

Analýza nákladů vybrané společnosti

Pavel Hefka

Bakalářská práce
2019



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav průmyslového inženýrství a informačních systémů
akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Pavel Hefka**
Osobní číslo: **M160030**
Studijní program: **B6209 Systémové inženýrství a informatika**
Studijní obor: **Řízení výroby a kvality**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Analýza nákladů vybrané společnosti**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte základní teoretické poznatky z oblasti nákladů a jejich řízení.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost.
- Provedte analýzu nákladů ve společnosti.
- Zhodnoťte výsledky provedené analýzy a na jejich základě zformulujte závěrečná doporučení pro společnost.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

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

DRURY, Colin. Management and cost accounting. 5th ed. London: Thomson, 2000, 1194 s. ISBN 1861525362.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 391 s. ISBN 978-80-7357-712-4.

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

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

SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. Expert. ISBN 978-80-247-3494-1.

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

Ve Zlíně dne 7. ledna 2019

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

Ing. Denisa Hrušecká, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Cílem mé bakalářské práce je zpracovat nákladovou analýzu vybrané společnosti, popsat současný výskyt nástrojů pro řízení nákladů a navrhnout opatření pro optimalizaci řízení. V teoretické části je obsažen průzkum literárních zdrojů zabývajících se náklady a jejich rozdělením. V praktické části je charakteristika vybrané společnosti, výskyt nástrojů pro řízení nákladů a analýza nákladů. Na základě zpracované analýzy jsem dospěl k závěru, že firmě by pomohly následující opatření: zavedení kapacitního členění nákladů, nákladová funkce a analýza bodu zvratu.

Klíčová slova: Bod zvratu, řízení nákladů, analýza nákladů, nákladová funkce, fixní a variabilní náklady, regresní a korelační analýza

ABSTRACT

The goal of my bachelor thesis is to elaborate the cost analysis of selected company, describe the current occurrence of tools for cost management and propose measures for the optimization of management. The theoretical part contains a survey of literary sources dealing with costs and their distribution. In the practical part there is characteristic of chosen company, occurrence of tools for cost management and cost analysis. On the basis of the processed analysis I concluded that the firm would help the following measures: the introduction of capacity allocation of costs, cost function and break-even analysis.

Keywords: Break Even Point, cost management, cost analysis, cost function, fixed and variable costs, regression and correlation analysis

Na úvod bych chtěl poděkovat vedoucímu bakalářské práce Ing. Karlu Slintákovi, Ph.D. především za odborné rady, velmi ochotný přístup a taktéž za potřebné připomínky při vedení práce.

Dále bych chtěl vyjádřit poděkování vybrané společnosti za umožnění zpracování bakalářské práce díky poskytnutí odborných rad a potřebných materiálů k získání a provedení praktické části práce.

Na závěr bych chtěl obrovsky poděkovat rodině zejména za trpělivost a podporu nejen při zpracování bakalářské práce, ale zejména po celou dobu studia.

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

OBSAH

| | |
|--|-----------|
| ÚVOD | 9 |
| CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE | 10 |
| I TEORETICKÁ ČÁST | 11 |
| 1 ZÁKLADNÍ POJMY | 12 |
| 1.1 VÝNOSY..... | 12 |
| 1.2 NÁKLADY | 13 |
| 1.3 HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK..... | 13 |
| 1.4 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY | 13 |
| 2 DRUHY POJETÍ NÁKLADŮ | 14 |
| 2.1 FINANČNÍ POJETÍ | 14 |
| 2.2 MANAŽERSKÉ POJETÍ..... | 15 |
| 3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ | 16 |
| 3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ..... | 16 |
| 3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ | 17 |
| 3.2.1 Technologické náklady | 17 |
| 3.2.2 Náklady na obsluhu a řízení..... | 18 |
| 3.2.3 Jednicové náklady | 18 |
| 3.2.4 Režijní náklady..... | 18 |
| 3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ | 19 |
| 3.3.1 Přímé náklady..... | 20 |
| 3.3.2 Nepřímé náklady | 20 |
| 3.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ PODLE VZTAHU K OBJEMU VÝKONŮ | 20 |
| 3.4.1 Fixní náklady..... | 21 |
| 3.4.2 Variabilní náklady | 22 |
| 3.5 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA ROZHODOVÁNÍ | 24 |
| 3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady | 24 |
| 3.5.2 Utopené náklady..... | 25 |
| 3.5.3 Oportunitní náklady..... | 25 |
| 4 NÁSTROJE PRO ŘÍZENÍ NÁKLADŮ | 27 |
| 4.1 ABSOLUTNÍ UKAZATELE | 27 |
| 4.2 KALKULACE..... | 28 |
| 4.2.1 Metody kalkulace | 29 |
| 4.3 BOD ZVRATU..... | 31 |
| 4.4 LIMITY..... | 34 |
| 4.5 PROVOZNÍ PÁKA..... | 34 |
| 4.6 NÁKLADOVÉ FUNKCE | 35 |
| 5 SHRNUÍ TEORETICKÉ ČÁSTI | 38 |
| II PRAKTICKÁ ČÁST | 40 |
| 6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI | 41 |
| 7 ANALÝZA VÝCHOZÍ EKONOMICKÉ SITUACE | 43 |

| | | |
|-----------|---|-----------|
| 7.1 | ORGANIZAČNÍ STRUKTURA | 43 |
| 7.2 | VÝVOJ POČTU ZAMĚSTNANCŮ..... | 43 |
| 7.3 | ANALÝZA HOSPODÁŘSKÉHO VÝSLEDKU | 44 |
| 8 | ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ..... | 46 |
| 8.1 | KLASIFIKACE NÁKLADŮ | 46 |
| 8.2 | VÝSKYT NÁSTROJŮ PRO ŘÍZENÍ NÁKLADŮ | 46 |
| 9 | ANALÝZA NÁKLADŮ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI..... | 48 |
| 9.1 | VERTIKÁLNÍ ANALÝZA | 48 |
| 9.2 | HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA..... | 51 |
| 10 | ZÁVĚREČNÉ SHRUTÍ, NÁVRHY A DOPORUČENÍ..... | 54 |
| 10.1 | SHRUTÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI | 54 |
| 10.2 | NÁVRHY A DOPORUČENÍ..... | 54 |
| 10.2.1 | Implementace kapacitního členění nákladů | 54 |
| 10.2.2 | Zavedení nákladové funkce..... | 56 |
| 10.2.3 | Analýza bodu zvratu | 56 |
| | ZÁVĚR..... | 58 |
| | SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY | 60 |
| | SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK..... | 61 |
| | SEZNAM OBRÁZKŮ..... | 62 |
| | SEZNAM TABULEK | 63 |
| | SEZNAM PŘÍLOH..... | 64 |

ÚVOD

Mezi hlavní cíle veškerého podnikání, ať se jedná o výrobní podnik či podnik poskytující služby, patří nejen vybudování dobrého postavení a jména na trhu, ale zejména dlouhodobé udržení konkurenceschopnosti firmy, která je udržitelná především díky inovacím, z čehož vyplývá i dlouhodobá ziskovost podniku. Každá společnost má při své činnosti i určité množství nákladů. Zisku je dosaženo v podniku, pokud jsou vyšší celkové výnosy než celkové náklady ve sledovaném období. Z toho důvodu, aby dobře fungovala firma, která je založena především na dostatečném přehledu o výnosech a nákladech, jsem se rozhodl pro téma bakalářské práce – Analýza nákladů ve vybrané společnosti.

Hlavním cílem práce je analýza nákladů a jejich následné zhodnocení pomocí vybraných analytických nástrojů. Dílčím cílem této práce je prozkoumat jaké nástroje pro řízení nákladů vybraná společnost v současné době využívá a jaké členění nákladů je ve společnosti používáno – tj. jaký je současný stav výskytu nástrojů pro řízení nákladů a jaké se využívají klasifikace nákladů v současné době.

Od zpracování práce očekávám především zlepšení znalostí v oblasti nákladů, které napomohou k tomu, aby mohlo dojít v závěru práce k zavedení nástrojů pro efektivnější řízení nákladů.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Práce bude sestavena na základě účetních dat, které jsou v podniku za období 2014 – 2017. Následujícím zdrojem jsou nákladové informace získané přímo od vedení firmy.

Z koncepčního hlediska je bakalářská práce rozdělena do dvou nosných částí – teoretická a praktická část.

V rámci teoretické části bude zpracována literární rešerše, která je postavená na sběru dokumentů a jejich následném rozboru.

V rámci praktické části dochází ke zkoumání vybrané společnosti. Základní metodou uplatněnou v praktické části bude analýza nákladů, kdy data pro tento typ rozboru byly získány z výkazů zisku a ztráty ve zvoleném období 2014 – 2017. Podstatou práce je z dat získaných od vybrané společnosti sestavit horizontální a vertikální analýzu nákladů a jejich následný popis. Následné zhodnocení provedené vertikální a horizontální analýzy nákladů v jednotlivých letech bylo provedeno pomocí metody rozhovoru s facility manažerem a administrativní pracovníci vybrané společnosti. Metoda rozhovoru byla dále v praktické části práce použita pro zjištění současného stavu řízení nákladů – tj. pro zjištění používané klasifikace nákladů a pro identifikaci jednotlivých nástrojů pro řízení nákladů, které byly zmíněny a zpracovány v rámci teoretické části na základě literární rešerše. Další metodou uplatněnou v praktické části je metoda regresní a korelační analýzy. Metoda je za účelem nových návrhů ve společnosti – zavedení kapacitního členění nákladů a z ní vycházející další metoda – modelování globální nákladové funkce. Data v současné době k dispozici jsem se snažil předělat takovým způsobem, aby náklady v podniku vykazovány v současné době získaly vyšší vypovídací hodnotu. Poslední metoda použitá v praktické části je metoda bodu zvratu především za účelem, aby byla schopna firma lépe řídit svou kapacitu s ohledem na její výkyvy – tj. aby věděla, kdy se výroba firmě ještě vyplácí a naopak, kdy je ztrátová.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ZÁKLADNÍ POJMY

V této kapitole se budu zabývat především základními pojmy, o kterých se v dalších částech bakalářské práce (teoretické i praktické) budu zmiňovat velmi často. Konkrétně se jedná o výnosy a náklady, které zjišťujeme z výkazu zisku a ztráty a poté hospodářský výsledek, který taktéž vychází ze vztahu výnosů a nákladů, podle toho, v jakém jsou poměru – zda převažují v daném roce výnosy nad náklady či opačně.

1.1 Výnosy

Po prozkoumání literárních pramenů existuje celá řada definic, které jsou publikovány. Hlavně dochází k záměně dvou zcela odlišných pojmů – tj. výnosy a příjmy. Jejich zásadní rozdíl podle (ManagementMania.com, 2011-2016) spočívá v tom, že příjmy jsou reálné přírůstky peněz v podniku – došlo již k jejich připsání. Naopak proti tomu jsou výnosy, které jsou definovány jako hmotné peněžní vyjádření – tj. nemusí se jednat ihned o reálné přírůstky.

Mezi převážnou část výnosů výrobního podniku Synka a kol. (2011, s. 74) patří tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb, zatímco u obchodního podniku patří mezi hlavní výnosy tzv. obchodní rozpětí – jedná se o rozdíl mezi cenou, za kterou dána firma prodá a cenou, za kterou nakoupí. U podniku bankovního se naopak zase jedná o rozdíl mezi úroky, které jdou bance za poskytnuté úvěry a úroky, které banka platí za své vložení peněz.

Kocmanová (2013, s. 51) dodává, že výnosy nám způsobují nejen zvýšení kapitálu, ale zároveň i zvyšování ekonomického prospěchu. Ke zvyšování zmíněného ekonomického prospěchu může dojít díky působení dvou okolností:

- Zvyšování hodnot aktiv – tj. dochází k růstu hodnoty majetku,
- Úbytek závazků

Výnosy jsou v jednotlivých podnicích, ať již se jedná o výrobní podnik, obchodní podnik či podnik poskytující služby, tvořeny podle Synka a kol. (2011, s. 74) z následujících tří položek:

- a) **Provozní výnosy** – jsou to výnosy, které jsou dosažuté podnikem v provozně-hospodářské činnosti. Jedná se o činnosti, za jejichž účelem byl podnik založen (př. jedná se tržby za prodej u obchodního podniku).

- b) **Finanční výnosy** – jedná se o výnosy, které jsou nabyty jednak z finančních investic, cenných papírů či vkladů.
- c) **Mimořádné výnosy** – jak již z definice vyplývá, jsou tyto výnosy získány mimořádně – např. se může jednat o prodej již odepsaných strojů.

1.2 Náklady

Vymezení jednoznačného pojmu nákladů je velmi obtížné, což potvrdilo i prozkoumání literárních pramenů. Existuje několik přístupů (pojetí) nákladů – ať již se jedná o finanční či manažerské. Z tohoto důvodu bude konkrétní vyjádření popsáno v následující kapitole s názvem Druhy pojetí nákladů.

1.3 Hospodářský výsledek

Diference mezi právě výše zmíněnými pojmy – tj. výnosy a náklady tvoří v podniku tzv. výsledek hospodaření, někdy taktéž nazýván jako hospodářský výsledek (dále jen HV). Jsou zde 2 tzv. rovnice, které určují, zda podnik dosáhl za dané období zisku či se dostal do ztráty. Podle Synka a kol. (2011, s. 74) mohou nastat dvě zcela rozdílné situace:

- **Výnosy > náklady** => jedná se o zisk = kladný HV,
- **Výnosy < náklady** => jedná se o ztrátu = záporný HV.

1.4 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty, tzv. výsledovka nás informuje o skutečnosti, zda je v daném podniku vytvářen zisk či nikoliv. Jedná zároveň o velmi všeobecně známý výkaz, který podává další informace o tom, kde je zisk nebo ztráta vytvořena. Pro tyto potřeby je výkaz rozdělený do (Čechová, 2011, s. 8):

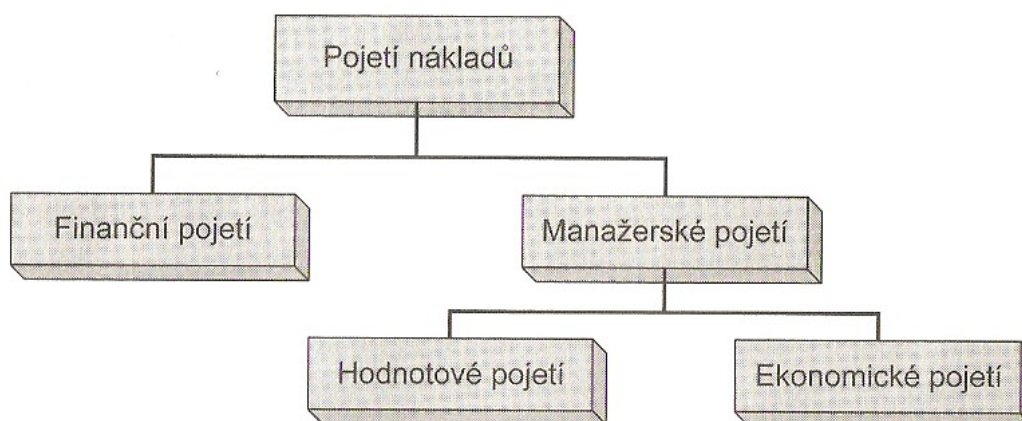
- provozní oblasti
- finanční oblasti
- mimořádné oblasti

Pomocí těchto tří oblastí se taktéž počítá HV, a tudíž jsme schopni určit, jestli provozní oblast, která tvoří základ každé organizace, vytváří zisk nebo je ztrátová.

2 DRUHY POJETÍ NÁKLADŮ

V této části se budu zabývat pojetím nákladů. K definici nákladů můžeme přistupovat ze dvou rozdílných hledisek. Buď z pohledu vnějšího tj. externího uživatele, který je limitován finančním účetnictvím. Na náklady se můžeme dívat i z druhého úhlu pohledu - z pohledu manažera. Podle Popeska (2016, s. 27) rozlišujeme tedy dvě základní, tzv. pojetí nákladů:

- **Finanční pojetí nákladů**
- **Manažerské pojetí nákladů**



Obrázek 1 Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů (Popesko, 2016, s. 28).

2.1 Finanční pojetí

Finanční, jinak taky nazývané jako pagatorní pojetí se využívá především ve finančním účetnictví. Toto pojetí je založeno na uplatnění peněžní formy koloběhu prostředků. Náklady jsou podle Krále a kol. (2006, s. 57) chápány jako peníze investované do výkonů, které zajišťují kompenzaci peněz v jejich původní výši.

Ve finančním pojetí jsou podle Fibírové a kol. (2011, s. 73) náklady chápány externími uživateli jako snížení vlastního kapitálu ve zvoleném období v peněžních jednotkách. Náklady jsou charakterizovány především volnější vazbou k prováděným výkonům podniku.

2.2 Manažerské pojetí

V manažerském pojetí rozlišujeme dva přístupy, které se liší ve vnímání neúčtetních informací (Popesko, 2016, s. 28; Král a kol., 2006, s. 57):

- a) **Hodnotové pojetí** – toto pojetí nám podává informace pro běžné řízení a kontrolu průběhů procesů, které jsou v podniku vykonávány. Náklady obsahují jednak náklady, které jsou shodné s finančním účetnictvím, ale taktéž i ty náklady, které jsou v manažerském účetnictví vykazovány v odlišné výši než ve finančním, nebo jim nejsou vykazovány vůbec. Označujeme je náklady kalkulačními.

Náklady nevystupují pouze jako peněžně zajištěné ekonomické zdroje, ale předmětem zobrazení jsou taktéž i faktory, které ačkoliv nemají příslušný ekvivalent výdeje peněz, tak svými důsledky ovlivňují ekonomickou racionalitu dané činnosti – jako příklad těchto nákladů mohou být kalkulační odpisy nebo nájemné.

- b) **Ekonomické pojetí** – souvisí s rozvržením nákladů oportunitních. Toto pojetí nákladů odpovídá výši, kterou můžeme dosáhnout nejefektivnějším využitím těchto nákladů, nebo zobrazují maximální ušlý efekt, který vznikl použitím omezených zdrojů na danou variantu.

Oportunitními náklady se budu zabývat detailněji v následující kapitole klasifikace nákladů z hlediska rozhodování, tudíž jím v této části ekonomického pojetí nebudu věnovat takovou pozornost.

