSLEDEK	
Regresní statistika	
Koeficient korelace	0,988989127
Koeficient determinace	0,978099493
Nastavená hodnota spolehlivosti R	0,977455361
Chyba stř. hodnoty	897675,4943
Pozorování	36

Jelikož z tabulky číslo 18 vyplývá, že jsou hodnoty koeficientu korelace i koeficientu determinace blízko číslu 1, tak lze hovořit o silné korelaci mezi veličinami.

Tabulka 19 – ANOVA (Zdroj: vlastní zpracování)

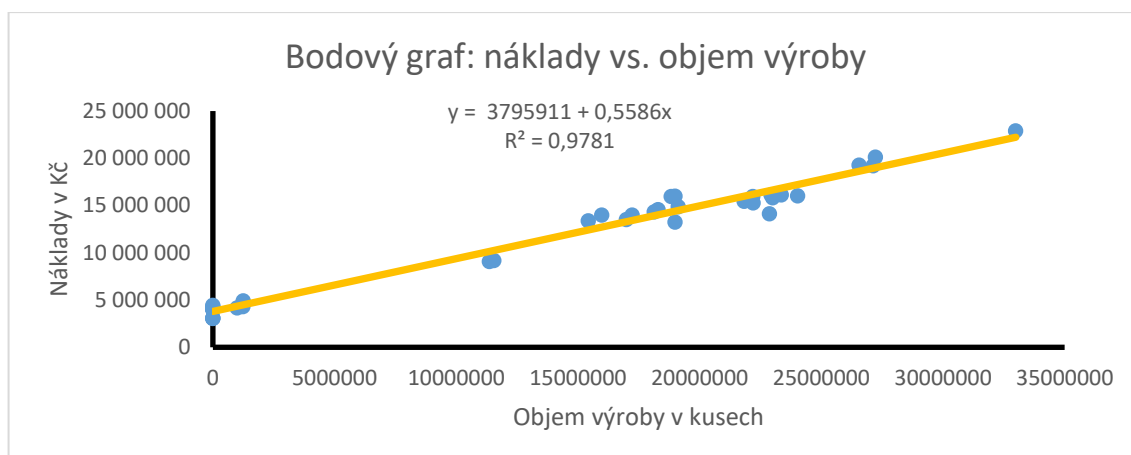
ANOVA					
	Rozdíl	SS	MS	F	Významnost F
Regrese	1	1,22362E+15	1,22362E+15	1518,475491	8,41913E-30
Rezidua	34	2,73979E+13	8,05821E+11		
Celkem	35	1,25102E+15			

ANOVA tabulka číslo 19 umožňuje provést kontrolu statistické významnosti analýzy. Významnost $F < 0,05$, tudíž je možné vypočítané výsledky považovat za statisticky průkazné.

Tabulka 20 – Hranice, náklady (Zdroj: vlastní zpracování)

	Koeficienty	Chyba stř. hodnoty	t Stat	Hodnota P
Hranice	3795910,938	249279,0218	15,2275587	9,47311E-17
Náklady	0,558624931	0,014335618	38,96762106	8,41913E-30

Z tabulky číslo 20 lze sestavit pomocí koeficientů rovnici regresní přímky, která vyjadřuje vztah mezi veličinami. Pokud se bude vycházet z obecného tvaru rovnice, který je v tomto případě $y = a + b \cdot x$, tak regresní přímka bude mít pro období 2018-2020 následující tvar: $y = 3\,795\,911 + 0,5586 \cdot x$. Rovnici je možné vyjádřit i ve tvaru: $N = 3\,795\,911 + 0,5586 \cdot Q$ (18). I tento výpočet je bohužel závislý na kvalifikovaném odhadu pracovníka výroby, neboť je pro něj nutné znát objem produkce výroby v jednotlivých analyzovaných měsících v kusech, a proto vznikají vysoké odchylky od klasifikační analýzy především v hodnotách fixních nákladů.



Obrázek 12 – Bodový graf za období 2018-2020 (Zdroj: vlastní zpracování)

Z bodového grafu lze vidět, že hodnoty se drží v blízkosti regresní přímky. Jsou mezi nimi na první pohled patrné rozdíly, které jsou z důvodu sezónní výroby. Hodnoty objemu výroby, které jsou nulové nebo se blíží nule, na přímce znázorňující objem výroby v kusech a jsou především z měsíců prosinec – březen, neboť je v tomto období odstávka strojů a nevyrobí se. Hodnoty ve středu grafu pocházejí z období duben, květen, září, říjen, listopad a nejlepších výsledků v objemu výroby je dosahováno během června, července a srpna.

9.2 BOD ZVRATU

Tato kapitola se věnuje výpočtu bodu zvratu, bezpečnostní podnikatelské rezervy a stupně provozní páky. Jelikož se společnost věnuje výrobě více druhů výrobků, tak je pro výpočet bodu zvratu použit vzorec, který obsahuje haléřový ukazatel, jehož hodnoty se vypočítaly v podkapitole výše jako podíl variabilních nákladů a celkových výnosů. Data potřebná pro dosazení do vzorce se nacházejí v následující tabulce číslo 22:

Tabulka 21 – Potřebné údaje pro výpočet bodu zvratu (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Fixní náklady	36 641	48 264	49 496
Variabilní náklady	83 819	96 356	101 787
Celkové výnosy	142 887	161 848	176 669
Haléřový ukazatel	0,5866	0,5953	0,5761

Pozn. Všechny hodnoty ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč s výjimkou haléřového ukazatele, který je uveden v přesně vypočítaných hodnotách.

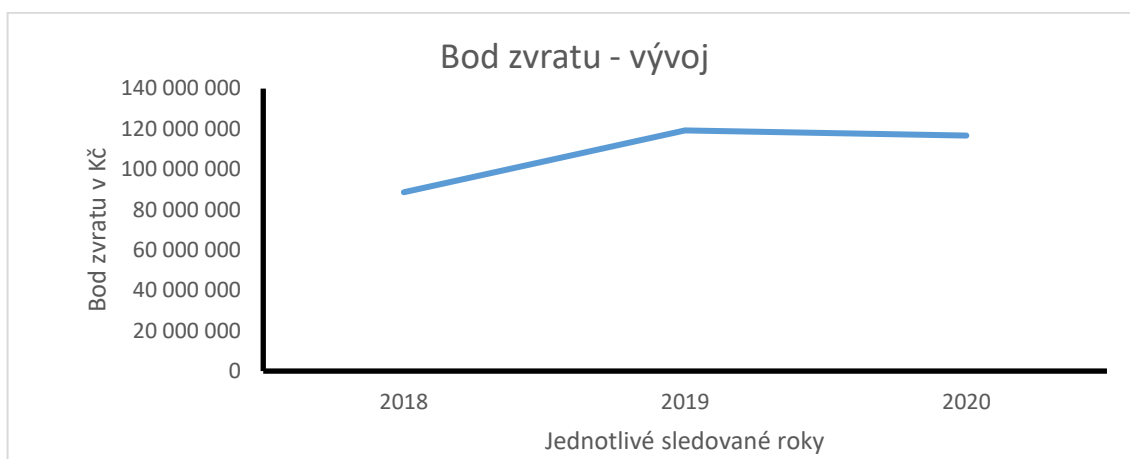
Výpočty bodu zvratu za sledované období 2018-2020:

$$2018: Bz = \frac{FN}{1-h} = \frac{36\,641\,000}{1-0,5866} = 88\,633\,285 \text{ Kč} \quad (19)$$

$$2019: Bz = \frac{FN}{1-h} = \frac{48\,264\,000}{1-0,5953} = 119\,258\,711 \text{ Kč} \quad (20)$$

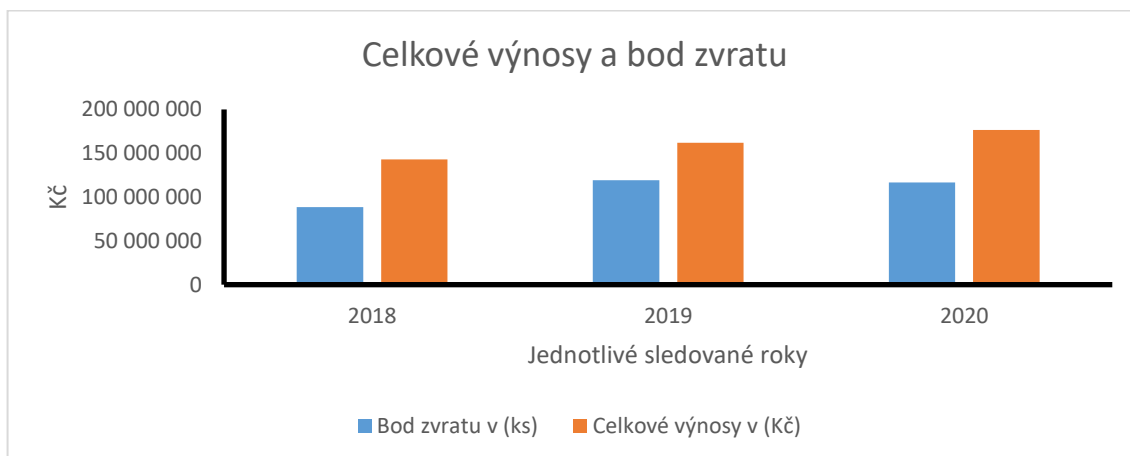
$$2020: Bz = \frac{FN}{1-h} = \frac{49\,496\,000}{1-0,5761} = 116\,763\,388 \text{ Kč} \quad (21)$$

Graf vývoje bodu zvratu:



Obrázek 13 – Vývoj bodu zvratu v období 2018-2020 (Zdroj: vlastní zpracování)

Z následujících výpočtů je patrné, že podnik v roce 2018 dosáhl bodu zvratu již při výnosech 88 633 285 Kč a při hodnotě 142 887 000 Kč celkových výnosů. Rok na to bod zvratu stoupl lehce přes 30 milionů a výnosy pouze o necelých 20 milionů, tím pádem se jednalo o nejhorší rok ve sledovaném období. Následující rok, i přes nástup pandemie COVID 19, bod zvratu klesl zhruba o 2,5 milionu Kč a výnosy vzrostly na 176 669 000 Kč, což z roku 2020 činí s přehledem nejúspěšnější rok za sledované období.



Obrázek 14 – Celkové výnosy a bod zvratu v období 2018-2020 (Zdroj: vlastní zpracování)

Z daného grafu si lze povšimnout, že celkové výnosy jsou ve všech sledovaných letech vyšší než bod zvratu. Tudíž podnik v každém ze sledovaných období dosáhl zisku.

V následující části práce je proveden výpočet bezpečnostní podnikatelské rezervy, pro nějž bude potřeba znát celkové výnosy a celkové výnosy v bodě zvratu, které jsou zobrazeny v tabulce níže:

Tabulka 22 – Výpočet BPR a BPK (Zdroj: vlastní zpracování)

Sledované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Celkové výnosy	142 887	161 848	176 669
Celkové výnosy (Bz)	88 633	119 259	116 763
BPR	54 254	42 589	59 906
BPK	38 %	26 %	34 %

Pozn. Všechny údaje ve sledovaném období v tabulce jsou uvedeny v celých tisících Kč s výjimkou BPK (bezpečnostní podnikatelské rezervy), která je udána v celých procentech.

Z výsledků zobrazených v tabulce číslo 23 je patrné, že podnik má poměrně vysokou bezpečnostní podnikatelskou rezervu. Nejnižší byla v roce 2019, kdy podnik dosáhl i nejnižšího zisku za sledované období.

Po výpočtu bezpečnostní podnikatelské rezervy je navíc ještě proveden výpočet bezpečnostního koeficientu, který je získán jako podíl bezpečnostní podnikatelské rezervy a celkových výnosů vynásobených stem. Tento koeficient rovněž dosahuje poměrně vysokých hodnot a vypovídá o dobrém zdraví podniku.

Další část se věnuje výpočtu stupně provozní páky. Ta se počítá za období mezi lety 2019 a 2020. K tomu, aby ji bylo možné spočítat, budou zapotřebí následující údaje:

Zisk 2020 – 31 408 tis., Zisk 2019 – 21 573 tis. – v obou případech se jedná o EBIT, Tržby 2020 – 167 732 tis., Tržby 2019 – 153 441 tis. – v obou případech se jedná o ukazatele prodeje

$$\text{stupeň provozní páky} = \frac{\text{procentní změna zisku } Z}{\text{procentní změna tržeb } t} = \frac{\frac{Z_1 - Z_0}{Z_0}}{\frac{T_1 - T_0}{T_0}} = \frac{\frac{31\,408 - 21\,573}{21\,573}}{\frac{167\,732 - 153\,441}{153\,441}} = 4,89 \quad (22)$$