3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ

Náklady v podniku mohou být členěny hned podle několika hledisek a kritérií. Mezi nejvíce používané členění nákladů v účetnictví patří následující členění nákladů (Čechová, 2011, s. 73) podle:

1. Vynaložených druhů - nazýváno jako druhové členění nákladů.
2. Účelu vynaložení nákladů - nazýváno jako účelové členění.
3. Závislosti na změnách objemu výroby - nazýváno také jako kapacitní členění.
4. Potřeby rozhodování.

3.1 Druhové členění

Druhové členění nákladů je podle Popeska (2009, s. 34) zcela nejvíce běžným přístupem ke členění nákladů v běžném finančním účetnictví. V rozsahu tohoto členění jsou členěny náklady podle druhu spotřebovaného externího vstupu do podnikového transformačního procesu. Toto členění odpovídá finančnímu pojetí nákladů. Finanční pojetí nákladů bylo zmíněno v předešlé kapitole zaměřené na pojetí nákladů.

Jak uvádí Fibírová a kol. (2011, s. 93), hlavní předností či výhodou tohoto členění je průkaznost jednotlivých položek (druhů) a taky jednoznačnost vykázané velikosti nákladů, které byly vynaloženy v podniku za dané období. Jedná se o velmi důležité členění, které slouží např. pro základní kontrolu úplnosti účetních informací ve zvoleném období a v zejména v souvislosti s daňovými kontroly prováděnými finančními úřady.

Pro nákladové druhy, které vstupují, jsou typické podle Krále a kol. (2006, s. 57) tři primární vlastnosti:

- Z hlediska zobrazení jsou náklady tzv. prvotní. Jsou předmětem zobrazení ihned při vstoupení do společnosti.
- Jde se o náklady vnější, protože vznikají jednak spotřebou výrobků, prací či služeb jiných subjektů.
- Z hlediska detailnějšího rozdělení jsou jednoduché.

Mezi základní nákladové druhy podle Synka (2011, s. 81) patří:

- **Spotřeba** surovin a materiálu, paliv a energie, provozních látek, náhradních dílů
- **Odpisy** budov, strojů, výrobního zařízení, nástrojů, nehmotného dlouhodobého majetku,

- **Mzdové a ostatní osobní náklady** (patří zde především mzdy, platy, prémie, odměny, pojištění sociální a zdravotní placené podnikem),
- **Finanční náklady** (pojistné, placené úroky, poplatky, kurzové ztráty),
- **Náklady na externí služby** – (opravy a udržování, nájemné, dopravné, údržba).

3.2 Účelové členění

Jedná se o rozdělení nákladů, jak již z názvu vyplývá, podle účelu, ke kterému byly náklady vynaloženy. Podle Krále (2006, s. 68) z účelového hlediska jsou náklady členěny na 2 skupiny dle hlediska jejich primárního vztahu k činnosti či aktivitě:

- **Náklady technologické**
- **Náklady na obsluhu a řízení**

Je taktéž velmi důležité, jak uvádí Popesko (2009, s. 37), aby byly náklady vyjádřeny ve vztahu ke konkrétnímu výkonu nebo jednici. Z takového pohledu můžeme náklady rozdělit na 2 skupiny, kterými jsou:

- **Náklady jednicové**
- **Náklady režijní**

Podle Čechové (2011, s. 78) navazují náklady jednicové a režijní na členění nákladů na technologické a náklady obsluhy a řízení. Zároveň by měly:

1. *„Poskytovat objektivně správné informace o rozsahu a obsahu nákladů vztahujících se k určitému výkonu.*
2. *Vyjádřit takové uspořádání nákladů, které umožňuje analyzovat význam jednotlivých složek nákladů v konkrétních podmínkách.“*

3.2.1 Technologické náklady

Jedná se náklady, které jsou přímo vyvolány nějakou technologií nebo s danou technologií určitým způsobem nějak souvisejí. Jako technologický náklad dle Popeska (2009, s. 37) může být náklad na spotřebu materiálu v určitém množství a určité kvalitě či i náklad, který tvoří odpisy stroje sloužící k výrobě v okruhu určité výrobní technologie. Jako další příklady technologických nákladů uvádí Čechová (2011, s. 75), která říká, že se jedná o náklady výroby – již zmíněná spotřeba materiálu, taktéž mzdy pracovníků, kteří uskutečňují určitou aktivitu v podniku atp. – jedná se o jediný technologický celek. Technologických celků může být v podniku několik. Dále je uváděna skutečnost, že rozšiřování tech-

nologických nákladů přímo souvisí s rozšiřováním výroby či se zaváděním nového výrobku na trhu. Při snížení či neuskutečnění výroby se náklady technologické prostě nevynaloží.

3.2.2 Náklady na obsluhu a řízení

Dle Čechové (2011, s. 76) mezi náklady na obsluhu a řízení patří např. náklady, které jsou společné pro několik technologických celků, náklady na opravy a udržování strojů a zařízení, náklady na mzdy řídicích pracovníků apod. Při zavádění výroby nového výrobku se při omezení výroby či zrušení výroby zůstávají konstantní nebo dochází k jejich změně jen částečně a především v nepřímé souvislosti s danou změnou. Naopak zvětšení rozsahu (podílu) by mělo přinést daleko lepší využití zdrojů v podniku – např. lepší využití pracovní síly, strojů atp. Podle Popeska (2009, s. 37) se jedná o náklady sloužící k zajištění doprovázejících činností technologického procesu. Příkladem můžou být: náklady na spotřebu energie v kancelářích, náklady na vytápění budov, mzdy administrativních pracovníků atp.

3.2.3 Jednicové náklady

Jednicové náklady se taktéž nazývají jako „prime costs“. Podle Popeska (2009, s. 37) jsou to náklady, které jako část technologických nákladů souvisí jednak s technologickým procesem, ale zároveň i přímo s jednotkou prováděného výkonu, kterou může být například pouhý jeden výrobek. Podle Krále (2006, s. 69) je základním hodnotovým informačním nástrojem řízení jednicových nákladů kalkulace, které bude věnována samostatná část bakalářské práce věnovaná nástrojům pro řízení nákladů.

Typickými jednicovými náklady podle Čechové (2011, s. 78) jsou např.:

- Náklady vynaložené na spotřebu materiálu,
- Náklady vynaložené na mzdy,
- Výjimečně jsou to odpisy, pokud se doba užívání předpovídá na vyrobení předem známého počtu výrobku atd.

3.2.4 Režijní náklady

Jedná se o náklady – anglicky zvané „overhead costs“, ve kterých jsou dle Popeska (2009, s. 37) obsaženy náklady na obsluhu a řízení a část nákladů technologických, které nesouvisí s jednotkou výkonu, ale naopak souvisí s technologickým procesem.

Jak řízení, tak i samotná kontrola těchto nákladů je podle Synka a kol. (2011, s. 81) daleko obtížnější a zároveň méně přesné jako kontrola nákladů jednicových. Jsou sledovány dle středisek a jejich nástrojem řízení jsou rozpočty režijních nákladů.

Režijní náklady jsou podle Čechové (2011, s. 78) vyjadřovány v komplexních položkách (ne samostatných), jsou členěny dle jejich funkce v daném procesu a patří sem:

- Zásobovací režie
- Výrobní režie
- Správní režie
- Odbytová režie

Obsah jednotlivých režii je následující:

- a) **Zásobovací režie** – nejprve se nakoupí materiál, abychom vůbec mohli z něčeho vyrábět – většinou se v podnicích o to postará útvar zásobování, jehož náklady jsou rozpočítávány na ostatní střediska, pro které útvar zásobování zajišťuje materiál.
- b) **Výrobní režie** – jakmile dojde k nakoupení určitého materiálu a je vše ostatní nachystáno k výrobě, nastupuje výrobní útvar, kde vznikají jednicové, ale zároveň i režijní náklady, které jsou společné pro celý útvar. Nejde je přiřadit k jednotce výkonu, ale jsou rozpočítávány na jednotlivé jednotky výkonu podle jasně definovaného pravidla.
- c) **Správní režie** – aby byly uhrazeny, musejí být rozpočítávány. Správní režie vzniká v takových útvarech podniku, ve kterých nejsou vykazovány přímé výkony, ze kterých by podniku plynuly tržby od externích odběratelů. Zároveň jsou ale pro dobrý a plynulý chod celého podniku nezbytné. Patří zde například náklady na mzdy řídicích pracovníků, náklady na provoz útvaru vedení podniku či ekonomického úseku apod.
- d) **Odbytová režie** – jak již můžeme z názvu vyvodit, tato režie souvisí s činností odbytového útvaru = obchodníků, útvaru balení a expedice výrobků, pracovníků prodeje aj.

3.3 Kalkulační členění

Jak již název vypovídá, jedná se o členění, které vychází z přiřazování nákladů firemních výkonům – souvisí s nástrojem přiřazováním nákladů (tzv. kalkulací), kterou se podrobněji

budu zabývat v samostatné kapitole. Náklady, které jsou předmětem alokace tj. přiřazování nákladů, lze rozdělit do dvou skupin (Popesko, 2016, s. 36):

- **Přímé náklady**
- **Nepřímé náklady**

3.3.1 Přímé náklady

Po prozkoumání literárních pramenů existuje celá řada pohledů a definic, jak na přímé, tak na nepřímé náklady. Tentokrát zde uvádím definici podle Popeska (2009, s. 38) :

„Náklady přímé jsou takové náklady, které můžeme specificky a exkluzivně vztáhnout k nějakému nákladovému objektu (např. výrobku).“ Do přímých nákladů jednoznačně můžeme podle Synka a kol. (2011, s. 82) zařadit náklady jednicové, které jsou vyvolány jednak konkrétním druhem výkonu, ale i přímo jeho jednotkou. Zároveň zde taktéž patří ta část režijních nákladů, které s daným výrobkem souvisí přímým způsobem.

3.3.2 Nepřímé náklady

Král (2006, s. 73) definuje nepřímé náklady následovně:

„Náklady nepřímé se nevážou k jednomu druhu výkonu a zajišťují průběh podnikatelského procesu podniku v širších souvislostech.“

Důležitý poznatek dodává Synek a kol. (2011, s. 82), který tvrdí, že nepřímé náklady, které jsou spojeny s větším počtem druhů výrobků či výkonů v podniku, zabezpečují taktéž výrobu jako celek. Dále je zmiňována skutečnost, že jsou v posledních letech náklady sledovány a řízeny podle jednotlivých aktivit. Účetnictví, které se tímto zabývá, se nazývá procesní a vychází z názvu Activity Based Accounting. Kalkulace, které jsou na něm založené, se označují zkratkovitě jako Kalkulace ABC (Activity Based Costing).

3.4 Členění nákladů podle vztahu k objemu výkonů

Z názvu vyplývá, že se nám jedná se o klasifikaci nákladů podle toho, zda je část nákladů závislá na objemu produkce či nikoliv. Z tohoto hlediska můžeme rozlišit náklady do 2 kategorií dle typu vazby závislosti (Drury, 2000, s. 26):

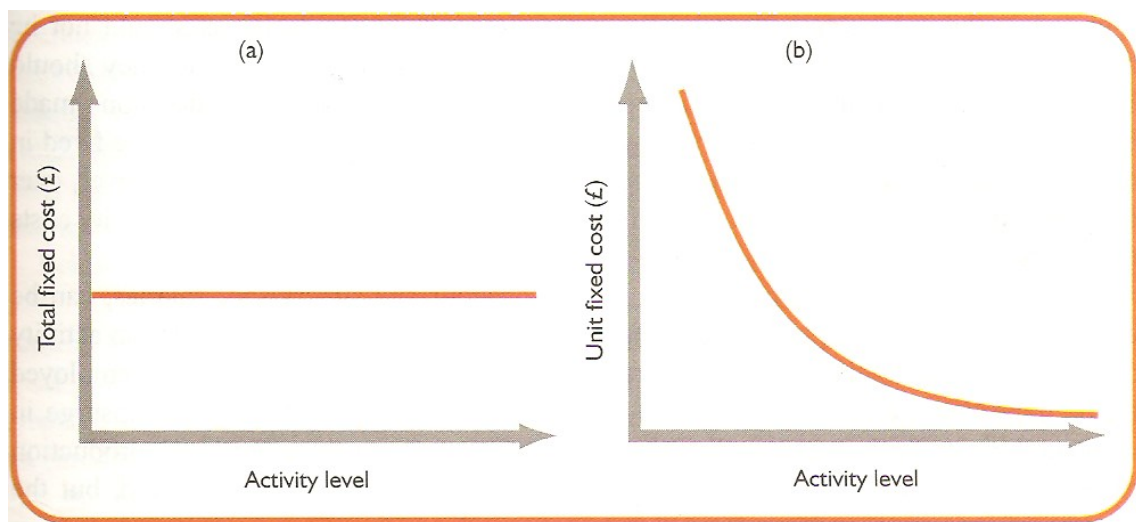
- **Fixní náklady**
- **Variabilní náklady**

Náklady, které mají v sobě zahrnuty dvě složky (jak variabilní část, tak část fixní), označujeme podle Popeska (2009, s. 41) jako tzv. smíšené náklady. Příkladem může být spotřeba elektrické energie. U ní část nákladů má průběh fixních nákladů – spotřeba energie na osvětlení dílny, vytápění apod. Část takové spotřeby, která souvisí se spotřebou energie na provoz výrobní linky, bude mít při zachování plynulé výroby právě proporcionální charakter.

3.4.1 Fixní náklady

Podle autora Drury (2000, s. 26) jsou fixní náklady definovány:

„Fixní náklady zůstávají konstantní v širokém rozsahu činností po určitou dobu. Fixní náklady zahrnují například odpisy výrobních budov, platy vedoucích pracovníků, leasingové poplatky za automobily.“

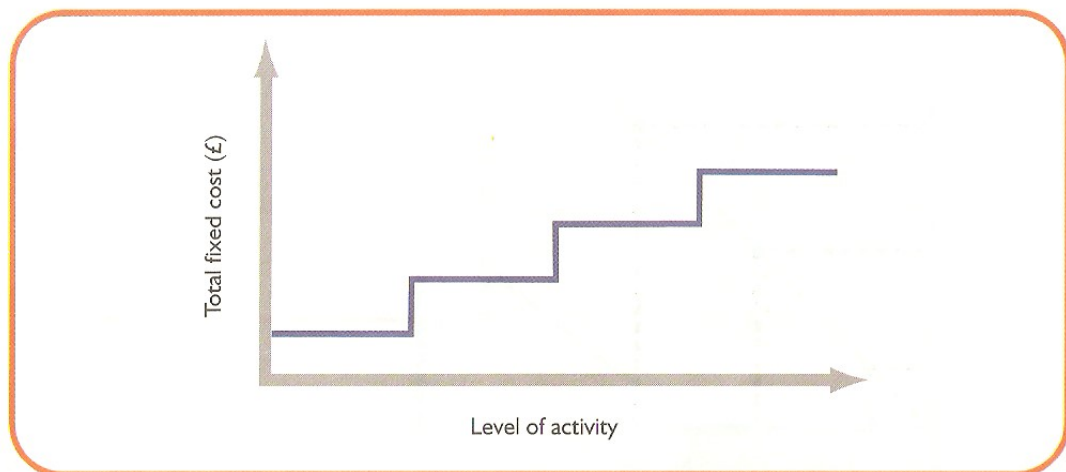


Obrázek 2 Fixní náklady (Drury, 2000, s. 27).

Na obrázku můžeme vidět rozdílné průběhy nákladů. Levý obrázek (a) udává průběh celkových fixních nákladů – jak můžeme pozorovat, náklady jsou nezávislé na množství – jsou konstantní po celou dobu. Na ose x je např. množství produkce, na ose y jsou celkové fixní náklady – převzato z knihy autora, tudíž je jako jednotka uvedena měna autora – libra. U nás by to byla klasicky peněžní jednotka - Kč.

Naopak je tomu u jednotkových fixních nákladů – pravý obrázek (b), které jsou klesající. Čím vyšší např. objem produkce v určitém podniku, tím jsou náklady na jednotku postupně rozloženy a náklady klesají. Naopak čím nižší je objem produkce, tím jsou logicky fixní náklady na jednotku produkce vyšší.

Podle Druryho (2000, s. 28) můžeme taktéž ještě fixní náklady rozlišovat kromě celkových a jednotkových fixních nákladů na náklady, které jsou označovány jako semi-fixní či skokové fixní náklady. Odlišující vlastností těchto skokově fixních nákladů je to, že jsou v určitém časovém období fixní tj. konstantní na určité úrovni, ale nakonec se zvýší či sníží o konstantní množství při různých kritických úrovních. Průběh skokových fixních nákladů je na následujícím grafu:



Obrázek 3 Skokové fixní náklady (Drury, 2000, s. 28).

Mezi fixní náklady podle Martinovičové (2006, s. 76) můžeme zařadit například:

- Nájem
- Odpisy – jak hmotného i nehmotného majetku
- Služby poradenských firem
- Daňové poplatky atp.