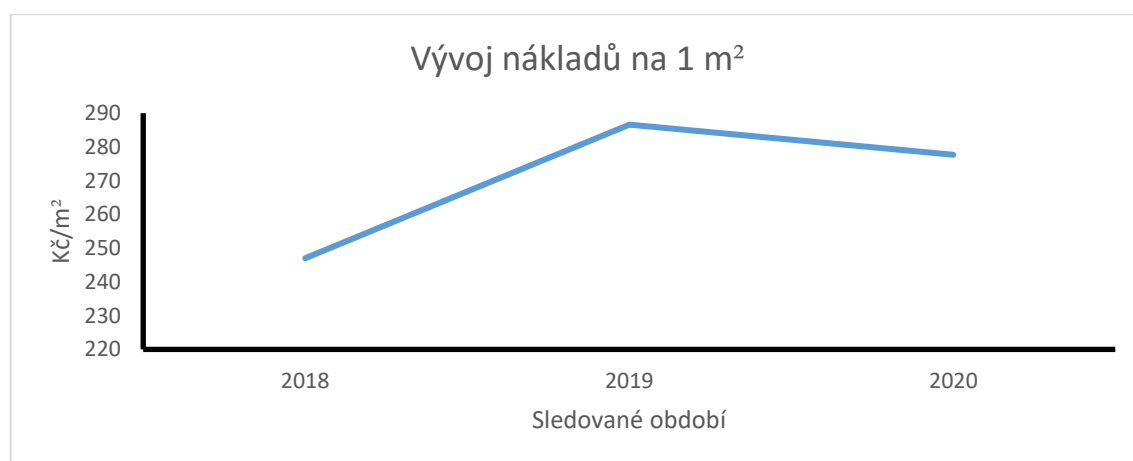
Tento stupeň provozní páky patří k těm trošku vyšším, což je typické pro podnik, který má relativně vysoký podíl mechanizace a automatizace. Z toho vyplývá, že když podnik dosáhne bodu zvratu, tak jeho zisk roste rychleji než u podniku s nižší provozní pákou. Má to ale i negativní stránku, a to je ta, že při snížení objemů prodeje se podnik rychleji dostane do ztráty než podniky s nižším stupněm provozní páky.

10 KALKULACE NÁKLADŮ

Co se týče kalkulace nákladů, tak produktové portfolio společnosti aktuálně čítá okolo 200 druhů výrobků. Díky těmto okolnostem kalkulační systém společnosti není nastaven tím způsobem, že by každý výrobek měl svou vlastní kalkulaci, ale kalkulace je prováděna na celá výrobní střediska. Společnost využívá svůj vlastní kalkulační systém, který si nepřeje zveřejnit. Každopádně byla ochotná poskytnout informace, na základě kterých je možné orientační kalkulaci nákladů sestavit. Objem produkce výroby byl za rok 2018 - 496 000 m², 2019 – 499 000 m² a za rok 2020 - 547 000 m² a z těchto informací se během sestavení nákladové kalkulace vycházelo. K výpočtu je použita prostá kalkulace dělením, která se používá převážně v případech, kdy podnik vyrábí jen jeden druh výrobku. V této práci se počítá kalkulace nákladů na 1 metr čtvereční, tudíž je možné tuto metodu využít. Výsledky kalkulací za sledované období znázorňuje následující tabulka číslo 24.

Tabulka 23 – Kalkulace nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)

Kalkulované položky	Sledované období		
	2018	2019	2020
Spotřeba materiálu	92,80 Kč / m ²	109,93 Kč / m ²	99,96 Kč / m ²
Spotřeba energie	5,61 Kč / m ²	8,00 Kč / m ²	6,86 Kč / m ²
Mzdové náklady	45,99 Kč / m ²	58,60 Kč / m ²	52,29 Kč / m ²
Ostatní náklady	60,87 Kč / m ²	71,44 Kč / m ²	67,83 Kč / m ²
Opravy a údržby	14,97 Kč / m ²	22,45 Kč / m ²	19,20 Kč / m ²
Daně	9,70 Kč / m ²	9,31 Kč / m ²	10,22 Kč / m ²
Odpisy	9,72 Kč / m ²	7,07 Kč / m ²	16,12 Kč / m ²
Kurzovní ztráty	0,25 Kč / m ²	0,49 Kč / m ²	0,70 Kč / m ²
Změna stavu výrobků	7,11 Kč / m ²	2,31 Kč / m ²	4,53 Kč / m ²
Celkem	247,02 Kč / m ²	289,60 Kč / m ²	277,71 Kč / m ²



Obrázek 15 – Graf vývoje nákladů na 1 m² (Zdroj: vlastní zpracování)

Při pohledu na výsledné kalkulace je možné na první pohled zaznamenat, že zásadní položku tvoří spotřeba materiálu (cement, nafta, štěrk, benzín, palety...), neboť se jedná o stavební podnik. Druhou největší položkou jsou ostatní náklady, které obsahují například přepravné, nájemné, právní služby atd. a třetí nejvýznamnější položkou jsou mzdové náklady pracovníků. Kurzové ztráty jsou minimální, jelikož společnost působí převážně na našem území, tudíž provádí minimum obchodů v zahraniční měně. Jelikož společnost vlastní svou vlastní výrobní halu, tak neplatí žádné zásadní nájemné. Závěrem lze konstatovat, že nejnižší cena na 1 m² byla v roce 2018 a nejvyšší v roce 2019, kdy podnik dosáhl nejnižšího zisku za sledované období. O rok později již byla cena nižší, tudíž lze konstatovat, že si podnik navýšení kalkulačních nákladů všimnul a došlo v následujícím období k jejich snížení. Do budoucna lze očekávat, že společnost bude muset zdražit ceny svých výrobků v důsledku raketově rostoucích cen vstupů v oblasti stavebnictví. První změny ceníku nastaly již v červenci 2021, další následovaly v lednu roku 2022 a poslední zdražení nastalo v květnu roku 2022 a lze předpokládat, že ani toto zdražení nemusí být v tomto roce konečné.

11 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

Tato kapitola se věnuje závěrečným návrhům a doporučením, které byly všechny probrány s analyzovaným podnikem. Vyjádření k návrhům a doporučením za podnik poskytl pan Ing. Milan Kubáč.