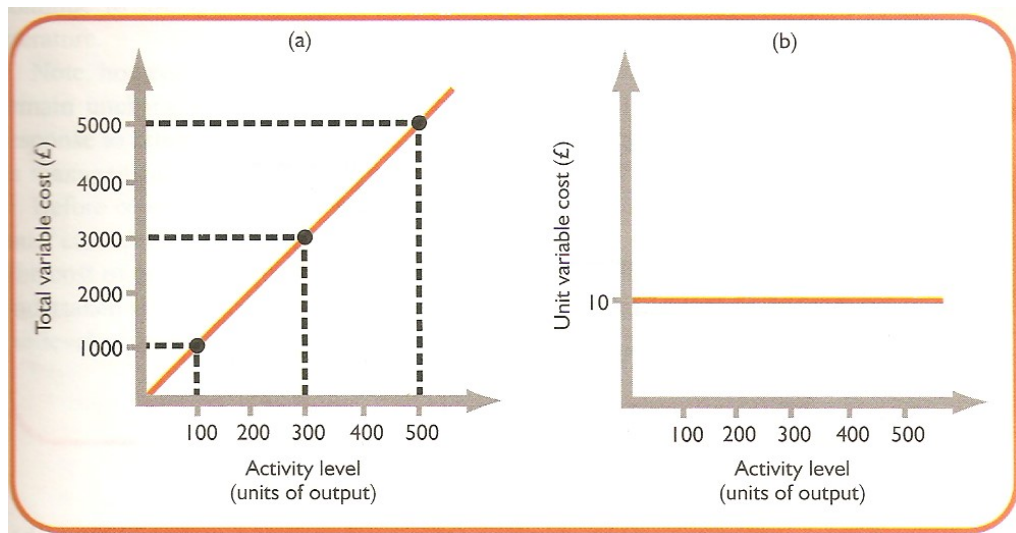
3.4.2 Variabilní náklady

Krátkodobé variabilní náklady jsou definovány následovně (Drury, 2000, s. 26):

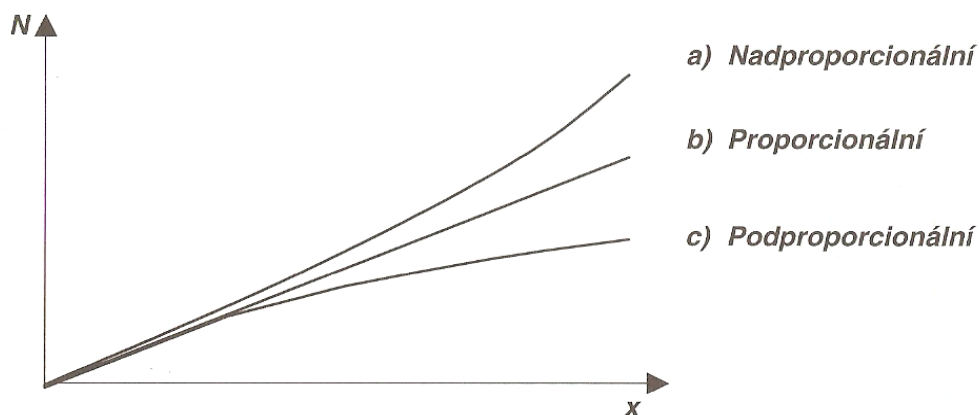
„Krátkodobé variabilní náklady jsou přímo úměrné objemu činnosti. Celkové variabilní náklady jsou lineární a jednotkové náklady jsou konstantní.“

Tato definice je krásně uvedena na následujícím grafu: průběh variabilních nákladů můžeme vlevo vidět (a) celkové variabilní náklady – jsou přímo úměrné množství (př. počtu vyrobených jednotek). Čím vyšší množství, tím jsou náklady taky vyšší. Když spojíme

body dohromady, dostaneme přímku. Naopak je tomu u jednotkových variabilních nákladů (b), které jsou konstantní (fixní) po celou dobu a jsou nezávislé na produkci.



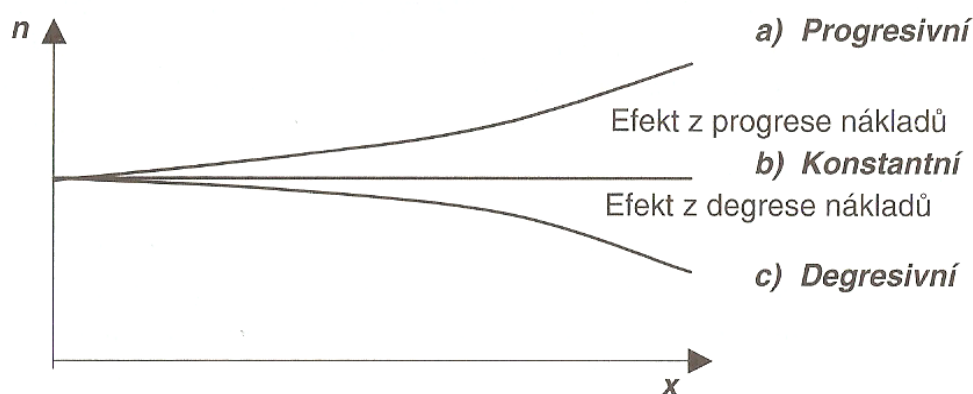
Obrázek 4 Průběh variabilních nákladů (Drury, 2000, s. 27).



Obrázek 5 Průběh celkových variabilních nákladů (Král, 2006, s. 76).

Podle Krále (2006, s. 76) může být vývoj podnikatelského procesu usměrněn některými faktory, které zapříčiní, že znázorněné náklady mají rychlejší tempo růstu než je objem produkce (výkonů). Jedná se o tzv. nadproporcionální náklady. Udává poznatek, že vznik těchto nákladů není zase tak často se vyskytující. Příkladem těchto nákladů může být růst nákladů na mzdy zapříčiněný zvýšeným objemem výkonů prací přesčas. Na obrázku 5 (a) můžeme vidět, že tempo růstu nákladů je daleko rychlejší množství produkce a převyšuje standartní proporcionální růst.

Opačným případem nadproporcionálních nákladů jsou variabilní náklady podproporcionální, kdy jak můžeme na grafu 5 (c) vidět. Je zde růst nákladů v absolutní výši daleko nižší než objem výkonů – klesá průměrný podíl na jednotku produkce. Tento typ nákladů je v praxi celkem často se vyskytující. Příkladem mohou být náklady na opravy a údržbu strojního zařízení sledované v souvislosti k počtu vyprodukovaných výrobků, které na stroji byly vyrobeny či spotřebování energie zahrnující tzv. paušál, hodinovou spotřební sazbu atp.



Obrázek 6 Průběh průměrných variabilních nákladů (Král, 2006, s. 76).

3.5 Členění nákladů z hlediska rozhodování

Z hlediska potřeb rozhodování podle Krále (2006, s. 73) jsou náklady důležité pro zhodnocení budoucích možností podnikání. Toto členění je obsahem zejména části manažerského účetnictví orientující na informace důležité pro rozhodování.

3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady

Hlavní rozdíl mezi relevantními a irelevantními náklady je v tom, zda se velikost těchto nákladů liší v závislosti na přijetí či zamítnutí daného rozhodnutí změni či nikoliv.

Příklady obou nákladů uvádí Popesko (2009, s. 41):

- **Relevantní náklady** (relevant costs) jsou takové náklady, u kterých se jejich velikost v závislosti na přijetí či zamítnutí daného rozhodnutí, změni.
- **Irelevantní náklady** (irrelevant costs) jsou náklady neměnné bez ohledu na to, jaká varianta daného manažerského rozhodnutí bude přijata.

Jako příklad obou typů nákladů dále Popesko (2009, s. 41) uvádí zhodnocení dvou možností výběru pracovní cesty (cestu služebním autem na rozdíl od klasické cesty vlakem). Za relevantní náklad je spotřeba paliva, jelikož se v důsledku přijetí rozhodnutí změní. Naopak pojištění auta zůstane neměnné (konstantní) bez ohledu na to, která varianta bude vybrána.

3.5.2 Utopené náklady

Utopené náklady (sunk costs), často taktéž nazývané jako umrtvené. Jedná se o výraz, který se využívá pro vyčlenění další úrovně manažerských nákladů. Jsou to náklady minulého období z toho důvodu, jelikož tyto náklady již byly v historii (minulosti) vydány a nemůžou být již jakýmkoliv rozhodnutím v budoucím období pozměněny.

Pro utopené náklady jsou podle Popeska (2009, s. 42) typické výše uvedené vztahy:

- jsou vynakládány před samotným začátkem výroby;
- celkovou velikost utopených nákladů nelze žádným způsobem ovlivnit;
- jde např. o odpisy fixních aktiv;
- typický je relativně vzdálený časový úsek mezi výdajem a vyjádřením nákladů.

3.5.3 Oportunitní náklady

Oportunitní náklady (opportunity costs) jsou též známy pod názvem náklady obětované příležitosti a mohou být vyčísleny pouze tehdy, pokud jsou posuzovány dvě či více rozhodovacích variant. Tyto náklady podle Popeska (2016, s. 50) jsou v souvislosti ke svému přístupu rozčleněny do 2 skupin na:

- **explicitní náklady** - jsou zaznamenávány ve finančním účetnictví v přesné velikosti;
- **implicitní náklady** - v účetnictví jsou zaznamenány v jiné velikosti či nejsou zaznamenány vůbec.

Podle Čechové (2011, s. 67) se jedná o náklady, které jsou vytvářeny jako efekt, který zůstal nevyužitý z ostatních potenciálních alternativ. Vždy, když se rozhodujeme pro určitou variantu, jsou brány v potaz taktéž různé možné varianty, které ale nemohou být provedeny všechny na jeden tah, jelikož se jednotlivé varianty vzájemně vylučují. Oportunitní náklady jsou jen pouhou pomůckou k rozhodování, jestli danou variantu využít či naopak zvolit

tzv. náhradní řešení. Představují nám tzv. ušlý efekt z nejlepší možnosti, který jsme obětovali pro variantu, kterou jsme si zvolili.

Použití těchto nákladů má i své určité omezení, jelikož je lze využít pouze tam, kde zvolená možnost plně spotřebuje veškeré zdroje. Při spotřebování všech zdrojů je vyloučeno použití jiné alternativy. Každé rozhodnutí musí být zvažováno podle Čechové (2011, s. 69) z následujících hledisek:

- **kapacitních možností** – jedná se o situace, zda námi zvolené rozhodnutí příjmu zakázky nám poskytne vyloučení jiné zakázky, či naopak přijetím bude využíváno lepším způsobem současné zařízení.
- **reálných nákladů a výnosů** – jedná se o náklady, které jsme schopni vyčíslit tj. v přímé souvislosti s daným rozhodnutím či nepřímo tj. ve vztahu k dopadům na celý podnik.
- **oportunitních nákladů** – bylo již zmíněno v popisu výše.

4 NÁSTROJE PRO ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

V současné době existuje celá řada nástrojů, kterými mohou být řízeny náklady v podniku.

V práci zmíním nástroje, které se v praxi vyskytují nejčastěji a patří mezi ně:

- **Absolutní ukazatele**
- **Kalkulace**
- **Bod zvratu**
- **Limity**
- **Provozní páka**
- **Nákladové funkce**

4.1 Absolutní ukazatele

Jsou využívány především v oblasti vývojových trendů a pro procentní rozbor komponent.

Rozeznáváme dvě rozdílné analýzy:

- **Horizontální analýza nákladů** – podle (Febmat.com, 2016-2019) jde o změnu identické položky v čase. Srovnávání je možné např. k nejbližšímu předchozímu období (nejvíce časté) – s předchozím rokem nebo ke zvolenému období (např. s rokem tři roky zpátky). Dochází k výpočtu absolutní výše změn a její procentní vyjádření k roku výchozímu dle následujícího vztahu:

$$\% \Delta = \frac{(\text{Ukazatel}_t - \text{Ukazatel}_{t-1}) * 100}{\text{Ukazatel}_{t-1}} \quad (1)$$

Mezi hlavní výhody horizontální analýzy patří:

- zjištění položek s největší změnou
- napomáhá k odvození trendu za zvolené období

Mezi hlavní nevýhody naopak patří:

- nedostupnost položek z předchozího období
- podíl nespočítáme, pokud je hodnota v předchozím období rovna nule.

- **Vertikální analýza** – podle Knápkové a kol. (2013, s. 67) je tato vertikální analýza založena na procentním rozboru finančních výkazů, kdy nám vyčísluje % podíl jednotlivých položek na celku, který představuje 100%. U výkazu zisku a ztráty tvoří základnu výše celkových nákladů či výnosů.

4.2 Kalkulace

Dle Čechové (2011, s. 85) je hlavním úkolem a cílem vynaložení nákladů konkrétní přínos (cíl nebo účel). Znamená to tedy, že náklady musí být vždy transformovány v konečné výkony, aby plnily své poslání. Existují dva hlavní pohledy na členění nákladů a k nim se vázaných výkonů:

- **pohled výkonový** – pozoruje dílčí náklady ve vztahu ke konkrétním výrobkům, poskytnutým službám nebo jinému výkonu,
- **pohled útvarový** – prioritním cílem nákladového (manažerského) účetnictví je zjištění přínosu dílčích vnitropodnikových útvarů – dochází ke sledování výše nákladů v souvislosti k odpovědnosti za jejich vznik (kde a ve kterých útvarech vznikají náklady a to především bez zřetelu na to, ze kterého útvaru pochází finální výkon).

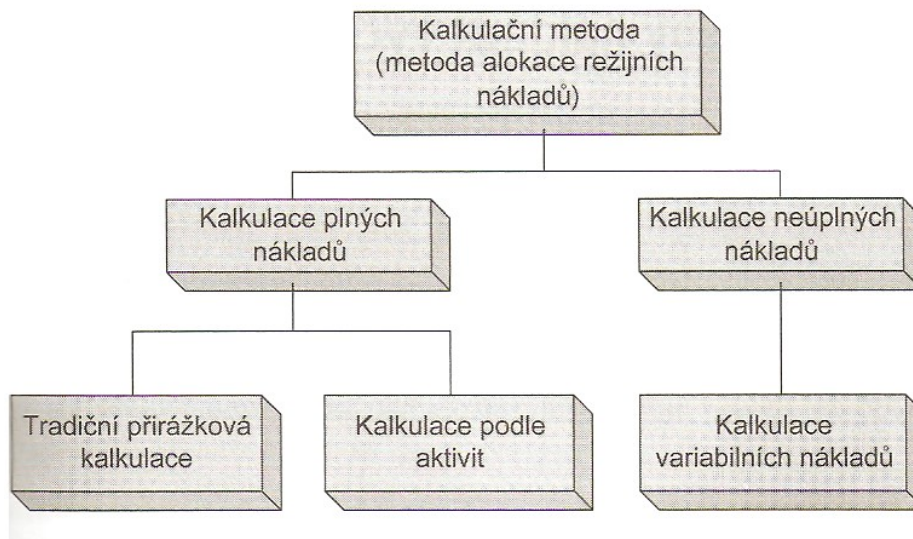
Předmětem kalkulace podle Čechové (2011, s. 86) by měly být všechny výkony, které se v podniku provádí. V podniku je vymezen předmět kalkulace kalkulační jednicí a kalkulačním množstvím, jejichž rozdíl je následující:

Kalkulační jednice – jedná se o určitý konkrétní výkon, který je určený jednak měrnou jednotkou (v praxi se jedná například o kus, kilometr) a druhem, na který jsou stanovovány či zjišťovány náklady.

Mezi kalkulační jednice patří např.: provoz kamionu = tvoří druh a měrnou jednotkou tvoří hodina provozu kamionu či ujetý počet kilometrů.

Kalkulované množství – jedná se o určitý počet kalkulačních jednic, pro které jsou určovány nebo zjišťovány vynaložené celkové náklady. Stanovení tohoto kalkulovaného množství je důležité zejména při stanovování či výpočtech podílu fixních nákladů na kalkulační jednici z toho důvodu, jelikož náklady fixní není možné vztáhnout k jednotlivým výrobkům přímo.

Mezi kalkulované množství patří např.: pravděpodobný počet najetých kilometrů na určité zakázce při kalkulaci nákladů provozu daného kamionu – příklad může být kalkulované množství ve výši x km.



Obrázek 7 Základní typy nákladových funkcí (Popesko, 2009, s. 61).

4.2.1 Metody kalkulace

Jak je z předchozího obrázku patrné, jednotlivých metod kalkulace existuje celá řada. První se budu zabývat kalkulací úplných nákladů. Podle Popeska (2009, s. 60) jsou kalkulace úplných nákladů kalkulace, které zahrnují všechny náklady podniku či organizační jednotky, nazývány odborným termínem jako tzv. absorpční kalkulace (absorption costing). Všeobecným cílem všem metod kalkulace je podání co nejvíce přesné a věrohodné informace o velikosti a struktuře nákladů výkonu.

Absorpční metody kalkulace můžeme dle výše zmíněného obrázku v kapitole 4 - kalkulace rozčlenit do dvou základních skupin na:

Tradiční přírážková kalkulace – bývá často nazývána zakázková kalkulace. Jedná se o nejrozšířenější koncept, který se využívá pro kalkulování nákladů výkonů. Mezi hlavní výhody patří:

- široké využití v heterogenní výrobě, případně službách
- jednoduchost

Kalkuluje velikost režijních nákladů, která odpovídá určitému výkonu, na základě rozvrhové základny a s pomocí ní vyjádřeného přepočítacího koeficientu – tzv. režijní přírážky.

Při stanovování rozvrhové základny jsou dvě možnosti – stanovení základny buď peněžní formě či použití naturální rozvrhové základny.

- **Rozvrhová základna v peněžní formě** – je lépe vyčíslitelná oproti naturální rozvrhové základně a informuje nás o tom, kolik procent objemu rozvrhové základny vytváří režijní náklady podniku, výkonu:

$$PP = \frac{NRN}{RZ} \quad (2)$$

PP procento přírážky režijních nákladů
NRN nepřímé režijní náklady
RZ rozvrhová základna v Kč

- **Naturální rozvrhová základna** – sazba režijní přírážky není jako u předchozího typu *RZ* určena v %, ale v peněžních jednotkách (Kč). Výpočet je dle vztahu:

$$RP = \frac{NRN}{RZ_{\text{natur. jednotky}}} \quad (3)$$

Do určité míry jsou naturální rozvrhové základny přesnější a stálejší.

Přirážková kalkulace v sektoru služeb

Sestavení kalkulace v sektoru služeb je poměrně obtížná, jelikož je poměrně velká odlišnost mezi jednotlivými druhy služeb a druhy organizací, které služby vykonávají. Podnikatelské jednotky působící v oblasti služeb poměrně často používají jednoduchou přirážkovou kalkulaci, která se skládá z položek:

- Materiál
- Hodinová sazba (v peněžních jednotkách) = mzdové náklady + sazba režie

Režie nebývá žádným způsobem evidována odděleně a velmi často není ani nijak kalkulována – stanovena na základě odhadu – vzorový příklad kalkulace služby a hodinové sazby výkonu uvádí Popesko (2016, s. 107):

Cena služby = materiálová spotřeba + (počet hodin * cena za 1h výkonu)

Hodinová cenová sazba výkonu = náklady na mzdy + režie (stanovená přírážkou).

Kalkulace podle aktivit – jak již můžeme z názvu vyčíst, jedná se podle Čechové (2011, s. 102) o přiřazování tj. kalkulaci nákladů konkrétní aktivitě, s kterou náklady přímo souvisejí. Přináší podniku význam tehdy, když se rozhoduje podnik o zařazení úplně nového sortimentu výkonů, které jsou významné z pohledu strategie a zároveň nejsou významné k objemu celkových výkonů.

Kromě kalkulací plných nákladů existuje samozřejmě i kalkule nákladů neúplných. Jako příklad uvedu kalkulaci variabilních nákladů nazývanou často jako metoda krycího příspěvku:

Kalkulace variabilních nákladů – dalo by se říct, že je jedná o metodu, která reaguje na určité nedostatky kalkulace přírážkové. Výkonu nepřičítá veškeré náklady, ale pouze jenom část tj. náklady variabilní. Podle Popeska (2009, s. 87) vychází z myšlenky, že náklady fixní s výkonovou produkcí, tak proč bychom se vůbec měli jejich alokací nějakým způsobem zabírat. Tento typ kalkulace bude při odlišných objemech výkonů vykazovat u stejného výkonu zcela rozdílné náklady, což je hlavním nedostatkem této kalkulace.