Co se týče závěrečných návrhů a doporučení, tak již na první pohled po zhlédnutí organizační struktury společnosti je zarážející, že v ní nikde nefiguruje žádná pozice vytvořená pro podnikového ekonoma (ekonomického ředitele). Tím pádem lze předpokládat, že všechny zásadní ekonomické otázky v podniku řeší její ředitel nebo prokurista (majitel podniku). Proto se jeví jako opodstatněné domnívat se, že by bylo pro podnik efektivní vytvořit pracovní pozici pro podnikového ekonoma, který by se mohl věnovat naplno ekonomickému chodu společnosti. K jeho hlavním úkolům by patřila optimalizace nákladů, vyhodnocování investic a maximalizace zisku společnosti. Hlavní přínosy tohoto návrhu by pro společnost znamenaly optimalizaci nákladů, optimalizaci zadlužení podniku a využití finanční páky, neboť je v současnosti podnik překapitalizovaný. Má minimální zadlužení a mnoho peněžních prostředků na účtech. Dalším přínosem pro společnost by byla schopnost předem zanalyzovat své zvažované investice a odhadnout jejich návratnost. Jako nevýhody tohoto doporučení mohou být brány náklady na pracovníka, který by pracoval na pozici ekonoma. Jednak by se jednalo o mzdové náklady, dále náklady na zaškolení, služební automobil... Další riziko by mohlo představovat, že by se pracovník, který by zastával takovou významnou pozici, rozhodnul ukončit pracovní poměr a znal by spoustu informací, které by mohly být užitečné v konkurenčních firmách. Tento problém by se dal například řešit využitím konkurenční doložky ve smlouvě přijímaného pracovníka. Podnik si je po společné konzultaci vědom, že by tato pozice byla využitelná, ale nepovažuje to v aktuální situaci za nutnost. Jde převážně o fakt, že majitel (prokurista) podniku se osobně aktivně podílí na jejím vedení a má za sebou roky praxe a spoustu ekonomických zkušeností. Tudíž se podnik domnívá, že je jejich současná zaměstnanecká struktura dostačující a dokáže velmi dobře pokrýt potřeby podniku. Není ovšem vyloučeno, že tato pozice v budoucnu nevznikne za předpokladu, že by bylo potřeba řešit nějaké složité ekonomické otázky, popřípadě kdyby došlo k nějakému enormnímu růstu nákladů, zásadním změnám na trhu nebo by se současný majitel přestal aktivně podílet na vedení podniku.

Dalším návrhem, k jehož řešení by mohlo vést předchozí doporučení, které se týkalo vytvoření pozice pro ekonomického ředitele, je míra zadluženosti podniku. Podnik

v současnosti vykazuje naprosto minimální zadlužení a disponuje obrovskými částkami na podnikových účtech. Podnik je aktuálně překapitalizovaný, což je velice nevýhodné, když se vezme v potaz fakt, že inflace na začátku roku 2022 překročila hranici 12 % a díky aktuální situaci ve světě, ve kterém momentálně probíhá vojenský konflikt mezi Ruskem a Ukrajinou, bohužel lze předpokládat, že míra inflace i nadále poroste. Tím pádem se veškerá hotovost podniku velmi rychle znehodnocuje. Tudíž je dalším návrhem, aby společnost více investovala a začala tak efektivně využívat finanční páku, neboť cizí kapitál je zpravidla levnější než ten vlastní. Navíc je obecně známý fakt, že vysoká inflace je pozitivním jevem pro dlužníky, neboť se jejich dluhy znehodnocují a tím pádem ztrácí na hodnotě. To znamená, že je ideální doba na zvyšování zadluženosti podniku. Díky tomu, že podnik aktuálně vykazuje minimální zadlužení a vysokou likviditu, tak je vysoce pravděpodobné, že mu budou banky (finanční instituce) ochotny poskytnout finanční prostředky za značně výhodných podmínek, jelikož podnik nebude v pozici rizikového klienta. Hlavním přínosem tohoto doporučení by tedy bylo efektivnější využití finančních prostředků, kterými podnik disponuje. Díky tomu by podnik mohl volné peníze investovat tak, aby docházelo k jejich zhodnocení. Dalším přínosem je fakt, že cizí kapitál je zpravidla pro podnik levnější než ten vlastní, což by v případě analyzovaného podniku platilo, jelikož má, jak již bylo výše zmíněno, velice dobrou platební schopnost. Za jedinou a v podstatě největší nevýhodu lze u tohoto doporučení považovat riziko. Podnik má velice konzervativní strategii, co se týče krytí majetku v podniku. Tato strategie je velice bezpečná, ale také drahá, tudíž doporučení zní, aby podnik byl trošku více agresivní a jeho finanční strategie byla neutrální, což znamená, že krátkodobý majetek je kryt krátkodobými závazky a dlouhodobý majetek je kryt vlastním kapitálem a dlouhodobými závazky. Podnik se vyjádřil, že si je vědom této situace, ale svou konzervativní strategii zdůvodnil tím způsobem, že 3-4 měsíce za rok vůbec nevyrábí a v tomto období probíhá pouze spotřeba financí. Tím pádem se podnik vyhýbá většímu zadlužení a potřebné výdaje platí z rezerv a tvoří si finanční polštář pro investice. Podnik si je vědom možnosti využití například kontokorentního úvěru, ale to pouze v případě, že by nastal nějaký zásadní problém během měsíců, ve kterých v podniku dochází k výrobě produktů. Podnik zásadně odmítá, aby si bral tento typ úvěru v období, kdy vůbec nevyrábí (za předpokladu, že by měl potřebné finanční prostředky zainvestované) a tím pádem by se mohl ocitnout v platební neschopnosti. Každopádně podnik uvedl, že se chystá na investici, která bude okolo 3 milionů eur, což by mělo v nadcházejícím období ovlivnit velikost celkového zadlužení společnosti, ačkoliv se podnik na investice již delší dobu připravuje a má dostatečné finanční rezervy pro uskutečnění takovéto investice. Co se týče

inflace, tak podnik si její výši velice dobře uvědomuje a reaguje na ni vysokými skladovými zásobami. Jelikož má velké skladové prostory, tak náklady na skladování nejsou nikterak drastické. Podnik počítá s tím, že v případě vysoké inflace zdrazí své skladové výrobky tak, aby byla pokryta ztráta způsobená inflací. Během konzultace mi sice bylo sděleno, že si je podnik vědom, že z ekonomického hlediska by se to dalo řešit i lépe, ale aktuální řešení se podniku v této situaci zdá jako dostatečné.

Další doporučení se věnuje nákladové oblasti. Návrh obsahuje, aby si podnik začal evidovat rovněž kalkulační členění nákladů. Jelikož se v současnosti jedná o velmi moderní a praktickou metodu řízení nákladů, tak by určitě stálo za zvážení, aby se v podniku začala aplikovat. Tato metoda by firmě poskytla další pohled na řízení nákladů než druhové členění a analýza nákladů v závislosti na objemu výroby, které podnik aktuálně využívá. Hlavní význam této metody spočívá v rozdělení nákladů na přímé a nepřímé. Toto doporučení opět úzce souvisí s prvním návrhem a tím je vytvoření pracovní pozice pro podnikového ekonoma, který by v rámci své pracovní doby mohl toto členění nákladů zpracovat. Hlavním přínosem této metody by tedy byl nový pohled na řízení nákladů a jako hlavní nevýhoda tohoto návrhu je spatřována ve finanční náročnosti, která by musela být na zpracování kalkulačního členění nákladů vynaložena. Podnik se k tomuto doporučení vyjádřil odmítavě. Jako zdůvodnění uvedl, že v aktuální chvíli používá mnohem přesnější a detailnější interní metody, které jsou pro něj účelnější a efektivnější. Metodu kalkulačního členění nákladů tudíž podnik považuje za irelevantní při velikosti jejich provozu.