U kalkulací variabilních nákladů nejde vyčíslit zisk na jednotku výrobku (=jednotkový zisk), jelikož nejsou výrobku alokovány ani fixní náklady. Výhodnost jednotlivých výrobků je posuzována na základě jednotkového příspěvku na úhradu fixních nákladů a tvorby zisku (u).

4.3 Bod zvratu

Pomocí tohoto nástroje můžeme určit nejmenší rozsah činnosti (př. objem produkce), který je potřebný k uhrazení celkově námi vynaložených nákladů, popřípadě rozsah činnosti nutný k dosažení vyžadovaného zisku. Zjištění bodu zvratu (dále jen BZ), často označován jako Q_{BZ} , lze vypočítat ze základní definice, která nám říká: jedná se o objem výkonů, při kterém jsou rovny celkové výnosy (dále jen CV) a celkové náklady (dále jen CN) z prodeje.

Vše lze vyjádřit jak graficky, tak taky pomocí následujících výpočtů, které uvádí Fibírová a kol. (2011, s. 160) :

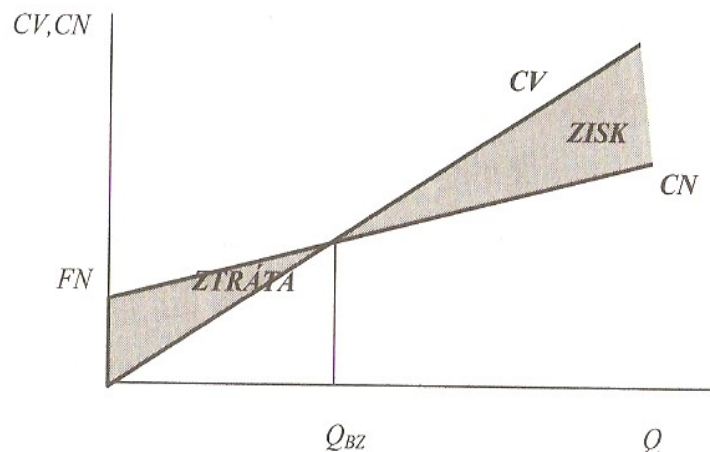
$$\begin{aligned}
 CN &= CV \\
 FN + v_j \times Q &= c_j \times Q \\
 Q_{BZ} &= \frac{FN}{c_j - v_j}
 \end{aligned}
 \tag{4}$$

Pozn.: Výše znázorněný výpočet BZ byl pro objem výkonů, který nám zajistí, aby byly pokryty celkové náklady celkovými výnosy. Ovšem bez zahrnutí zisku (dále jen Z). Pro výpočet objemu výkonů, který nám zajistí Z je nutné z dosáhnuté marže uhradit jak náklady fixní, tak taktéž i Z. Vzorec pro popsanou situaci je v následující podobě:

$$Q_{BZ} = \frac{FN + Z}{c_j - v_j}
 \tag{5}$$

Pozn.: Pouze došlo k připočtení Z v čitateli k fixním nákladům.

Více patrné pochopení bodu zvratu je na následujícím grafu, který nám znázorňuje dvě situace – 1. kdy se podnik dostal do ztráty a za 2. kdy podnik dosahuje Z.



Obrázek 8 Bod zvratu (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2011, s. 160).

V grafu je znázorněno na horizontální ose (osa x) množství a na vertikální ose (osa y) jsou vyneseny dvě veličiny – celkové výnosy (dále jen CV) a celkové náklady (dále jen CN). Na ose x je vynesena bod zvratu (dále jen Q_{BZ}), který odpovídá právě minimálnímu rozsahu (množství) činností, které jsou potřebné k tomu, abychom uhradili všechny potřebné náklady. Od tohoto bodu směrem doprava (se zvyšujícím se množstvím = $Q > Q_{BZ}$) dochází

k tvorbě zisku, což je situace, kdy nám CV začínají převyšovat CN. Naopak je tomu na levé straně od Q_{BZ} (se snižujícím se množstvím = $Q < Q_{BZ}$) – jde o situace, kdy jsou převyšující CN nad CV, a podnik dosahuje ztráty.

Podle Popeska (2016, s. 44) je zásadním východiskem jakýchkoliv úvah členění nákladů jak na fixní, tak taktéž na variabilní složku. Rozdílem ceny výkonu (p) a jednotkových variabilních nákladů (označovány jako b , u předchozí autorky v_j) dostaneme částku, která zůstane v podniku po realizaci výkonu. Částka slouží prvně k uhrazení nákladů fixních a až potom, kdy začne být dostatečný počet výkonů k pokrytí celkových fixních nákladů, začne tento tzv. zůstatek přispívat k tvorbě zisku. V praxi je označován rozdíl mezi cenou a variabilními náklady na jednotku jako příspěvek na úhradu (krycí příspěvek). Celkový příspěvek na úhradu tvořící všechny provedené výkony se vyčísľují dle následujícího vzorce:

$$U = T - VN \quad (6)$$

Problémem u většiny podniků je to, jak uvádí Popesko (2016, s. 46), že pouze ve velmi málo případech může dojít k použití základní varianty bodu zvratu (dále jen BZ), jak bylo zmíněno ve výše uvedeném vzorci od Fibírové a kol. Je to z důvodu, že objemy výkonů podniku jsou stanoveny v naturálních jednotkách – př. v počtu ks výrobků či počtu provedených služeb. Základním východiskem je, aby byly výkony homogenní. Při různorodé výši produkce je nutné použít tzv. globální nákladovou funkci. V globální nákladové funkci nejsou náklady variabilní vyjádřeny v peněžní podobě, ale jako poměrový ukazatel variabilních nákladů (dále jen h). Tento ukazatel vyjadřuje podíl celkových variabilních nákladů na celkové produkci – tj. tržbách.

Vztahy pro BZ u různorodé produkce uvádí Popesko (2016, s. 46):

$$h = \frac{VN}{Q} \quad (7)$$

$$BZ = \frac{F}{1 - h} \quad (8)$$

Při použití analýzy BZ je zmiňována skutečnost, že je nutné taky mít na pozoru další faktor, který ovlivňuje, jaké jsou vztahy mezi veličinami. Tímto faktorem je maximální kapa-

cita výkonů. K vyjádření zmíněné maximální kapacity výkonů se používá ukazatel tzv. kritické využití výrobní kapacity (označován jako KVK). Tento ukazatel určuje, jaký je podíl využití kapacity v BZ. Popesko (2016, s. 46) zmiňuje následující vzorec potřebný pro výpočet:

$$KVK = \frac{BZ}{Q(\max)} * 100 \quad (9)$$

| | |
|---------------|---------------------------|
| <i>KVK</i> | kritické využití kapacity |
| <i>BZ</i> | objem výkonů v BZ |
| <i>Q(max)</i> | objem výkonů maximální |

Dalším významným ukazatelem při určování analýzy bodu zvratu je bezpečnostní marže (MS), jak uvádí Martinovičová a kol. (2014, s. 64) – tento ukazatel nám vyjadřuje, o jakou část může klesnout skutečná produkce (výkon), aby se podnik nedostal do ztráty. Je uveden následující vzorec pro výpočet:

$$MS = (Q_s - Q_{BZ}) / Q_s \quad (10)$$

| | |
|-----------------------|--------------------------------|
| <i>MS</i> | bezpečnostní marže |
| <i>Q_s</i> | výkon skutečný / plánovaný |
| <i>Q_{BZ}</i> | výkon odpovídající bodu zvratu |

4.4 Limity

Z předchozího nástroje řízení nákladů (= analýzy bodu zvratu) můžeme určit limity (stanovení maximální a minimální velikosti podle situace). Podle Fibírové a kol. (2011, s. 161) patří mezi stanovení tři základních limitů:

- Maximální výše fixních nákladů
- Maximální výše variabilních nákladů
- Minimální prodejní ceny

4.5 Provozní páka

Z obecného hlediska vyplývá, že vyšší stupně automatizace, robotizace a mechanizace nám zvyšují v celkových nákladech podíl nákladů fixních (nahrazování nákladů variabilních náklady fixními), což vyjadřujeme ukazatelem zvaným provozní páka.

Procentní změnu zisku, která je vyvolána jednocentní změnou prodaného množství nám vyjadřuje stupeň provozní páky (dále jen SPP), jehož vzorec uvádí Synek a kol. (2011, s. 151):

$$SPP = \frac{\% \Delta Z}{\% \Delta T} = \frac{\frac{Z_1 - Z_0}{Z_0}}{\frac{T_1 - T_0}{T_0}} \quad (11)$$

$\% \Delta Z$ procentní změna zisku

$\% \Delta T$ procentní změna tržeb

Z_1 zisk po jednocentní změně prodaného množství

Z_0 zisk před jednocentní změnou prodaného množství

T_1 zisk po jednocentní změně prodaného množství

T_0 tržby před jednocentní změnou prodaného množství

SPP může s sebou přinášet i řadu vlivů negativních: Synek a kol. (2011, s. 152) jako příklad uvádí, že může mít negativní vliv na riziko podnikání, tj. čím vyšší bude provozní páka v podniku, tím je vyšší i riziko podnikání. Při růstu výroby jsou na tom daleko lépe podniky s vysokým stupněm, naopak při poklesu výroby jsou ve výhodě podniky s vysokými podíly variabilních nákladů.

4.6 Nákladové funkce

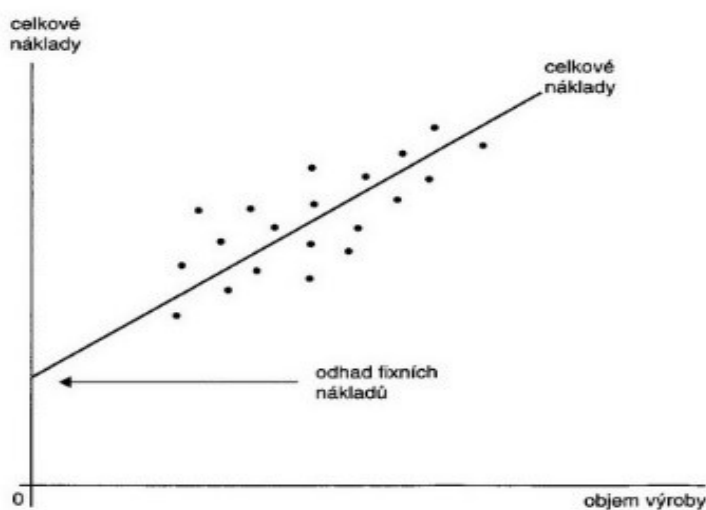
Nákladové funkce nám vyjadřují matematicky, jaký je vztah mezi náklady a výstupem firmy (objemem produkce). Podle Synka a kol. (2011, s. 91) rozeznáváme dvě základní nákladové funkce:

- **Krátkodobá** - funkce popisuje průběh nákladů v krátkém období – v tomto období nelze měnit všechny výrobní činitele. Většinou se mění např. množství vynaložené práce. Naopak nelze měnit stroje, budovy či zařízení podílející se na výrobě. Působením výrobních činitelů vznikají náklady fixní, naopak proměnné výrobní činitele způsobují vznik variabilních nákladů.
- **Dlouhodobá** – funkce popisuje průběh nákladů v delším období – lze měnit všechny výrobní činitele. Nejsou zde náklady fixní. Pracuje se zde převážně s průměrnými celkovými náklady a přírůstkovými náklady. Skládá se z částí funk-

cí krátkodobých, které znázorňují průběh nákladů pro stanovený interval objemu. Má tvar písmene „U“.

Parametry mohou být vypočítány pomocí čtyř metod (Synek a kol., 2011, s. 94):

- **Klasifikační analýza** – jedná se o rozčlenění nákladů na fixní a variabilní složku dle toho, zda se mění daný náklad s objemem výkonu či nikoliv. Jedná se o méně přesnou metodu, protože nemůžeme přesně určit u některých položek, jestli se jedná o fixní nebo variabilní část nákladů. Zařazování některých druhů položek se bude u podniků s různým odvětvím a oborem podnikání, i v podnicích stejného oboru značně lišit.
- **Metoda dvou období** – jedná se o metodu na základě odhadu, jelikož dochází k doporučení výběru období (obvykle měsíce) s nejmenším a největším objemem výkonu. Ovšem by se nemělo jednat o období, které je vybočeno z klasického vývoje (př. měsíc, kdy došlo ke stávce zaměstnanců či dlouhodobé poruše výrobní linky). Z tohoto důvodu se doporučuje kombinace s metodou grafickou z důvodu závislosti této metody pouze na dvou obdobích.
- **Metoda grafická** – pomáhá, jak již bylo zmíněno k odhalení extrémních hodnot, případně skoku fixních nákladů způsobené rozšiřováním kapacit apod. Nákladová funkce se odvozuje z bodového diagramu. Na ose x je nanášen celkový objem výroby, na ose y jsou nanášeny celkové náklady. Každá dvojice hodnot je znázorněna v diagramu bodem.



Obrázek 9 Bodový diagram (Synek a kol., 2011, s. 97).

- **Regresní a korelační analýza** – jedná se o nejvíce spolehlivou a nejpřesnější metodu pro určení nákladové funkce. Tato metoda dovoluje i stanovení nelineárních nákladových funkcí. Umožňuje i určení spolehlivosti zjištěných funkcí. Podle Synka (2009, s. 39) jsme v řadě zkoumání postaveni do situací, kdy musíme určit vzájemné souvislosti zkoumaných jevů. Konkrétně regresní a korelační analýza bude v práci zaměřena na zkoumání závislosti nákladů a výkonů ve stanoveném období 2017. Korelace vyjadřuje vzájemnou souvislost zkoumaných jevů, kdežto regrese stanovuje formu závislosti. Za závisle proměnnou (y) považujeme obvykle objem výkonů a za nezávisle proměnnou (x) například počet dělníků apod. dle toho, kterou veličinu chceme zkoumat se závisle proměnnou. Synek a kol. (2011, s. 97) uvádí obecný výpočet pomocí vzorce:

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2} \quad (12)$$
$$a = \bar{Y} - b\bar{X},$$

| | |
|-----|--------------------------|
| X | objem výroby |
| Y | náklady |
| n | počet sledovaných období |

5 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Na začátku teoretické části po prozkoumání literárních pramenů v oblasti nákladů a jejich řízení v podniku jsou popsány v úvodní kapitole základní pojmy, které jsou v této oblasti a každém podniku důležité. Došlo k definici a rozdílu mezi výnosy a příjmy, dále jen stručně seznámení s pojmem nákladů, jelikož na náklady je zaměřena celá práce, nebyla v této části práce věnována taková pozornost. Oba tyto pojmy byly důležité k tomu, jelikož rozdíl mezi zmíněnými výnosy a náklady, tvoří v podniku hospodářský výsledek, který udává, jak podnik hospodařil v daném období – buď dosáhl zisku, pokud převyšovaly náklady nad výnosy, anebo v opačném případě k vytvoření ztráty. Cílem každého podniku je samozřejmě maximalizace svého zisku – tj. musí výnosy převyšovat nad náklady. Dalším zmíněným termínem v úvodní kapitole byl účetní výkaz zisku a ztráty, který obsahuje jak výnosy, tak náklady podniku a na základě něj dojde v praktické části k sestavení vertikální a horizontální analýzy.

Druhá kapitola zahrnuje a zabývá se konkrétně rozdíly mezi náklady ve finančním a manažerském účetnictví. Finanční účetnictví je určeno převážně pro externí uživatele, které nejsou s chodem podniku spjati. Manažerské účetnictví je naopak pro interní uživatele a toto pojetí se dělí na dvě části - hodnotové a ekonomické pojetí.

Ve třetí kapitole je zaměřeno na členění nákladů, které se rozděluje z několika hledisek. Jde o členění nákladů podle druhu – tj. druhové členění nákladů. Dále následuje členění nákladů podle účelu, ke kterému byl daný náklad konkrétně vynaložen – tj. účelové členění. V tomto členění rozlišujeme náklady technologické, na obsluhu a řízení, náklady jedincové a režijní. Dále došlo k popisu kalkulačního členění nákladů. V kalkulačním členění rozeznáváme náklady přímé a nepřímé. Zmíněno je často používané kapacitní členění nákladů podle toho, zda se mění s objemem produkce či nikoliv. Z tohoto hlediska jsou rozčleněny náklady na fixní – mění se s objemem výkonů a náklady variabilní – neměnné s objemem výkonů. Poslední členění, které je zmíněno, je členění podle hlediska rozhodování, kde jsou rozlišeny podle hlediska, zda se změní na základě daného rozhodnutí či ne – rozčlenění nákladů na relevantní a irelevantní. Dále se ještě můžou vyskytnout náklady utopené a irelevantní.

Čtvrtá, poslední kapitola, je zaměřena na nástroje pro řízení nákladů. Je zde zmíněno šest nástrojů pro řízení, které jsou v praxi často používané. Mezi tyto nástroje patří: absolutní ukazatele, kde rozlišujeme horizontální a vertikální analýzu. Horizontální nám ukazuje

vývojový trend jednotlivých položek, naopak vertikální udává procentuální podíl jednotlivých položek na celkových nákladech podniku, které tvoří 100%. Jako druhý nástroj jsou zmíněny kalkulace – jsou popsány základní pojmy, mezi které patří, co to kalkulace vůbec je, předmět kalkulace, rozdíl mezi kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím. Dále jsou zmíněny metody kalkulace, které dělíme na dvě základní metody. Mezi tyto metody patří kalkulace plných nákladů, které rozlišujeme na tradiční přírážkovou kalkulaci a kalkulaci podle aktivit. V této části je zmíněna i přírážková kalkulace v sektoru služeb. Druhou metodou jsou kalkulace variabilních nákladů, které jsou známé pod názvem metoda krycího příspěvku. Třetí nástroj je zmíněn bod zvratu, tj. bod, kdy jsou rovny výnosy nákladům. Je zde zmíněno i grafické vyjádření bodu zvratu a taky rozdíl ve vzorcích mezi homogenní a heterogenní produkcí. Při heterogenní - rozdílné produkci je třeba upravit klasický vzorec bodu zvratu, jelikož nejsou náklady variabilní vyjádřeny v peněžní podobě, ale jako poměrový (haléřový) ukazatel variabilních nákladů. Tento ukazatel vyjadřuje podíl celkových variabilních nákladů na celkové produkci – tj. tržbách. Čtvrtý zmíněný nástroj jsou limity, které vychází z bodu zvratu. Rozeznáváme tři limity: maximální velikosti fixních nákladů, variabilních nákladů a limit stanovení minimální prodejní ceny. Pátým nástrojem je provozní páka, která udává procentní změnu zisku jednoprocenní změnou prodaného množství. Posledním, tj. šestým zmíněným nástrojem řízení nákladů jsou nákladové funkce – rozlišujeme krátkodobou a dlouhodobou. V krátkodobé funkci lze měnit jen některé výrobní činitele, naopak u dlouhodobé lze měnit všechny. Dlouhodobá funkce se skládá z více částí krátkodobých funkcí a má tvar „U“. Parametry nákladových funkcí mohou být stanoveny pomocí čtyř metod: klasifikační analýza, metoda dvou období – vychází pouze ze dvou období, z tohoto důvodu se doporučuje využití metody grafické. Poslední a zároveň nejpřesnější a nejspolehlivější metodou je metoda regresní a korelační analýzy, která umožňuje i stanovení nelineárních nákladových funkcí.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

V této kapitole dojde k charakteristice společnosti (hlavní obor podnikání, historie apod.), která je velmi pestrá a v dalších částech praktické části práce se budu zabývat pouze dceřinou společností (FACILITY) sídlící ve Zlínském kraji. Údaje o společnosti uvedené v této a následujících kapitolách praktické části vycházejí z interních materiálů vybrané společnosti a taktéž rozhovoru s facility manažerem společnosti, facility specialistou a administrativní pracovníci.

Vybraná společnost (dále jen společnost) byla založena v roce 1993 jako akciová společnost (a.s.). Od začátku se zabývala technickou správou převážně komerčních nemovitostí. V roce 1999 došlo ke změně právní normy z akciové společnosti na společnost s ručením omezeným (s.r.o.) a společnost spolu s rozvíjením facility managementu v ČR upevňovala své postavení na místním trhu. Od roku 2003 dostala společnost nový název a došlo k rozšíření podnikání a vstoupení na slovenský trh. Od roku 2007 se rozšířily poskytované služby společnosti na trh východní Evropy. Ve stejném roce dochází opět ke změně právní normy (na a.s.) – dochází ke sloučení všech divizí a dceřiné společnosti. První dceřiná společnost se stává na Ukrajině. V následujícím roce v Rusku a Bulharsku, Rumunsku, Polsku a Srbsku. V roce 2017 došlo k rozdělení vybrané společnosti (GROUP) na samostatné společnosti (BPS a FACILITY). Společnost se může zařadit mezi významné české poskytovatele služeb s dlouholetými zkušenostmi v oblasti provozu a údržby technických zařízení a budov, má zkušenosti v řízení řetězců subdodavatelů a je progresivní společností, která je adekvátním partnerem pro významné projekty facility managementu v moderních administrativních centrech a v průmyslových areálech. Společnost nepřetržitým způsobem inovuje své služby a nabízí klientům jedinečné know-how. Společnost pro zvýšení kvality svých služeb a jako společnost, která zná svoji podnikatelskou environmentální odpovědnost, zavedla Integrovaný systém managementu (IMS).

Mezi hlavní obor podnikání patří služby. Konkrétně v dceřiné společnosti (FACILITY) poskytuje služby pro průmyslový areál sídlící ve Zlínském kraji. Do těchto poskytovaných služeb společností patří zejména:

Technické služby – údržba strojů (CNC, konvenční) a výrobních linek, revize a zákonné prohlídky, mobilní údržba/ havarijní služba.

Úklidové služby – vnitřní a vnější úklidy, zimní údržba, údržba zeleně.

Administrativní služby – poštovní služby (oběh denní pošty, provoz podatelny), tiskové a kopírovací služby (správa dokumentů – tisk, kopírování, skenování dokumentů apod., správa tiskových a kopírovacích služeb (doplňování tonerů, objednávky materiálů apod.).

Mezi vedlejší činnost společnosti v průmyslovém areálu je dle konkrétních požadavků klienta zajistit zhotovení nových zařízení potřebných k zajištění provozu – např. výrobu kovových vozíků na špony, střeleckých terčů, letování anod na chromování. Strojní údržbě průmyslového podniku společnost taktéž zhotovuje kryty na stroje, upravuje a svařuje dopravníky CNC strojů.

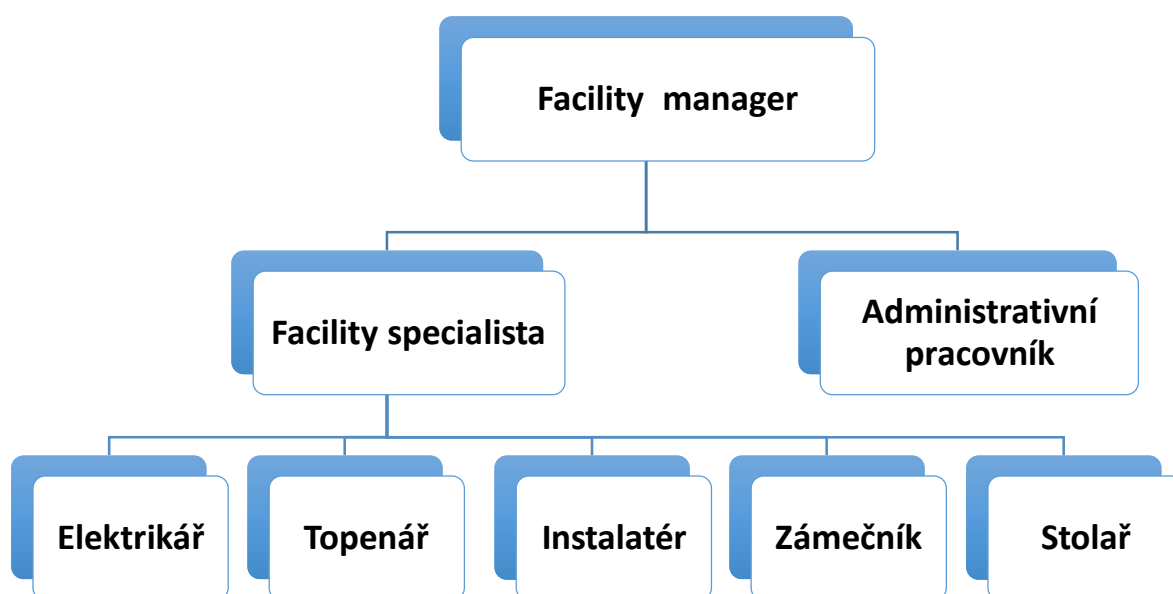
Společnost si během let vybudovala postavení respektovaného dodavatele komplexních služeb facility managementu a svým zákazníkům pomáhá budovat konkurenční výhodu založenou na efektivně vykonávaných podpůrných činnostech v optimální kvalitě.

7 ANALÝZA VÝCHOZÍ EKONOMICKÉ SITUACE

V této části práce zaměřenou na analýzu výchozí ekonomické situace zmíním, jaká je organizační struktura v podniku, dále vývoj počtu zaměstnanců a na závěr se podíváme na hospodaření společnosti v období 2015 – 2017, kde budou vyčísleny výnosy (dále jen V) a náklady (dále jen N) za dané období, grafické znázornění V a N ve společnosti a následně vývoj provozního a finančního HV.

7.1 Organizační struktura

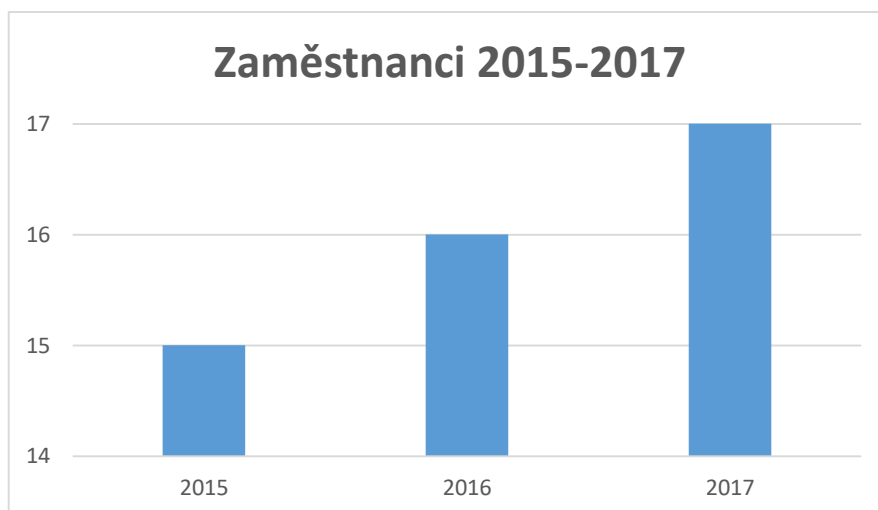
Ve společnosti je uplatňována hierarchická struktura shora dolů. Nejvyšší ve společnosti je facility manager, pod kterého spadá facility specialista a taktéž administrativní pracovník. Facility specialista má dále pod sebou na starosti: tři elektrikáře, jednoho topenáře, instalátéra, dva stolaře a tři zámečníky. Výše popsaná organizační struktura je zobrazena na následujícím obrázku:



Obrázek 10 Organizační struktura vybrané společnosti (vlastní zpracování).

7.2 Vývoj počtu zaměstnanců

Počet zaměstnanců ve společnosti zvoleném období dosahoval téměř stejného počtu ve všech letech. Je zaznamenán růst o jednoho pracovníka v následujících letech. Četnost výskytu jednotlivých zaměstnanců znázorňuje následující sloupcový graf:



Obrázek 11 Počet zaměstnanců v období 2015 – 2017 (vlastní zpracování).

7.3 Analýza hospodářského výsledku

Tato část práce je zaměřena na přehled vývoje V a N ve zvoleném období 2015 – 2017 a následné zjištění HV, který se zjistí jako rozdíl těchto dvou položek. Jako podklad pro zpracování posloužily interní data společnosti, na jejichž základě došlo k následným výpočtům, které jsou znázorněny v následující tabulce:

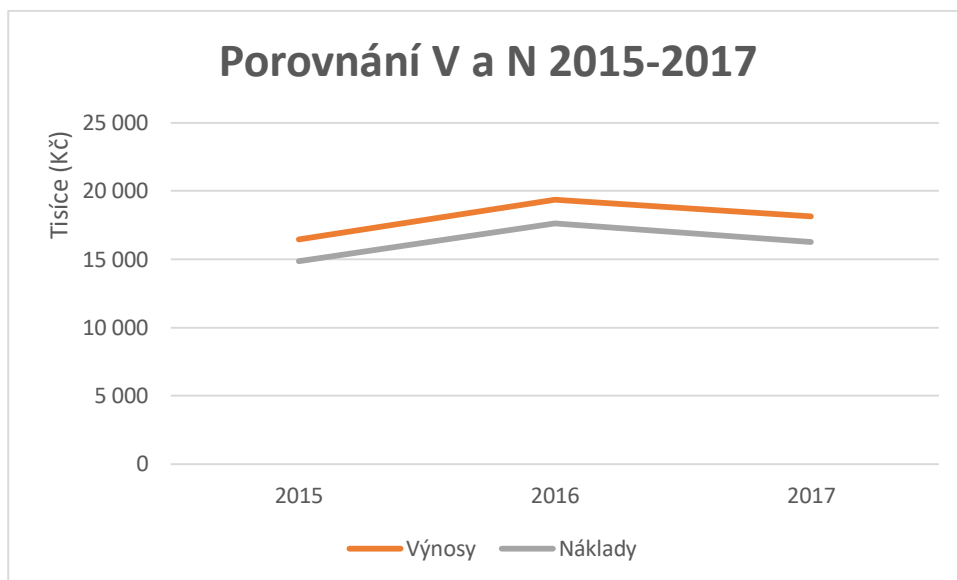
Tabulka 1 Vývoj HV 2015 – 2017 (vlastní zpracování).

| v Kč | 2015 | 2016 | 2017 |
|-----------------|------------------|------------------|------------------|
| V | 16 444 035 | 19 383 359 | 18 118 341 |
| N | 14 874 432 | 17 605 829 | 16 257 850 |
| HV = V-N | 1 569 603 | 1 777 530 | 1 860 491 |

Na základě získaných dat můžeme vidět, že v jednotlivých letech převyšovaly V nad N, tudíž docházelo k vytvoření kladného HV – zmíněno v teoretické části v kapitole jedna. Na základě výše uvedené tabulky můžeme vidět, že během analyzovaných tří let vždy docházelo k mírnému růstu HV. Dále můžeme vidět, že V ve vybrané společnosti v analyzovaných dvou letech rostly. V posledním roce (2017) došlo k poklesu zapříčiněnému menší poptávkou výrobního podniku pro provedení služeb – zejména díky poklesu poptávek na připojení elektromontáže pro stroje, které výrobní společnost omezila oproti předcházejícím letem. Náklady v jednotlivých letech měly podobný trend, jak V. Během prvních dvou období docházelo k růstu N způsobené rostoucí poptávkou – zejména růst v oblasti subdodávek (konkrétně subdodávky externí). V posledním roce 2017 N poklesly, především díky poklesu subdodávek a potřebného materiálu – konkrétní poklesy

v jednotlivých letech budou detailněji rozebrány v kapitole devět v horizontální analýze, tudíž se zde více N v této části práce nebudu zabývat.

Z výše uvedené tabulky můžeme vidět taktéž na následujícím grafu porovnání V a N ve vybrané společnosti.



Obrázek 12 Porovnání V a N 2015 – 2017 (vlastní zpracování).

V následující tabulce můžeme vidět, jak se vyvíjel HV během analyzovaných let. Z tabulky můžeme vidět, že v průběhu analyzovaných let převážnou část HV tvořil, jak se dalo očekávat, provozní HV, kde docházelo k rostoucí tendenci, naopak u finančního HV došlo v roce 2016 k poklesu a v následujícím roce opět k růstu, ovšem opět zůstal finanční HV záporný.

Tabulka 2 Vývoj provozního a finančního HV (vlastní zpracování).

| v Kč | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------------|-----------|-----------|-----------|
| provozní HV | 1 570 514 | 1 786 221 | 1 863 516 |
| finanční HV | -911 | -8 691 | -3025 |

8 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU ŘÍZENÍ NÁKLADŮ

V této části kapitoly popíšu, jaký je současný stav řízení nákladů a které nástroje pro řízení nákladů jsou ve vybrané společnosti používány.

8.1 Klasifikace nákladů

Na základně vlastního zkoumání jsem zjistil, že v současné době jsou náklady ve společnosti členěny pouze podle druhového členění, které je zmíněné v teoretické části v kapitole tři. Detailní druhové členění nákladů je rozebráno v následující kapitole devět pomocí absolutních ukazatelů – vertikální a horizontální analýzy. Mezi nevýznamnější druhy tohoto členění, které v jednotlivých letech 2014-2017 tvoří cca 90 % - 95% celkových položek, patří následující druhy:

- Materiál na zakázky
- Subdodávky (interní a externí)
- Osobní náklady

Další členění nákladů: kapacitní členění nákladů, kalkulační členění a z hlediska rozhodování firmě schází. Po zjištění nedostatku kapacitního členění nákladů jsem se rozhodl, že bych chtěl toto členění nákladů ve vybrané společnosti zavést. S největší pravděpodobností bude použita regresní a korelační analýza potřebná k zavedení tohoto členění. Dále se budu tímto členěním nákladů zabývat v závěrečné kapitole deset návrhy a doporučení. Výskyt současného stavu používané klasifikací nákladů jsou uvedeny v následující tabulce:

Tabulka 3 Současný stav klasifikace nákladů (vlastní zpracování).

| Klasifikace nákladů | Pozorování |
|------------------------|------------|
| druhové | ANO |
| účelové | NE |
| kapacitní | NE |
| kalkulační | NE |
| z hlediska rozhodování | ANO |

8.2 Výskyt nástrojů pro řízení nákladů

Na základě zkoumání a po rozboru s vedením společnosti jsme došli k závěru, že ze zmíněných nástrojů pro řízení nákladů v teoretické části v kapitole čtyři firma používá pouze ve velmi omezené míře jediný nástroj - kalkulace. Bod zvratu, limity a nákladové funkce

nejdou ve společnosti využívány, protože firmě schází kapacitní členění nákladů – již bylo zmíněno v podkapitole 8.1. Všechny tyto tři nástroje na sebe tzv. navazují a je nereálné stanovení limitů či nákladové funkce, když neznáme, jaké je složení fixních nákladů (dále jen F) a variabilních nákladů (dále jen VN) z CN. Analýzou bodu zvratu se budu zabývat v závěrečné kapitole. Další nástroje, mezi které patří absolutní ukazatele a provozní páka ve společnosti nejsou používány.

Cenová nabídka je prováděna jako u většiny firem, které se zabývají poskytováním služeb, pouze na základě režijní přírážky a u některých zakázek taktéž pouze na základě odhadu a cen konkurenčních firem. Výskyt současných nástrojů pro řízení nákladů je uvedený v následující tabulce:

Tabulka 4 Výskyt nástrojů pro řízení nákladů (vlastní zpracování).

| Nástroje pro řízení nákladů | Pozorování |
|------------------------------------|---------------------------|
| absolutní ukazatele | NE |
| kalkulace | ANO, pouze některé služby |
| bod zvratu | NE |
| limity | NE |
| provozní páka | NE |
| nákladové funkce | NE |

9 ANALÝZA NÁKLADŮ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

Tato část práce je zaměřena na vertikální a horizontální analýzu nákladů vybrané společnosti ve zvolených letech 2014-2017, která byla zmíněna v teoretické části v nástrojích řízení nákladů pomocí absolutních ukazatelů. Nejprve bude provedena vertikální analýza nákladů, která bude tak jako horizontální analýza provedena na účetním výkazu – Výkaz zisku a ztrát za období posledních čtyř let.

9.1 Vertikální analýza

K výpočtu metody vertikální analýzy byl použit vzorec zmíněný v teoretické části, který poslouží k zjištění relativního podílu jednotlivých položek na celkovém obsahu (100%). Jako podklad byl použit výkaz zisku a ztráty (=výsledovka) za zmiňované období.