Posledním doporučením je obnova stálých aktiv společnosti, jelikož celková výše korekcí v roce 2020 činila lehce přes 85 % celkové hodnoty trvalých aktiv, tím pádem lze jednoduše vyvodit, že je majetek společnosti relativně zastaralý, neboť je z většinové části již odepsán. Hlavní výhodou tohoto návrhu by byla obnova majetku, neboť nový majetek by měl být výkonnější a zpravidla méně náročný na údržbu. Taktéž by se mohlo předejít poruchám, které mohou u zastaralého majetku vznikat. Za hlavní nevýhodu tohoto návrhu lze považovat finanční náklady, které by na obnovu majetku musely být vynaloženy. Podnik s tímto doporučením naprosto souhlasí. O obnově stálých aktiv podnik uvažuje již od roku 2014 a zabývá se otázkou, zda je majetek, který byl pořízen v roce 2007, dostatečný. Jeden pohled na to poskytuje majitel společnosti, který za něj v minulosti zaplatil obrovské peníze, majetek není náročný na údržbu a má minimální závady, tudíž nevidí důvod, proč ho obnovovat jen kvůli odpisům. Jeho názor podporuje i fakt, že majetek podniku patří i přes pokročilý věk mezi ty nejmodernější technologie, které se v tomto odvětví využívají a jejich

dodavatelé technologií jim nejsou schopni nabídnout nic lepšího. Jednalo by se pouze o výměnu stejného kusu za nový. Tím pádem je díky současné nabídce technologií potřebných pro podnik, která nenabízí žádné modernější technologie než ty, kterými podnik aktuálně disponuje, investice do obnovy stálých aktiv společnosti neobhajitelná. Je nutné podotknout, že ani připravovaná investice podniku se nebude věnovat obměně stálých aktiv společnosti, ale pořízení zcela nových aktiv.

ZÁVĚR

Hlavním cílem této bakalářské práce byla analýza nákladů ve vybraném výrobním podniku v Olomouckém kraji v období 2018-2020, sestavení nákladové funkce, analýza bodu zvratu a kalkulace nákladů pomocí přímé kalkulační metody na 1 metr čtvereční. V závěru této práce byly provedeny návrhy a doporučení, které byly vytvořeny ve snaze pomoci podniku dosáhnout lepších hospodářských výsledků.

Teoretická část práce se věnovala literární rešerši témat, které se věnovaly především nákladům, účetnictví, ale i kalkulacím. Řešily se tam také metody sestavení nákladových funkcí, nebo například analýza bodu zvratu.

Praktická část vycházela z poznatků teoretické části. Nejprve se věnovala představení společnosti a její majetkové struktuře. Poté následovalo druhové členění nákladů a následně členění nákladů v závislosti na objemu produkce výroby. Dalším bodem práce byl výpočet nákladové funkce a analýza bodu zvratu. Nákladová funkce byla sestavována pomocí klasifikační analýzy, metody dvou období, bodového diagramu a regresní analýzy. V rámci výpočtu bodu zvratu, který proběhl pomocí haléřového ukazatele, se ještě v rámci analýzy počítala bezpečnostní podnikatelská rezerva a bezpečnostní koeficient. Předposlední kapitolu tvořila kalkulace, která zobrazovala změnu nákladů na jeden metr čtvereční výrobků mezi lety 2018-2020. V poslední kapitola se práce zabývala závěrečnými návrhy a doporučeními, které vycházely z celého obsahu praktické části této bakalářské práce.

Na základě výsledků analýz lze předpokládat, že bakalářská práce byla zdařilá a že její hlavní cíl i vedlejší cíle byly splněny. Během vypracovávání této práce jsem se především zdokonalil ve znalosti nákladů a své získané poznatky z teoretické části práce jsem se pokusil aplikovat v praktické části. Za největší přínos práce považuji spolupráci s firmou, která pro mě byla velmi zajímavá a umožnila mi nahlédnout do reálného chodu společnosti. Ředitel společnosti byl dokonce tak ochoten, že mi osobně zprostředkoval komentovanou prohlídku celého výrobního závodu, což považuji za velice zajímavé zpestření.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BHIMANI, Alnoor et al., 2019. *Management and cost accounting*. 7 th. Harlow, England, London, New York, Boston, San Francisco, Toronto, Sydney, Dubai, Singapore, Hong Kong, Tokyo, Seoul, New Delhi, Cape Town, Sao Paulo, Mexico City, Madrid, Amsterdam, Munich, Paris, Milan: Pearson, 841 s. ISBN 978-1-292-23266-9.

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

DRURY, Colin, 2015. *Management and cost accounting*. 9th. Andover: Cengage Learning, 827 s. ISBN 978-1-4808-9393-1.

FIBÍROVÁ, Jana et al., 2020. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 3. upravené vydání. Praha: Wolters Kluwer, 414 s. ISBN 978-80-7598-885-0.

HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠIŠKA, 2008. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada. Účetnictví a daně (Grada), 259 s. ISBN 978-802-4724-713.

KNÁPKOVÁ, Adriana a Drahomíra PAVELKOVÁ, 2010. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. Praha: Grada. Prosperita firmy, 205 s. ISBN 978-80-247-3349-4.

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

LANDA, Martin, 2007. *Finanční plánování a likvidita*. Brno: Computer Press, 180 s. ISBN 978-80-251-1492-6.

LÍBAL, Tomáš, 2018. *Účetnictví: principy a techniky*. 5. aktualizované vydání. Praha: ICU. Vzdělávání účetních v ČR (Institut certifikace účetních), 424 s. ISBN 978-80-87985-15-1.

MACÍK, Karel, 2008. *Kalkulace a rozpočetnictví*. Vyd. 3., přeprac. Praha: Nakladatelství ČVUT, 213 s. ISBN 978-80-01-03926-7.

MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA, 2019. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. Expert (Grada), 220 s. ISBN 978-80-271-2034-5.

NOVÁK, Petr, 2018. *Chování nákladů ve výrobních firmách z pohledu jejich variability*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 141 s. ISBN 978-80--7454-773-7.

NOVOTNÝ, Pavel, 2021. *Účetnictví pro úplné začátečníky ...* Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně (Grada), 208 s. ISBN 978-80-271-3104-4.

POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI, 2016. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2.*, aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing. Prosperita firmy, 263 s. ISBN 978-802-4757-735.

SEDLÁČEK, Jaroslav, 2010. *Cash flow. 2.*, aktualiz. vyd. Brno: Computer Press. Praxe manažera (Computer Press), 191 s. ISBN 978-80-251-3130-5.

SEDLÁČEK, Jaroslav, 2016. *Základy finančního účetnictví*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 191 s. ISBN 978-80-7380-612-5.

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

SYNEK, Miloslav, 2011. *Manažerská ekonomika. 5.*, aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada. Expert (Grada), 471 s. ISBN 978-802-4734-941.

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

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2016. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2.*, aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing. Prosperita firmy, 284 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

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

VANDERBECK, Edward J. a Maria R. MITCHELL, 2016. *Principles of cost accounting*. 17th ed. Boston: Cengage Learning, 598 s. ISBN 978-1-305-08740-8.

VOCHOZKA, Marek a Petr MULAČ, 2012. *Podniková ekonomika*. Praha: Grada. Finanční řízení, 570 s. ISBN 978-802-4743-721.

Články v elektronických časopisech:

FUKSA, Dariusz, Concept of Determination and Analysis of the Break-Even Point for a Mining Enterprise / Koncepcja obliczania wieloasortymentowego proggu rentowności dla przedsiębiorstwa górniczego. Archives of Mining Sciences [online]. 2013, 58(2), 395-410 s. [cit. 2021-10-23]. ISSN 0860-7001. Dostupné z: doi:10.2478/amsc-2013-0027

MEIRELES, Jéssica Priscila Rodrigues et al., Sunk cost effect in the decision-making process: an analysis with accounting and business administration students. REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL - Universidade Federal do Rio Grande do Norte [online]. 2019, 11(2) [cit. 2021-10-26]. ISSN 2176-9036. Dostupné z: [doi:10.21680/2176-9036.2019v11n2ID18171](https://doi.org/10.21680/2176-9036.2019v11n2ID18171)

ZHABIN, A. P. a E. V. VOLKODAVOVA, Analysis and Cost Estimation Algorithm as a Tool for Industrial Enterprise Management. Economic Systems in the New Era: Stable Systems in an Unstable World [online]. 2021, Cham: Springer International Publishing, 123-132 s. [cit. 2021-10-23]. Lecture Notes in Networks and Systems. ISBN 978-3-030-60928-3. Dostupné z: [doi:10.1007/978-3-030-60929-0_17](https://doi.org/10.1007/978-3-030-60929-0_17)

Ostatní zdroje: interní materiály společnosti

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 – Propojení finančního, nákladového a manažerského účetnictví (Vanderbeck, Mitchell, 2016)</i>	16
<i>Obrázek 2 – Variabilní náklady (Vochozka, Mulač, 2012)</i>	24
<i>Obrázek 3 – Fixní náklady (Vochozka, Mulač, 2012)</i>	25
<i>Obrázek 4 – Bod zvratu (Taušl Procházková, Jelínková, 2018)</i>	29
<i>Obrázek 5 – Krátkodobá nákladová funkce (Synek, 2011)</i>	34
<i>Obrázek 6 – Dlouhodobá nákladová funkce (Synek, 2011)</i>	35
<i>Obrázek 7 – Organizační struktura firmy (Zdroj: interní materiály společnosti)</i>	43
<i>Obrázek 8 – Výsledky hospodaření za účetní období (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	45
<i>Obrázek 9 – Bodový diagram za rok 2018 (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	60
<i>Obrázek 10 – Bodový diagram za rok 2019 (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	60
<i>Obrázek 11 – Bodový diagram za rok 2020 (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	60
<i>Obrázek 12 – Bodový graf za období 2018-2020 (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	62
<i>Obrázek 13 – Vývoj bodu zvratu v období 2018-2020 (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	63
<i>Obrázek 14 – Celkové výnosy a bod zvratu v období 2018-2020 (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	63
<i>Obrázek 15 – Graf vývoje nákladů na 1 m² (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	65

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 – Hospodaření společnosti (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	44
<i>Tabulka 2 – Cash flow provozní oblast (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	45
<i>Tabulka 3 – Cash flow z finanční činnosti (Zdroj: vlastní zpracování).....</i>	46
<i>Tabulka 4 – Cash flow z investiční činnosti (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tabulka 5 – Cash flow za sledované období (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tabulka 6 – Aktiva společnosti (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	47
<i>Tabulka 7 – Vertikální a horizontální analýza (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tabulka 8 – Pasiva (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	49
<i>Tabulka 9 – Horizontální a vertikální analýza pasiv (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	50
<i>Tabulka 10 – Druhové členění nákladů (Zdroj: vlastní zpracování).....</i>	51
<i>Tabulka 11 – Vertikální a horizontální analýza druhového členění nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	52
<i>Tabulka 12 – Variabilní a fixní náklady (Zdroj: vlastní zpracování).....</i>	53
<i>Tabulka 13 – Variabilní náklady (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	53
<i>Tabulka 14 – Vertikální a horizontální analýza variabilních nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	54
<i>Tabulka 15 – Fixní náklady (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	55
<i>Tabulka 16 – Vertikální a horizontální analýza fixních nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	55
<i>Tabulka 17 – Potřebné údaje pro klasifikační metodu (Zdroj: vlastní zpracování).....</i>	57
<i>Tabulka 18 – Regresní statistika (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	61
<i>Tabulka 19 – ANOVA (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	61
<i>Tabulka 20 – Hranice, náklady (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	61
<i>Tabulka 21 – Potřebné údaje pro výpočet bodu zvratu (Zdroj: vlastní zpracování).....</i>	62
<i>Tabulka 22 – Výpočet BPR a BPK (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	64
<i>Tabulka 23 – Kalkulace nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)</i>	65