Tabulka 5 Vertikální analýza nákladů (vlastní zpracování).

| VERTIKÁLNÍ ANALÝZA N | 2014 | Podíl | 2015 | podíl | 2016 | podíl | 2017 | podíl |
|---------------------------------|------------------|--------------|------------------|--------------|------------------|--------------|------------------|--------------|
| | Kč | % | Kč | % | Kč | % | Kč | % |
| Materiál na zákazky | 3 319 995 | 19,14 | 2 387 818 | 16,05 | 2 780 378 | 15,79 | 2 010 216 | 12,36 |
| materiál na zákazky | 3 319 995 | 19,14 | 2 387 810 | 16,05 | 2 780 378 | 15,79 | 2 010 216 | 12,36 |
| Subdodávky | 5 852 696 | 33,74 | 5 584 523 | 37,54 | 7 459 401 | 42,37 | 6 438 756 | 39,60 |
| subdodávky externí | 4 810 429 | 27,73 | 5 133 827 | 34,51 | 7 186 401 | 40,82 | 6 438 756 | 39,60 |
| subdodávky interní | 1 042 267 | 6,01 | 450 696 | 3,03 | 273 000 | 1,55 | 0 | 0,00 |
| Auta | 201 324 | 1,16 | 203 685 | 1,37 | 325 534 | 1,85 | 292 671 | 1,80 |
| leasing | 5 000 | 0,03 | 0 | 0,00 | 41 774 | 0,24 | 47 132 | 0,29 |
| PHM a provozní kapaliny | 104 350 | 0,60 | 86 692 | 0,58 | 89 094 | 0,51 | 95 711 | 0,59 |
| opravy aut | 51 572 | 0,30 | 56 635 | 0,38 | 95 736 | 0,54 | 66 964 | 0,41 |
| ostatní náklady aut | 37 403 | 0,22 | 43 197 | 0,29 | 40 598 | 0,23 | 27 232 | 0,17 |
| silniční daň | 0 | 0,00 | 13 500 | 0,09 | 14 400 | 0,08 | 11 700 | 0,07 |
| dálniční známka | 3 000 | 0,02 | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 |
| odpisy auta | 0 | 0,00 | 3 661 | 0,02 | 43 932 | 0,25 | 43 932 | 0,27 |
| Stroje | 17 212 | 0,10 | 0 | 0,00 | 46 808 | 0,27 | 38 347 | 0,24 |
| ostatní náklady strojů a náradí | 17 212 | 0,10 | 0 | 0,00 | 18 640 | 0,11 | 4 774 | 0,03 |
| odpisy strojů | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 28 168 | 0,16 | 33 573 | 0,21 |
| Osobní náklady | 6 385 991 | 36,81 | 6 199 726 | 41,68 | 6 275 518 | 35,64 | 6 734 128 | 41,42 |
| mzdy za odpracovanou dobu | 3 962 157 | 22,84 | 3 853 724 | 25,91 | 3 797 961 | 21,57 | 4 172 174 | 25,66 |
| náhrady | 585 481 | 3,37 | 604 259 | 4,06 | 672 344 | 3,82 | 617 348 | 3,80 |

| | | | | | | | | |
|--|-------------------|---------------|-------------------|---------------|-------------------|---------------|-------------------|---------------|
| odměny | 29 926 | 0,17 | 6 157 | 0,04 | 46 400 | 0,26 | 74 500 | 0,46 |
| soc. a zdrav. Pojištění | 1 592 110 | 9,18 | 1 565 614 | 10,53 | 1 570 810 | 8,92 | 1 662 250 | 10,22 |
| sociální náklady | 216 317 | 1,25 | 169 972 | 1,14 | 188 003 | 1,07 | 207 856 | 1,28 |
| Ostatní personální náklady | 121 835 | 0,70 | 120 142 | 0,81 | 89 670 | 0,51 | 93 998 | 0,58 |
| zákonné školení, lékařské prohlídky | 8 100 | 0,05 | 7 200 | 0,05 | 4 500 | 0,03 | 8 550 | 0,05 |
| vzdělávání | 22 604 | 0,13 | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 7 395 | 0,05 |
| pracovní oděvy a pomůcky | 59 553 | 0,34 | 96 830 | 0,65 | 74 402 | 0,42 | 56 625 | 0,35 |
| cestovné | 15 583 | 0,09 | - | - | 636 | 0,00 | 1 035 | 0,01 |
| reprezentace | 15 995 | 0,09 | 16 112 | 0,11 | 10 131 | 0,06 | 20 393 | 0,13 |
| Ostatní administrativní náklady | 1 386 743 | 7,99 | 336 765 | 2,26 | 395 829 | 2,25 | 575 412 | 3,54 |
| služby IT | 3 924 | 0,02 | 5 191 | 0,03 | 2 558 | 0,01 | 16 046 | 0,10 |
| opravy ostatní | 7 657 | 0,04 | 11 775 | 0,08 | 6 474 | 0,04 | 3 230 | 0,02 |
| marketing | 58 | 0,00 | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 |
| poradenské služby | 1 260 000 | 7,26 | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 |
| nájmy a související náklady | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 185 846 | 1,06 | 372 397 | 2,29 |
| telefonní poplatky a datové služby | 17 537 | 0,10 | 24 113 | 0,16 | 37 599 | 0,21 | 32 020 | 0,20 |
| kancelářské potřeby | 22 176 | 0,13 | 40 968 | 0,28 | 102 251 | 0,58 | 76 440 | 0,47 |
| ostatní materiál a služby | 75 391 | 0,43 | 254 160 | 1,71 | 54 417 | 0,31 | 69 153 | 0,43 |
| Pojištění | 0 | 0,00 | 557 | 0,00 | 6 684 | 0,04 | 6 127 | 0,04 |
| Odpisy | 62 983 | 0,36 | 41 773 | 0,28 | 37 527 | 0,21 | 34 622 | 0,21 |
| odpisy HW | 19 452 | 0,11 | 9 864 | 0,07 | 2 | 0,00 | 0 | 0,00 |
| odpisy zařízení | 11 635 | 0,07 | 13 086 | 0,09 | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 |
| odpisy ostatní | 31 897 | 0,18 | 18 823 | 0,13 | 37 525 | 0,21 | 34 622 | 0,21 |
| Ostatní provozní N / V | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 164 | 0,00 | 700 | 0,00 |
| ostatní provozní N | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 164 | 0,00 | 700 | 0,00 |
| Interní N / V | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 195 000 | 1,11 | 39 000 | 0,24 |
| interní N | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 195 000 | 1,11 | 39 000 | 0,24 |
| CELKOVÉ NÁKLADY | 17 348 779 | 100,00 | 14 874 432 | 100,00 | 17 605 829 | 100,00 | 16 257 850 | 100,00 |

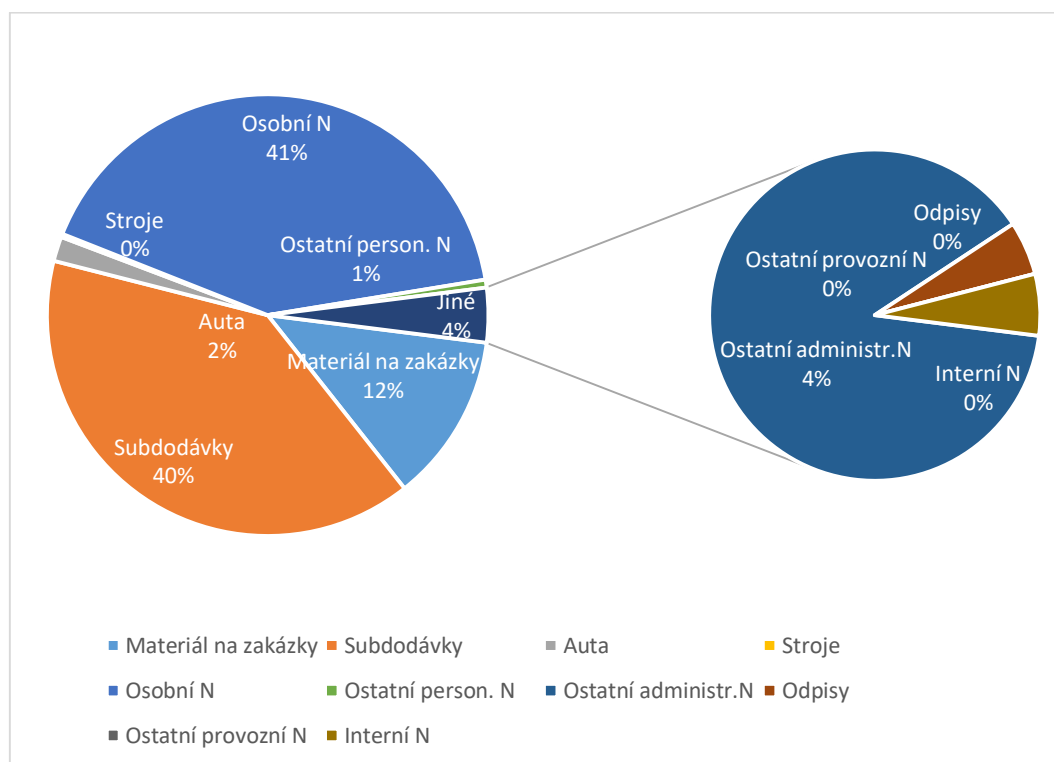
Vertikální analýzou nákladů bylo zjištěno, že největší podíl zaujímají tři položky tvořící ve zvolených letech 90-95% procentní podíl všech nákladů. Mezi položky, které rozeberu, patří: subdodávky (služby) – interní a externí, materiál potřebný na jednotlivé zakázky a osobní náklady.

Osobní náklady tvoří ve výše zmíněném druhovém členění nákladů za dané období procentuální podíl v rozmezí 35 – 42 %. Mezi jednotlivé druhy osobních nákladů patří: mzdy vynaložené za odpracovanou dobu, náhrady, odměny, sociální a zdravotní pojištění a poslední položka je tvořena sociálními náklady. Největší část osobních nákladů je tvořena mzdami za odpracovanou dobu, které v jednotlivých letech tvořily procentuální podíl: 22,84%, 25,91%, 21,57% a 25,66 %. Druhou největší položku v osobních nákladech tvoří sociální a zdravotní pojištění, které je hrazeno za zaměstnance. Další položky podle % podílu tvoří náhrady, sociální náklady a nejmenší podíl zaujímají odměny.

Subdodávky (služby) tvoří další největší procentuální podíl v celkovém zastoupení nákladů. Podíl se pohybuje v jednotlivých letech v rozmezí 33 - 42 %. Subdodávky jsou tvořeny dvěma složkami. Rozlišujeme v podniku subdodávky externí a interní. Převážná část nákladů je tvořena subdodávky externími.

Třetí největší podíl na nákladech je tvořen materiálem. Konkrétně materiálem potřebným na jednotlivé zakázky. Procentuální podíl se pohybuje v jednotlivých letech v rozmezí 12 – 20 %.

Na následujícím grafu můžeme vidět procentuální složení jednotlivých nákladových druhů vyskytující se ve společnosti.



Obrázek 13 Struktura nákladů v kontextu vertikální analýzy (vlastní zpracování).

9.2 Horizontální analýza

Tabulka 6 Horizontální analýza nákladů (vlastní zpracování).

| HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA N | 2014 | 2015 | změna (%) | 2016 | změna (%) | 2017 | změna (%) |
|-------------------------------------|------------------|------------------|---------------|------------------|---------------|------------------|---------------|
| | Kč | Kč | 14/15 | Kč | 15/16 | Kč | 16/17 |
| Materiál na zakázky | 3 319 995 | 2 387 818 | -28,08 | 2 780 378 | 16,44 | 2 010 216 | -27,70 |
| materiál na zakázky | 3 319 995 | 2 387 810 | -28,08 | 2 780 378 | 16,44 | 2 010 216 | -27,70 |
| Subdodávky | 5 852 696 | 5 584 523 | -4,58 | 7 459 401 | 33,57 | 6 438 756 | -13,68 |
| subdodávky externí | 4 810 429 | 5 133 827 | 6,72 | 7 186 401 | 39,98 | 6 438 756 | -10,40 |
| subdodávky interní | 1 042 267 | 450 696 | -56,76 | 273 000 | -39,43 | 0 | -100,00 |
| Auta | 201 324 | 203 685 | 1,17 | 325 534 | 59,82 | 292 671 | -10,10 |
| leasing | 5 000 | 0 | -100,00 | 41 774 | | 47 132 | 12,83 |
| PHM a provozní kapaliny | 104 350 | 86 692 | -16,92 | 89 094 | 2,77 | 95 711 | 7,43 |
| opravy aut | 51 572 | 56 635 | 9,82 | 95 736 | 69,04 | 66 964 | -30,05 |
| ostatní náklady aut | 37 403 | 43 197 | 15,49 | 40 598 | -6,02 | 27 232 | -32,92 |
| silniční daň | 0 | 13 500 | | 14 400 | 6,67 | 11 700 | -18,75 |
| dálniční známka | 3 000 | 0 | | 0 | | 0 | |
| odpisy auta | 0 | 3 661 | | 43 932 | 1100,00 | 43 932 | 0,00 |
| Stroje | 17 212 | 0 | | 46 808 | | 38 347 | -18,08 |
| ostatní náklady strojů a náradí | 17 212 | 0 | | 18 640 | | 4 774 | -74,39 |
| odpisy strojů | 0 | 0 | | 28 168 | | 33 573 | 19,19 |
| Osobní náklady | 6 385 991 | 6 199 726 | -2,92 | 6 275 518 | 1,22 | 6 734 128 | 7,31 |
| mzdy za odpracovanou dobu | 3 962 157 | 3 853 724 | -2,74 | 3 797 961 | -1,45 | 4 172 174 | 9,85 |
| náhrady | 585 481 | 604 259 | 3,21 | 672 344 | 11,27 | 617 348 | -8,18 |
| odměny | 29 926 | 6 157 | -79,43 | 46 400 | 653,61 | 74 500 | 60,56 |
| soc. a zdrav. Pojištění | 1 592 110 | 1 565 614 | -1,66 | 1 570 810 | 0,33 | 1 662 250 | 5,82 |
| sociální náklady | 216 317 | 169 972 | -21,42 | 188 003 | 10,61 | 207 856 | 10,56 |
| Ostatní personální náklady | 121 835 | 120 142 | -1,39 | 89 670 | -25,36 | 93 998 | 4,83 |
| zákonné školení, lékařské prohlídky | 8 100 | 7 200 | -11,11 | 4 500 | -37,50 | 8 550 | 90,00 |
| vzdělávání | 22 604 | 0 | | 0 | | 7 395 | |
| pracovní oděvy a pomůcky | 59 553 | 96 830 | 62,59 | 74 402 | -23,16 | 56 625 | -23,89 |
| cestovné | 15 583 | 0 | -100,00 | 636 | | 1 035 | 62,74 |

| | | | | | | | |
|--|-----------------------|-----------------------|---------------|-----------------------|---------------|-----------------------|---------------|
| reprezentace | 15 995 | 16 112 | 0,73 | 10 131 | -37,12 | 20 393 | 101,29 |
| Ostatní administra- tivní náklady | 1 386 743 | 336 765 | -75,72 | 395 829 | 17,54 | 575 412 | 45,37 |
| služby IT | 3 924 | 5 191 | 32,29 | 2 558 | -50,72 | 16 046 | 527,29 |
| opravy ostatní | 7 657 | 11 775 | 53,78 | 6 474 | -45,02 | 3 230 | -50,11 |
| marketing | 58 | 0 | | 0 | | 0 | |
| poradenské služby | 1 260 000 | 0 | -100,00 | 0 | | 0 | |
| nájmy a související náklady | 0 | 0 | | 185 846 | 100,00 | 372 397 | 100,38 |
| tel. poplatky a datové služby | 17 537 | 24 113 | 37,50 | 37 599 | 55,93 | 32 020 | -14,84 |
| kancelářské potřeby | 22 176 | 40 968 | 84,74 | 102 251 | 149,59 | 76 440 | -25,24 |
| ostatní materiál a služby | 75 391 | 254 160 | 237,12 | 54 417 | -78,59 | 69 153 | 27,08 |
| pojištění | 0 | 557 | | 6 684 | 1100,00 | 6 127 | -8,33 |
| Odpisy | 62 983 | 41 773 | -33,68 | 37 527 | -10,16 | 34 622 | -7,74 |
| odpisy HW | 19 452 | 9 864 | -49,29 | 2 | -99,98 | 0 | -100,00 |
| odpisy zařízení | 11 635 | 13 086 | 12,47 | 0 | -100,00 | | |
| odpisy ostatní | 31 897 | 18 823 | -40,99 | 37 525 | 99,36 | 34 622 | -7,74 |
| Ostatní provozní V/ N | 0 | 0 | | 164 | | 700 | 326,83 |
| ostatní provozní N | 0 | 0 | | 164 | | 700 | 326,83 |
| Interní V / N | 0 | 0 | | 195 000 | | 39 000 | -80,00 |
| interní N | 0 | 0 | | 195 000 | | 39 000 | -80,00 |
| CELKOVÉ NÁKLADY | 17 348 779 | 14 874 432 | -14,26 | 17 605 829 | 18,36 | 16 257 850 | -7,66 |

Materiál na zakázky: V roce 2015 byl pokles materiálu způsoben tím, že byly klientovi v paušálu provedeny opravy, na něž nebylo potřeba tolik materiálu, jako v předcházejícím roce. Klient od údržbářské firmy schválil menší množství cenových nabídek – poptal u konkurence. Bylo provedeno větší množství víceprací – nových železných a dřevěných výrobků. Nárůst v roce 2016 byl způsoben větší poptávkou po pracích, ke kterým byl potřebný materiál. V roce 2017 došlo opět k menšímu provedení zakázek z důvodu poklesu poptávky na služby.

Subdodávky externí: Výrobní podnik v roce 2015 přes vybranou (údržbářskou) firmu požadoval elektrické přívody pro nové stroje. Ty byly připojeny přes subdodavatele, u něhož byla sleva oproti cenové nabídce předložené klientovi. K nově přivezeným strojům byly provedeny nové přívody vzduchu jiným subdodavatelem taktéž s několikaprocentní marží.

Subdodávky interní: Majitel firmy v roce 2014 požadoval po stavební zakázce pro centrálu v Praze zařízení zakázky ve výši téměř 200 000 Kč několikrát za rok. Tento odvod byl v následujících letech dle výsledků hospodaření ponížen. V roce 2014 zakázka provedla práce pro dceřiné společnosti. V roce 2015 bylo provedeno minimální množství prací pro vnitropodnikové zakázky.