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Rozvaha 2018/2019

Příloha P II: Výkaz zisku a ztráty 2018/2019

Příloha P III: Rozvaha 2019/2020

Příloha P IV: Výkaz zisku a ztráty 2019/2020

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Mínulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)	27	0	0	0	0
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	28	0	0	0	0
2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	29	0	0	0	0
3.	Podíly – podstatný vliv	30	0	0	0	0
4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	31	0	0	0	0
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32	0	0	0	0
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33	0	0	0	0
7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	34	0	0	0	0
7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35	0	0	0	0
7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36	0	0	0	0
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	37	145 925	164	145 761	139 176
C.I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)	38	55 860	0	55 860	57 166
1.	Materiál	39	12 065	0	12 065	13 802
2.	Nedokončená výroba a polotovary	40	0	0	0	0
3.	Výrobky a zboží	41	43 795	0	43 795	43 364
3.1.	Výrobky	42	43 789	0	43 789	43 270
3.2.	Zboží	43	6	0	6	94
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44	0	0	0	0
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45	0	0	0	0
C.II.	Pohledávky (C.II.1 + C.II.2 + C.II.3)	46	48 867	164	48 703	61 964
1.	Dlouhodobé pohledávky	47	0	0	0	0
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48	0	0	0	0
1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	49	0	0	0	0
1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	50	0	0	0	0
1.4.	Odložená daňová pohledávka	51	0	0	0	0
1.5.	Pohledávky - ostatní	52	0	0	0	0
5.1.	Pohledávky za společníky	53	0	0	0	0
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54	0	0	0	0
5.3.	Dohadné účty aktivní	55	0	0	0	0
5.4.	Jiné pohledávky	56	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
2.	Krátkodobé pohledávky	57	48 867	164	48 703	61 964
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58	10 873	164	10 709	24 861
2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	59	0	0	0	0
2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	60	0	0	0	0
2.4.	Pohledávky - ostatní	61	37 994	0	37 994	37 103
4.1.	Pohledávky za společnosti	62	0	0	0	0
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63	0	0	0	0
4.3.	Stát - daňové pohledávky	64	1 802	0	1 802	3 050
4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	65	184	0	184	83
4.5.	Dohadné účty aktivní	66	0	0	0	0
4.6.	Jiné pohledávky	67	36 008	0	36 008	33 970
3.	Časové rozlišení aktiv	68	0	0	0	0
3.1.	Náklady příštích období	69	0	0	0	0
3.2.	Komplexní náklady příštích období	70	0	0	0	0
3.3.	Příjmy příštích období	71	0	0	0	0
C.III.	Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)	72	0	0	0	0
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	73	0	0	0	0
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	74	0	0	0	0
C.IV.	Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)	75	41 198	0	41 198	20 046
1.	Peněžní prostředky v pokladně	76	195	0	195	176
2.	Peněžní prostředky na účtech	77	41 003	0	41 003	19 870
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)	78	1 571	0	1 571	1 742
1.	Náklady příštích období	79	594	0	594	821
2.	Komplexní náklady příštích období	80	0	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	81	977	0	977	921

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účetním období
			5	6
2.	Závazky k úvěrovým institucím	34	0	4 906
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	35	0	0
4.	Závazky z obchodních vztahů	36	0	0
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	37	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	38	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	39	0	0
8.	Odloužený daňový závazek	40	0	0
9.	Závazky - ostatní	41	0	0
9.1.	Závazky ke společníkům	42	0	0
9.2.	Dohadné účty pasivní	43	0	0
9.3.	Jiné závazky	44	0	0
C.II.	Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)	45	38 306	43 452
1.	Vydání dluhopisů	46	0	0
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	47	0	0
1.2.	Ostatní dluhopisy	48	0	0
2.	Závazky k úvěrovým institucím	49	4 906	6 000
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	50	0	50
4.	Závazky z obchodních vztahů	51	30 873	31 987
5.	Krátkodobé směnky k úhradě	52	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	53	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	54	0	0
8.	Závazky ostatní	55	2 527	5 415
8.1.	Závazky ke společníkům	56	0	0
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	57	0	0
8.3.	Závazky k zaměstnancům	58	1 378	1 049
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění	59	821	617
8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	60	328	3 749
8.6.	Dohadné účty pasivní	61	0	0
8.7.	Jiné závazky	62	0	0
C.III.	Časové rozlišení pasiv (C.III.1. + C.III.2.)	63	0	0
1.	Výdaje příštích období	64	0	0
2.	Výnosy příštích období	65	0	0
D.	Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.2.)	66	3 783	4 220
1.	Výdaje příštích období	67	3 783	4 220
2.	Výnosy příštích období	68	0	0

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2018/2019

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	153 372	134 942
II.	Tržby za prodej zboží	02	69	309
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	102 767	91 964
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	114	411
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	57 515	50 802
3.	Služby	06	45 138	40 751
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	-1 153	-4 026
C.	Aktivace (-)	08	-923	-2 356
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	28 295	22 811
D.1.	Mzdové náklady	10	20 773	16 699
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	7 522	6 112
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	7 000	5 647
2.2.	Ostatní náklady	13	522	465
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14	9 092	5 320
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	9 967	5 320
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	9 967	5 320
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	-875	0
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20	6 213	5 527
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	112	33
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	15 039	14 692
3.	Jiné provozní výnosy	23	-8 938	-9 198
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	1 829	875
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0
2.	Prodaný materiál	26	51	53
3.	Daně a poplatky	27	115	167
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0
5.	Jiné provozní náklady	29	1 663	655
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	19 747	26 190



Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31	0	0
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35	0	0
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36	0	0
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39	2 110	2 001
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	2 110	2 001
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43	264	373
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0	0
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	264	373
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	84	108
K.	Ostatní finanční náklady	47	368	258
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	1 562	1 478
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	21 309	27 668
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	4 081	5 241
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	4 081	5 241
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	17 228	22 427
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	17 228	22 427
	Čistý obrat za účetní období = L. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	161 848	142 887

PŘÍLOHA P I: ROZVAHA 2019/2020

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	389 955	186 045	203 910	178 437
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	02	0	0	0	0
B.	Stálá aktiva (B.I. + B.II. + B.III.)	03	217 879	185 881	31 998	31 105
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I.1. až B.I.5.2.)	04	783	740	43	0
1.	Nehmotné výsledky vývoje	05	0	0	0	0
2.	Ocenitelná práva	06	783	740	43	0
2.1.	Software	07	783	740	43	0
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	08	0	0	0	0
3.	Goodwill	09	0	0	0	0
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10	0	0	0	0
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11	0	0	0	0
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12	0	0	0	0
5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	13	0	0	0	0
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)	14	217 096	185 141	31 955	31 105
1.	Pozemky a stavby	15	37 992	16 922	21 070	21 853
1.1.	Pozemky	16	2 058	0	2 058	2 058
1.2.	Stavby	17	35 934	16 922	19 012	19 795
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18	176 162	168 219	7 943	8 311
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19	0	0	0	0
4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	20	0	0	0	0
4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	21	0	0	0	0
4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22	0	0	0	0
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23	0	0	0	0
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	24	2 942	0	2 942	941
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25	2 775	0	2 775	380
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26	167	0	167	561



Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korokce 2	Netto 3	Netto 4
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)	27	0	0	0	0
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	28	0	0	0	0
2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	29	0	0	0	0
3.	Podíly – podstatný vliv	30	0	0	0	0
4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	31	0	0	0	0
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32	0	0	0	0
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33	0	0	0	0
7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	34	0	0	0	0
7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35	0	0	0	0
7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36	0	0	0	0
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	37	170 547	164	170 383	145 761
C.I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)	38	50 282	0	50 282	55 860
1.	Materiál	39	9 694	0	9 694	12 065
2.	Nedokončená výroba a polotovary	40	0	0	0	0
3.	Výrobky a zboží	41	40 588	0	40 588	43 795
3.1.	Výrobky	42	40 567	0	40 567	43 789
3.2.	Zboží	43	21	0	21	6
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44	0	0	0	0
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45	0	0	0	0
C.II.	Pohledávky (C.II.1 + C.II.2 + C.II.3)	46	47 644	164	47 480	48 703
1.	Dlouhodobé pohledávky	47	0	0	0	0
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48				0
1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	49	0	0	0	0
1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	50	0	0	0	0
1.4.	Odložená daňová pohledávka	51	0	0	0	0
1.5.	Pohledávky - ostatní	52	0	0	0	0
5.1.	Pohledávky za společníky	53	0	0	0	0
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54	0	0	0	0
5.3.	Dohadné účty aktivní	55	0	0	0	0
5.4.	Jiné pohledávky	56	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Mírulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
2.	Krátkodobé pohledávky	57	47 644	164	47 480	48 703
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58	6 880	164	6 716	10 709
2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	59	0	0	0	0
2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	60	0	0	0	0
2.4.	Pohledávky - ostatní	61	40 764	0	40 764	37 994
4.1.	Pohledávky za společnosti	62	0	0	0	0
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63	0	0	0	0
4.3.	Stát - daňové pohledávky	64	2 286	0	2 286	1 802
4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	65	303	0	303	184
4.5.	Dohadné účty aktivní	66	0	0	0	0
4.6.	Jiné pohledávky	67	38 175	0	38 175	36 008
3.	Časové rozlišení aktiv	68	0	0	0	0
3.1.	Náklady příštích období	69	0	0	0	0
3.2.	Komplexní náklady příštích období	70	0	0	0	0
3.3.	Příjmy příštích období	71	0	0	0	0
C.III.	Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)	72	0	0	0	0
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	73	0	0	0	0
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	74	0	0	0	0
C.IV.	Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)	75	72 621	0	72 621	41 198
1.	Peněžní prostředky v pokladně	76	156	0	156	195
2.	Peněžní prostředky na účtech	77	72 465	0	72 465	41 003
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)	78	1 529	0	1 529	1 571
1.	Náklady příštích období	79	494	0	494	594
2.	Komplexní náklady příštích období	80	0	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	81	1 035	0	1 035	977

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účetním období
			5	6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01	203 910	178 437
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)	02	161 734	136 348
A.I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	03	100	100
1.	Základní kapitál	04	100	100
2.	Vlastní podíly (-)	05	0	0
3.	Změny základního kapitálu	06	0	0
A.II.	Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)	07	0	0
1.	Ážio	08	0	0
2.	Kapitálové fondy	09	0	0
2.1.	Ostatní kapitálové fondy	10	0	0
2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	11	0	0
2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	12	0	0
2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	13	0	0
2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	14	0	0
A.III.	Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	15	10	10
1.	Ostatní rezervní fondy	16	10	10
2.	Statutární a ostatní fondy	17	0	0
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2.)	18	136 238	119 010
1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	19	136 238	119 010
2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	20	0	0
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	21	25 386	17 228
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	22	0	0
B + C.	Cizí zdroje (součet B. + C.)	23	38 854	38 306
B.	Rezervy (součet B.1. až B.4.)	24	0	0
1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	25	0	0
2.	Rezerva na daň z příjmů	26	0	0
3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	27	0	0
4.	Ostatní rezervy	28	0	0
C.	Závazky (součet C.I. + C.II. + C.III.)	29	38 854	38 306
C.I.	Dlouhodobé závazky (součet C.I.1. až C.I.9.)	30	0	0
1.	Vydané dluhopisy	31	0	0
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	32	0	0
1.2.	Ostatní dluhopisy	33	0	0

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účetním období
			e	e
2.	Závazky k úvěrovým institucím	34	0	0
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	35	0	0
4.	Závazky z obchodních vztahů	36	0	0
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	37	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	38	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	39	0	0
8.	Odložený daňový závazek	40	0	0
9.	Závazky - ostatní	41	0	0
9.1.	Závazky ke společníkům	42	0	0
9.2.	Dohadné účty pasivní	43	0	0
9.3.	Jiné závazky	44	0	0
C.II.	Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)	45	38 854	38 306
1.	Vydané dluhopisy	46	0	0
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	47	0	0
1.2.	Ostatní dluhopisy	48	0	0
2.	Závazky k úvěrovým institucím	49	0	4 906
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	50	0	0
4.	Závazky z obchodních vztahů	51	33 594	30 873
5.	Krátkodobé směnky k úhradě	52	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	53	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	54	0	0
8.	Závazky ostatní	55	5 260	2 527
8.1.	Závazky ke společníkům	56	0	0
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	57	0	0
8.3.	Závazky k zaměstnancům	58	1 479	1 378
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění	59	890	821
8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	60	2 891	328
8.6.	Dohadné účty pasivní	61		0
8.7.	Jiné závazky	62	0	0
C.III.	Časové rozlišení pasiv (C.III.1. + C.III.2)	63	0	0
1.	Výdaje příštích období	64	0	0
2.	Výnosy příštích období	65	0	0
D.	Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.2.)	66	3 322	3 783
1.	Výdaje příštích období	67	3 322	3 783
2.	Výnosy příštích období	68	0	0

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2019/2020

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	167 479	153 372
II.	Tržby za prodej zboží	02	253	69
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03	106 194	102 767
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	149	114
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	58 433	57 515
3.	Služby	06	47 612	45 138
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	2 483	-1 153
C.	Aktivace (-)	08	-1 060	-923
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09	27 336	28 295
D.1.	Mzdové náklady	10	21 165	20 773
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	6 171	7 522
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	5 801	7 000
2.2.	Ostatní náklady	13	370	522
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14	8 821	9 092
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	8 821	9 967
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	8 821	9 967
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	0	-875
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20	6 376	6 213
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	2 186	112
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	16 128	15 039
3.	Jiné provozní výnosy	23	-11 938	-8 938
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24	1 046	1 829
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	110	0
2.	Prodaný materiál	26	91	51
3.	Daně a poplatky	27	122	115
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0
5.	Jiné provozní náklady	29	723	1 663
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	29 288	19 747



Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31	0	0
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35	0	0
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36	0	0
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39	2 225	2 110
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	2 225	2 110
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43	58	264
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0	0
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	58	264
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	336	84
K.	Ostatní finanční náklady	47	441	368
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	2 062	1 562
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	31 350	21 309
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	5 964	4 081
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	5 964	4 081
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	25 386	17 228
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	25 386	17 228
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56	176 669	161 848