Osobní náklady: V roce 2015 došlo k poklesu osobních nákladů především díky tomu, že dva pracovníci dlouhodobě byly v pracovní neschopnosti. Jejich mzda byla hrazena z okresní správy sociálního zabezpečení (OSSZ). Majitel firmy taktéž rozhodl snížit z důvodu hospodářské krize vyplácení odměn. V roce 2017 došlo k přijetí nové administrativní pracovnice – došlo ke zvýšení mzdových nákladů. Majitel se rozhodl k pozvolnému navýšování odměn za dobře odvedené práce pracovníků společnosti.

10 ZÁVĚREČNÉ SHRUTÍ, NÁVRHY A DOPORUČENÍ

V této kapitole se budu zabývat návrhy na zjištěné nedostatky ve vybrané společnosti zjištěné v kapitole osm.

10.1 Shrnutí analytické části

Po zjištění současného stavu klasifikace nákladů na základě rozhovoru došlo ke zjištění, že vybraná společnost v současné době používá pouze druhové členění nákladů. Ve společnosti nejsou využívány následující klasifikace: účelové členění, kapacitní členění, členění nákladů z hlediska rozhodnutí a členění kalkulační.

Ve vybrané společnosti se dále vyskytuje jen částečně nástroj kalkulace, další nástroje se ve společnosti nevyskytují vůbec. Mezi tyto nástroje patří: bod zvratu, provozní páka, modelace nákladových funkcí, limity a absolutní ukazatele.

10.2 Návrhy a doporučení

Navrhuji ve vybrané společnosti zavést celkem tři nástroje či opatření k efektivnějšímu řízení nákladů. Klíčovým návrhem je zavedení nové klasifikace nákladů, která umožní společnosti lépe řídit náklady pomocí vhodných nástrojů. Jednotlivé dílčí nástroje vycházející z nového členění nákladů byly převedené do MS Excel, jelikož tímto programem firma disponuje, ale nemá potřebné znalosti v oblasti využívání těchto nástrojů. Pomocí naformátování buněk v sešitu MS Excel byly poskytnuty společnosti níže uvedené nástroje k lepšímu řízení nákladů a k velmi rychlému uplatnění v praxi společnosti.

10.2.1 Implementace kapacitního členění nákladů

Jelikož používá vybraná společnost druhové členění nákladů. Mezi hlavní výhody tohoto členění nákladů podle druhů patří průkazné a jednoznačné vynaložení nákladů a taky kontrola úplnosti informací. Kromě zmíněné výhody má taktéž toto členění jako ostatní členění nákladů také i své nevýhody. Mezi hlavní nevýhody patří, že se toto členění nezabývá příčinou vynaložených nákladů a to, že nemůžou být lépe řízeny náklady. Právě z tohoto důvodu, že nemůžou být lépe řízeny náklady, bych vybrané firmě navrhoval výše uvedené zavedení členění nákladů. Tento návrh je podstatný z hlediska zavedení pokročilejších metod pro řízení nákladů. K zavedení kapacitního členění nákladů se může využít hned několik metod. Toto členění bude implementováno pomocí metody regresní a korelační analýzy.

Tuto metodu jsem zvolil především proto, jelikož se jedná o metodu nejpřesnější a zároveň metodu, která není příliš náročná z hlediska výpočtu. Data potřebná pro metodu byla zpracována v MS Excel. Tento nástroj byl následně poskytnutý společnosti pro to, aby si mohla modelovat náklady svépomocí. Data pro rok 2017 jsou zmíněny v následující tabulce:

Tabulka 7 Data pro metodu nejmenších čtverců (vlastní zpracování).

| Metoda nejmenších čtverců období 2017 (v Kč) | Tržby | Náklady | Tržby * Náklady | Tržby ^2 |
|--|------------|------------|--------------------|--------------------|
| | X | Y | X * Y | X^2 |
| Leden | 1 218 172 | 1 020 140 | 1 242 705 984 080 | 1 483 943 021 584 |
| Únor | 1 421 652 | 1 281 977 | 1 822 525 166 004 | 2 021 094 409 104 |
| Březen | 1 407 041 | 1 322 006 | 1 860 116 644 246 | 1 979 764 375 681 |
| Duben | 1 375 873 | 1 191 660 | 1 639 572 819 180 | 1 893 026 512 129 |
| Květen | 1 267 720 | 1 138 526 | 1 443 332 180 720 | 1 607 113 998 400 |
| Červen | 1 591 158 | 1 530 770 | 2 435 696 931 660 | 2 531 783 780 964 |
| Červenec | 1 986 288 | 1 682 265 | 3 341 462 782 320 | 3 945 340 018 944 |
| Srpen | 1 305 411 | 1 168 497 | 1 525 368 837 267 | 1 704 097 878 921 |
| Září | 1 317 279 | 1 243 240 | 1 637 693 943 960 | 1 735 223 963 841 |
| Říjen | 1 873 966 | 1 602 796 | 3 003 585 208 936 | 3 511 748 569 156 |
| Listopad | 1 484 164 | 1 398 948 | 2 076 268 259 472 | 2 202 742 778 896 |
| Prosinec | 1 859 239 | 1 677 026 | 3 117 992 143 214 | 3 456 769 659 121 |
| Σ | 18 107 963 | 16 257 851 | 25 146 320 901 059 | 28 072 648 966 741 |
| Φ | 1508997 | 1354821 | 2095526741755 | 2339387413895 |

Metoda je provedena za zvolené období - rok 2017. Jako data posloužily interní materiály firmy – konkrétně výkaz zisku a ztráty, kde jsem si za jednotlivé měsíce (leden – prosinec) zjistil celkové náklady. Za proměnnou X jsou zvoleny tržby (dále jen T), za Y náklady (dále jen N).

Poté dochází k dílčím výsledkům potřebných pro výsledný vzorec k výpočtu haléřového ukazatele (dále jen h). Ukazatel h bude použit, protože jsou výkony (T) v peněžním vyjádření (v Kč). Ukazatel h nám udává procentuální podíl variabilních nákladů (dále jen VN) na celkových nákladech (dále jen CN). Jsou stanoveny sumy a průměry jednotlivých sloupců. Pomocí vynásobení procentuálního podílu VN a CN v Kč dojde ke zjištění konkrétní částky VN. Fixní náklady jsou již dopočítány jako rozdíl mezi CN a VN. Výsledky metody jsou uvedeny v následující tabulce:

Tabulka 8 Výsledky provedené analýzy (vlastní zpracování).

| | |
|-----------|-------------|
| h | 0,820116599 |
| VN | 82,0% |
| FN | 18,0% |
| CN | 100,00% |

Z dat, které byly zpracovány, vyplynul nejpodstatnější výpočet ukazatele $h = 0,82$. Tento ukazatel nás informuje o množství VN v CN. Vynásobením ukazatele h číslem 100 (v %) je určen variabilní náročnost - 82 %. Po přepočítání v peněžních jednotkách se jedná o částku 13 333 333 Kč. Návrh na zavedení kapacitní členění nákladů ve vybrané společnosti, jak již bylo zmíněno výše, je podstatné nejen z hlediska zjištění variabilní a fixní náročnosti, ale i z hlediska využití v dalších návrzích.

10.2.2 Zavedení nákladové funkce

Firma nemá v dnešní době představu o tom, jaká je generická podoba nákladové struktury. Pomocí jedné rovnice jsem schopen tuto podobu struktury zprostředkovat z důvodu, aby společnost mohla mít lepší představu o tom, jaká je nákladová rovina podnikání. Navrhuji tuto funkci zavést pomocí výše zmíněné nejpřesnější metody regresní a korelační analýzy, aby mohly být náklady analyzovány pravidelně pomocí tohoto nástroje. Účelem návrhu je lepší řízení nákladů společnosti.

Data pro tento nástroj řízení nákladů jsou odvozeny na základě metody regresní a korelační analýzy aplikované v předchozím návrhu, kde pro sestavení nákladové funkce budou podstatné dva ukazatele. První z nich je velikost FN na celkových nákladech. Fixní náklady jsou ve firmě zastoupeny ve výši 18 %, což tvoří částku 2 924 518 Kč. Ukazatel h je 0,82.

Nákladová funkce má obecný tvar: $N = FN + h * Q$, po dosazení zmíněných hodnot bude mít tedy tvar: $N = 2\,924\,518 + 0,82 * Q$.

10.2.3 Analýza bodu zvratu

Společnost v současné době nemá představu o tom, jak má využívat svoji výrobní kapacitu. Navrhuji ve firmě zavést analýzu BZ za účelem praktického uplatnění, aby firma věděla, jak využívat výrobní kapacitu tzn. lépe řídit svou kapacitu s ohledem na její výkyvy – tj. aby věděla, kdy se výroba firmě ještě vyplácí a naopak, kdy je ztrátová.

K navržení analýzy bodu zvratu (dále jen BZ) je potřebné kapacitní členění nákladů, které je prvním návrhem práce. Z tohoto návrhu vyplývá, že variabilní náročnost výroby je 82 %. K tomu, aby bylo možné modelovat BZ ve vybrané společnosti navrhuji peněžní BZ ve tvaru zmíněném ve vzorci č. 8 zmíněném v teoretické části v kapitole 4. 3., týkající se BZ. Jak již jsem zmínil, v analýze BZ vycházím z předchozího výsledku regresní a korelační analýzy.

Výsledky provedené analýzy modelace BZ pro rok 2017 ve vybrané společnosti jsou uvedeny v následující tabulce:

Tabulka 9 Analýza BZ (vlastní zpracování).

| ukazatel | 2017 |
|----------------------------|---------------|
| T | 18 107 963 Kč |
| H | 0,82 |
| BZ = FN / (1-h) | 16 257 851 Kč |
| KVK = (BZ/T)*100 | 89,8 % |
| MS = ((T-BZ)/T)*100 | 10,2 % |
| U = (T-VN) | 4 774 630 Kč |

Jako data k výpočtu BZ, jak již bylo zmíněno, posloužil ukazatel h a hodnota FN. Analýza BZ byla provedena v roce 2017. Jako výchozí data opět posloužily interní data společnosti (celkové T) a výsledky předchozího návrhu kapacitního členění nákladu (ukazatele h, FN). V roce 2017 dosáhly T hodnoty 18 107 963 Kč. Výpočtem bylo zjištěno v analyzovaném roce podle vzorce uvedeného v tabulce, že BZ v podniku nastává při částce 16 257 851 Kč. Z analýzy vyplývá, že firma má zisk => $T > BZ$. Po výpočtu BZ došlo ke stanovení kritického využití výrobní kapacity, které dosáhlo v roce 2017 hodnoty 0,898 – v procentním vyjádření 89,8 %. Dále byla určen bezpečnostní marže (MS), která nám v analyzovaném roce, že může klesnout výkon (T) o 10,2 %, aniž by se vybraná firma dostala do ztráty a byla stále zisková.

Na závěr byl vypočítán celkový příspěvek na úhradu, který tvoří všechny provedené výkony a byl vyčíslen na částku 4 774 630 Kč.

ZÁVĚR

Cílem mé práce bylo provést nákladovou analýzu ve vybrané společnosti, popsat současný stav a výskyt nástrojů řízení nákladů a následně navrhnout zavedení některých nevyskytujících se nástrojů zmíněných v teoretické části pro lepší řízení nákladů ve vybrané společnosti. Pro potřebné zpracování analýzy a návrhů byly použity interní materiály společnosti za rok 2014 – 2017 zmíněné níže v příloze a dále taktéž konzultace především s facility manažerem firmy.

V teoretické části došlo k průzkumu základních literárních pramenů, na jejichž základě došlo k detailnějšímu vysvětlení problematiky v oblasti nákladů a jejich následného řízení.

Po zpracování teoretické části došlo ke zpracování části praktické. Na úvod byla stručně představena vybraná společnost. Poté došlo k analýze ekonomické situace, kde byla zmíněna organizační struktura společnosti, vývoj počtu zaměstnanců v poslední třech letech a nakonec byl proveden HV ve zvoleném období, který v jednotlivých letech měl rostoucí tendenci. Na tuto část praktické práce navazuje jaký je současný stav řízení nákladů. Na základě zkoumání bylo zjištěno, že ve společnosti je používáno pouze členění nákladů podle druhů. Taktéž bylo zjištěno, že ze zmíněných nástrojů využívá vybraná společnost částečně jen kalkulace. V následující kapitole došlo z provedení samotné analýzy nákladů, kde byla provedena vertikální a horizontální analýza. Pomocí vertikální analýzy byl zjištěn nejvýznamnější výskyt tří druhů, mezi které patří: materiál na zakázky, subdodávky (externí a interní) a osobní náklady. Pro analýzu bylo použito detailní členění nákladů, pomocí něhož byly zobrazeny a popsány nejvíce významné položky tvořící tyto nákladové druhy. Pomocí horizontální analýzy došlo ke zjištění trendu ve vývoji položek a následně popsané pod provedenou analýzou, čím byly zapříčiněny ve zkoumaném období.

Na základě zjištěných poznatků ohledně současného stavu řízení nákladů a použití současného druhového členění nákladů došlo v závěrečné kapitole k návrhům a doporučením pro zlepšení současného stavu. Jako první návrh bylo doporučeno zavedení kapacitního členění nákladů. K provedení tohoto návrhu bylo možné použít hned několik metod. Rozhodl jsem se pro zvolení metody regresní a korelační analýza z toho důvodu, jak již bylo zmíněno v praktické části, že se jedná o metodu nejpřesnější pro potřebné rozčlenění nákladů a taky z toho důvodu, protože se jedná o metodu, pomocí které budou proveditelné následující návrhy. Druhým doporučením vycházejícím z metody regresní a korelační analýzy došlo ke stanovení globální nákladové funkce z důvodu, aby mohly být náklady analyzovány

pravidelně právě pomocí tohoto nástroje a za účelem lepšího řízení. Posledním návrhem bylo zavedení analýzy bodu zvratu (peněžního, jelikož je výkon v Kč), který se taktéž jako nástroj pro řízení nákladů ve firmě v současné době nevyskytuje. Tento návrh využívá ukazatele z předchozího návrhu. Praktická uplatnitelnost tohoto nástroje spočívá za účelem, aby firma věděla, jak využívat kapacitu. Jednotlivé dílčí nástroje, které přímo vycházejí z nového členění nákladů, byly převedeny do aplikace MS Excel a byly zároveň poskytnuty společnosti jako nástroje k velmi rychlému uplatnění v praxi společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

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

DRURY, Colin. Management & cost accounting. 5th ed. London: Thomson, 2000, xxxi, 1194 s. ISBN 1861525362.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 391 s. ISBN 978-80-7357-712-4.

KOCMANOVÁ, Alena. Ekonomické řízení podniku. Vyd. 1. Praha: Linde Praha, 2013, 358 s. ISBN 978-80-7201-932-8.

KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER. Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady. 2., rozš. vyd. Praha: Grada, 2013, 236 s. ISBN 978-80-247-4456-8.

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

MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA. Úvod do podnikové ekonomiky. Praha: Grada, 2014, 208 s. ISBN 9788024794105.

MARTINOVIČOVÁ, Dana. Základy ekonomiky podniku. 1. vyd. Praha: Alfa, 2006, 178 s. ISBN 80-86851-50-8.

POPESKO, Boris. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 1. vyd. Praha: Grada, 2009. 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.

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

SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. Expert. ISBN 978-80-247-3494-1.

SYNEK, M. Manažerské výpočty a ekonomická analýza. Praha: C. H. Beck, 2009. 301 s. ISBN 978-80-7400-154-3.

Interní materiály podniku.

Internetové zdroje:

Horizontální analýza. Febmat.com. [online]. Copyright © 2016-2019. [cit. 2019-04-01]. Dostupné z: <https://www.febmat.com/clanek-horizontalni-analyza/>.

Příjmy a výnosy. ManagementMania.com. [online]. Copyright © 2011-2016. [cit. 2019-04-09]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/prijmy-a-vynosy>.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

| | |
|------|---------------------------|
| BZ | Bod zvratu |
| CN | Celkové náklady |
| CV | Celkové výnosy |
| F,FN | Fixní náklady |
| h | Haléřový ukazatel |
| HV | Hospodářský výsledek |
| N | Náklady |
| Q | Celkové množství produkce |
| SPP | Stupeň provozní páky |
| T | Tržby |
| V | Výnosy |
| VN | Variabilní náklady |

SEZNAM OBRÁZKŮ

| | |
|---|----|
| <i>Obrázek 1 Vztah jednotlivých přístupů k pojetí nákladů (Popesko, 2016, s. 28).</i> | 14 |
| <i>Obrázek 2 Fixní náklady (Drury, 2000, s. 27).</i> | 21 |
| <i>Obrázek 3 Skokové fixní náklady (Drury, 2000, s. 28).</i> | 22 |
| <i>Obrázek 4 Průběh variabilních nákladů (Drury, 2000, s. 27).</i> | 23 |
| <i>Obrázek 5 Průběh celkových variabilních nákladů (Král, 2006, s. 76).</i> | 23 |
| <i>Obrázek 6 Průběh průměrných variabilních nákladů (Král, 2006, s. 76).</i> | 24 |
| <i>Obrázek 7 Základní typy nákladových funkcí (Popesko, 2009, s. 61).</i> | 29 |
| <i>Obrázek 8 Bod zvratu (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2011, s. 160).</i> | 32 |
| <i>Obrázek 9 Bodový diagram (Synek a kol., 2011, s. 97).</i> | 36 |
| <i>Obrázek 10 Organizační struktura vybrané společnosti (vlastní zpracování).</i> | 43 |
| <i>Obrázek 11 Počet zaměstnanců v období 2015 – 2017 (vlastní zpracování).</i> | 44 |
| <i>Obrázek 12 Porovnání V a N 2015 – 2017 (vlastní zpracování).</i> | 45 |
| <i>Obrázek 13 Struktura nákladů v kontextu vertikální analýzy (vlastní zpracování).</i> | 50 |

SEZNAM TABULEK

| | |
|--|----|
| Tabulka 1 Vývoj HV 2015 – 2017 (vlastní zpracování). | 44 |
| Tabulka 2 Vývoj provozního a finančního HV (vlastní zpracování). | 45 |
| Tabulka 3 Současný stav klasifikace nákladů (vlastní zpracování). | 46 |
| Tabulka 4 Výskyt nástrojů pro řízení nákladů (vlastní zpracování). | 47 |
| Tabulka 5 Vertikální analýza nákladů (vlastní zpracování). | 48 |
| Tabulka 6 Horizontální analýza nákladů (vlastní zpracování). | 51 |
| Tabulka 7 Data pro metodu nejmenších čtverců (vlastní zpracování). | 55 |
| Tabulka 8 Výsledky provedené analýzy (vlastní zpracování). | 56 |
| Tabulka 9 Analýza BZ (vlastní zpracování). | 57 |

SEZNAM PŘÍLOH

| | |
|----------------|---|
| Příloha P I: | Výkaz zisku a ztráty 2014 |
| Příloha P II: | Výkaz zisku a ztráty 2015 |
| Příloha P III: | Výkaz zisku a ztráty 2016 |
| Příloha P IV: | Výkaz zisku a ztráty 2017 |
| Příloha P V: | Ukázka naformátování buněk v programu MS Excel poskytnuté společnosti |

PŘÍLOHA P I: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2014

| Popis | Leden | Únor | Březen | Duben | Květen | Červen | Červenec | Srpen | Září | Říjen | Listopad | Prosinec | Celkem |
|---|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| 10 - Tržby | 2 026 202 | 1 630 559 | 1 138 535 | 1 423 736 | 1 244 102 | 1 530 227 | 1 938 006 | 2 020 267 | 1 955 938 | 1 533 906 | 1 400 394 | 1 165 381 | 19 005 254 |
| 101 - tržby z prodeje služeb - externí | 2 026 202 | 1 630 559 | 1 311 531 | 1 423 736 | 1 244 102 | 1 530 227 | 1 936 006 | 1 840 267 | 1 756 349 | 1 353 575 | 1 218 054 | 985 381 | 18 255 991 |
| 103 - změna nedokončené výroby | 0 | 0 | -172 996 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -172 996 |
| 104 - tržby z prodeje služeb - interní | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 180 000 | 199 589 | 180 331 | 182 340 | 180 000 | 922 260 |
| 20 - Materiál na zakázky | -329 992 | -626 339 | -174 662 | -143 384 | -131 773 | -313 440 | -182 556 | -453 441 | -268 017 | -263 419 | -215 676 | -217 296 | -3 319 995 |
| 201 - materiál na zakázky | -329 992 | -626 339 | -174 662 | -143 384 | -131 773 | -313 440 | -182 556 | -453 441 | -268 017 | -263 419 | -215 676 | -217 296 | -3 319 995 |
| 21 - Subdodávky | -244 350 | -176 102 | -440 328 | -306 356 | -236 450 | -448 823 | -719 069 | -901 809 | -1 026 320 | -455 741 | -389 588 | -507 759 | -5 852 696 |
| 211 - subdodávky - externí | -244 350 | -176 102 | -440 328 | -306 356 | -236 450 | -448 823 | -719 069 | -687 359 | -819 914 | -262 365 | -158 232 | -311 080 | -4 810 429 |
| 212 - subdodávky - interní | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -214 450 | -206 406 | -193 376 | -231 356 | -196 679 | -1 042 267 |
| 30 - Auta | -17 022 | -1 950 | -15 434 | -29 548 | -27 681 | -25 126 | -13 509 | -21 769 | -23 512 | -8 918 | -12 568 | -4 308 | -201 324 |
| 301 - leasing | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -5 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -5 000 |
| 302 - PHM a provozní kapalin | -8 926 | -1 950 | -6 305 | -6 579 | -9 900 | -16 901 | -11 950 | -9 365 | -13 218 | -7 332 | -7 987 | -3 937 | -104 350 |
| 303 - opravy aut | 0 | 0 | -8 058 | -16 395 | -17 612 | 0 | -1 558 | -2 110 | 0 | -1 586 | -4 157 | -95 | -51 572 |
| 304 - ostatní náklady aut | -6 596 | 0 | -1 071 | -6 574 | -149 | -1 725 | 0 | -10 294 | -10 294 | 0 | -424 | -276 | -37 403 |
| 305 - silniční daň | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 306 - dálniční známka | -1 500 | 0 | 0 | 0 | 0 | -1 500 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -3 000 |
| 31 - Stroje | 0 | 0 | 0 | 0 | -6 378 | -759 | -10 076 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -17 212 |
| 312 - ostatní náklady strojů a náradí | 0 | 0 | 0 | 0 | -6 378 | -759 | -10 076 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -17 212 |
| 40 - Osobní náklady | -446 781 | -403 788 | -497 012 | -537 282 | -518 451 | -516 322 | -570 360 | -564 633 | -580 411 | -621 030 | -572 321 | -557 598 | -6 385 991 |
| 401 - mzdy za odpracovanou dobu | -303 221 | -282 686 | -289 554 | -312 757 | -336 127 | -339 339 | -397 444 | -337 042 | -372 685 | -403 535 | -356 641 | -230 926 | -3 962 157 |
| 402 - náhrady | -29 216 | -13 564 | -54 085 | -76 072 | -35 125 | -20 454 | -22 120 | -57 040 | -45 978 | -41 359 | -31 272 | -159 196 | -585 481 |
| 403 - odměny | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -500 | 0 | 0 | 0 | -29 426 | 0 | -29 926 |
| 404 - sociální a zdravotní pojištění | -107 288 | -100 788 | -127 543 | -131 654 | -129 058 | -132 197 | -135 756 | -131 382 | -154 890 | -149 997 | -138 627 | -152 930 | -1 592 110 |
| 405 - sociální náklady | -7 056 | -6 750 | -25 830 | -16 799 | -18 141 | -24 332 | -14 540 | -39 169 | -6 858 | -26 139 | -16 155 | -14 546 | -216 317 |
| 41 - Ostatní personální náklady | -2 182 | -1 122 | -134 | -42 134 | -14 742 | -5 574 | -4 568 | -19 809 | -3 606 | -459 | -67 | -27 437 | -121 834 |
| 412 - zákonná školení, lékařské prohlídky | 0 | -450 | 0 | -1 800 | -4 950 | -450 | 0 | -450 | 0 | 0 | 0 | 0 | -8 100 |
| 413 - vzdělávání | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -4 200 | -843 | -17 561 | 0 | 0 | 0 | 0 | -22 604 |
| 414 - pracovní oděvy a pomůcky | 0 | 0 | 0 | -38 247 | -5 488 | 0 | 0 | 0 | -2 922 | -459 | 0 | -12 437 | -59 553 |
| 416 - cestovné | -2 182 | -672 | -134 | -2 087 | -4 305 | -640 | -3 014 | -1 798 | -684 | 0 | -67 | 0 | -15 583 |
| 417 - reprezentace | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -284 | -711 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -15 995 |
| 50 - Ostatní administrativní náklady | -187 438 | -4 658 | -21 159 | -555 393 | -292 508 | -109 906 | -184 033 | -5 139 | -12 379 | -6 761 | -2 946 | -4 422 | -1 386 743 |
| 501 - služby IT | -123 | 0 | 0 | -719 | 0 | -248 | -919 | 0 | 0 | -273 | 0 | -1 642 | -3 924 |
| 502 - opravy ostatní | 0 | 0 | 0 | -7 657 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -7 657 |
| 503 - marketing | 0 | 0 | 0 | -58 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -58 |
| 504 - poradenské služby | -180 000 | 0 | 0 | -540 000 | -255 000 | -105 000 | -180 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -1 260 000 |
| 506 - telefonní poplatky a datové služby | -2 192 | -1 958 | -1 829 | -1 474 | -2 679 | -917 | -1 204 | -1 052 | -1 142 | -1 199 | -964 | -927 | -17 537 |
| 507 - kancelářské potřeby | -2 225 | -1 348 | -2 018 | -3 998 | -359 | -2 136 | -970 | -1 235 | -1 550 | -3 893 | -917 | -1 529 | -22 176 |
| 509 - ostatní materiál a služby | -2 899 | -1 352 | -17 312 | -1 488 | -34 471 | -1 606 | -940 | -2 852 | -9 687 | -1 396 | -1 066 | -324 | -75 391 |
| 51 - Odpisy | -3 496 | -3 496 | -7 768 | -6 193 | -10 309 | -6 143 | -6 242 | -2 787 | -2 787 | -4 587 | -4 587 | -4 587 | -62 983 |
| 512 - odpisy hardware | -1 924 | -1 924 | -1 215 | -1 215 | -1 215 | -1 215 | -4 670 | -1 215 | -1 215 | -1 215 | -1 215 | -1 215 | -19 452 |
| 513 - odpisy zařízení | -970 | -970 | -970 | -970 | -970 | -970 | -970 | -970 | -970 | -970 | -970 | -970 | -11 635 |
| 514 - odpisy ostatní | -603 | -603 | -5 584 | -4 009 | -8 125 | -3 958 | -603 | -603 | -603 | -2 402 | -2 402 | -2 402 | -31 897 |
| Provozní výsledek hospodaření | 794 941 | 413 104 | -17 961 | -196 555 | 5 828 | 104 135 | 245 593 | 50 878 | 38 904 | 172 991 | 202 641 | -158 025 | 1 656 475 |
| Provozní výsledek hospodaření v % | 39,2 | 25,3 | -1,6 | -13,8 | 0,5 | 6,8 | 12,7 | 2,5 | 2,0 | 11,3 | 14,5 | -13,6 | 8,7 |
| Finanční výsledek | -28 806 | -22 127 | 2 948 | -2 975 | -147 | -6 114 | 0 | -587 | 0 | -121 | -2 392 | -6 504 | -66 825 |
| Celkový výsledek hospodaření | 766 135 | 390 977 | -15 013 | -199 530 | 5 681 | 98 020 | 245 593 | 50 292 | 38 904 | 172 870 | 200 249 | -164 529 | 1 589 650 |

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2015

| Popis | Leden | Únor | Březen | Duben | Květen | Červen | Červenec | Srpen | Září | Říjen | Listopad | Prosinec | Celkem |
|---|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| 10 - Tržby | 1 334 206 | 1 606 658 | 1 374 036 | 1 564 088 | 1 630 331 | 1 533 930 | 1 650 957 | 1 674 322 | 1 686 941 | 1 692 088 | -528 321 | 1 170 439 | 16 389 675 |
| 101 - tržby z prodeje služeb - externí | 1 151 544 | 1 424 952 | 1 185 306 | 1 366 529 | 1 440 769 | 1 353 930 | 1 466 983 | 1 487 149 | 1 506 941 | 1 506 735 | 1 271 679 | 1 169 439 | 16 331 956 |
| 104 - tržby z prodeje služeb - interní | 182 662 | 181 706 | 188 730 | 197 559 | 189 562 | 180 000 | 183 974 | 187 173 | 180 000 | 185 353 | -1 800 000 | 1 000 | 57 719 |
| 20 - Materiál na zakázky | -171 641 | -277 128 | -223 434 | -173 265 | -163 663 | -266 031 | -179 899 | -162 070 | -189 116 | -252 143 | -208 823 | -120 606 | -2 387 818 |
| 201 - materiál na zakázky | -171 641 | -277 128 | -223 434 | -173 265 | -163 663 | -266 031 | -179 899 | -162 070 | -189 116 | -252 143 | -208 823 | -120 606 | -2 387 818 |
| 21 - Subdodávky | -374 433 | -627 067 | -533 597 | -652 083 | -763 911 | -746 055 | -622 349 | -817 737 | -704 878 | -591 035 | 1 371 419 | -522 797 | -5 684 523 |
| 211 - subdodávky - externí | -179 289 | -380 698 | -293 968 | -425 987 | -543 107 | -535 847 | -410 005 | -618 289 | -515 286 | -402 631 | -317 495 | -511 225 | -5 133 827 |
| 212 - subdodávky - interní | -195 144 | -246 369 | -239 629 | -226 096 | -220 804 | -210 208 | -212 344 | -199 448 | -189 592 | -188 404 | 1 688 914 | -11 572 | -450 696 |
| 30 - Auta | -26 464 | -6 842 | -18 176 | -15 170 | -11 104 | -12 730 | -19 658 | -5 996 | -32 133 | -8 265 | -36 249 | -10 898 | -203 685 |
| 301 - leasing | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 302 - PHM a provozní kapaliny | -9 237 | -5 615 | -4 774 | -6 716 | -10 250 | -9 207 | -10 505 | -5 683 | -6 402 | -7 549 | -7 445 | -3 308 | -86 692 |
| 303 - opravy aut | -5 769 | -950 | 0 | -8 179 | -578 | 0 | 0 | 0 | -16 007 | 0 | -25 153 | 0 | -56 635 |
| 304 - ostatní náklady aut | -11 458 | -276 | -10 027 | -276 | -276 | -148 | -9 153 | -313 | -9 725 | -716 | -276 | -552 | -43 197 |
| 305 - silniční daň | 0 | 0 | -3 375 | 0 | 0 | -3 375 | 0 | 0 | 0 | 0 | -3 375 | -3 375 | -13 500 |
| 307 - odpisy auta | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -3 661 | -3 661 |
| 40 - Osobní náklady | -552 709 | -518 557 | -509 571 | -482 190 | -477 734 | -510 117 | -571 367 | -553 524 | -574 265 | -499 927 | -464 674 | -485 091 | -6 199 726 |
| 401 - mzdy za odpracovanou dobu | -369 535 | -347 346 | -351 768 | -318 489 | -305 645 | -341 265 | -361 589 | -326 502 | -337 351 | -325 077 | -293 905 | -175 252 | -3 853 724 |
| 402 - náhrady | -32 971 | -32 044 | -8 260 | -26 618 | -41 799 | -18 813 | -55 337 | -75 786 | -70 618 | -46 478 | -36 710 | -158 825 | -604 259 |
| 403 - odměny | 0 | 0 | 0 | -5 000 | 0 | -1 157 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -6 157 |
| 404 - sociální a zdravotní pojištění | -134 469 | -124 828 | -134 044 | -117 442 | -116 932 | -134 322 | -141 762 | -136 110 | -151 442 | -123 072 | -111 740 | -139 451 | -1 565 614 |
| 405 - sociální náklady | -15 734 | -14 339 | -15 499 | -14 641 | -13 358 | -14 560 | -12 679 | -15 126 | -14 854 | -5 300 | -22 319 | -11 563 | -169 972 |
| 41 - Ostatní personální náklady | -5 030 | -20 942 | -5 177 | -3 478 | -1 965 | -450 | 0 | -58 093 | -1 079 | 0 | -2 461 | -21 467 | -120 142 |
| 412 - zákonná školení, lékařské prohlídky | -900 | 0 | 0 | 0 | 0 | -450 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -5 850 | -7 200 |
| 414 - pracovní oděvy a pomůcky | -4 130 | -20 942 | -5 177 | -3 478 | -1 965 | 0 | 0 | -56 981 | -1 079 | 0 | -2 461 | -617 | -96 830 |
| 417 - reprezentace | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -1 112 | 0 | 0 | 0 | -15 000 | -16 112 |
| 50 - Ostatní administrativní náklady | -8 030 | -36 754 | -11 407 | -11 510 | -29 641 | -70 862 | -66 087 | -3 821 | -15 266 | -36 290 | -22 747 | -24 348 | -336 765 |
| 501 - služby IT | -496 | -149 | 0 | 0 | 0 | -1 271 | 0 | 0 | -950 | -2 119 | -207 | 0 | -5 191 |
| 502 - opravy ostatní | 0 | 0 | -2 752 | -720 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -6 394 | -1 910 | 0 | -11 775 |
| 506 - telefonní poplatky a datové služby | -672 | -642 | -648 | -649 | -852 | -2 501 | -2 905 | -3 036 | -3 084 | -3 069 | -3 047 | -3 009 | -24 113 |
| 507 - kancelářské potřeby | -337 | -2 522 | -1 619 | -4 446 | -164 | 0 | -4 358 | -288 | -5 665 | -588 | -1 527 | -19 454 | -40 968 |
| 509 - ostatní materiál a služby | -6 524 | -33 442 | -6 388 | -5 696 | -28 626 | -67 090 | -58 824 | -498 | -5 567 | -24 120 | -16 057 | -1 329 | -254 160 |
| 510 - pojištění | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -557 | -557 |
| 51 - Odpisy | -4 586 | -4 157 | -6 517 | -3 686 | -3 686 | -3 683 | -1 886 | -1 887 | -1 887 | -1 887 | -2 761 | -5 151 | -41 773 |
| 512 - odpisy hardware | -1 214 | -786 | -786 | -786 | -786 | -786 | -786 | -786 | -787 | -787 | -786 | -786 | -9 864 |
| 513 - odpisy zařízení | -970 | -969 | 0 | -1 100 | -1 100 | -1 100 | -1 100 | -1 100 | -1 100 | -1 100 | -1 100 | -2 348 | -13 086 |
| 514 - odpisy ostatní | -2 402 | -2 402 | -5 731 | -1 799 | -1 799 | -1 796 | 0 | 0 | 0 | 0 | -875 | -2 017 | -18 823 |
| 52 - Ostatní provozní výnosy/náklady | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 895 | 54 376 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 55 271 |
| 526 - ostatní výnosy | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 895 | 54 376 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 55 271 |
| Provozní výsledek hospodaření | 191 314 | 115 211 | 66 156 | 222 706 | 178 627 | -75 105 | 244 086 | 71 194 | 168 317 | 302 540 | 105 383 | -19 917 | 1 570 514 |
| Provozní výsledek hospodaření v % | 14,3 | 7,2 | 4,8 | 14,2 | 11,0 | -4,9 | 14,8 | 4,3 | 10,0 | 17,9 | -19,9 | -1,7 | 9,6 |
| Finanční výsledek | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -911 | -911 |
| Celkový výsledek hospodaření | 191 314 | 115 211 | 66 156 | 222 706 | 178 627 | -75 105 | 244 086 | 71 194 | 168 317 | 302 540 | 105 383 | -20 828 | 1 569 603 |

PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2016

| Popis | Leden | Únor | Březen | Duben | Květen | Červen | Červenec | Srpen | Září | Říjen | Listopad | Prosinec | Celkem |
|---|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|-------------------|
| 10 - Tržby | 1 169 029 | 1 541 001 | 1 718 519 | 1 604 701 | 1 625 110 | 1 355 773 | 1 912 326 | 1 497 095 | 1 396 000 | 1 520 099 | 2 043 743 | 2 008 656 | 19 392 050 |
| 101 - tržby z prodeje služeb - externí | 1 167 279 | 1 541 001 | 1 713 694 | 1 597 167 | 1 622 816 | 1 352 797 | 1 912 326 | 1 497 095 | 1 389 239 | 1 517 449 | 2 043 743 | 2 008 656 | 19 363 260 |
| 104 - tržby z prodeje služeb - interní | 1 750 | 0 | 4 825 | 7 534 | 2 294 | 2 976 | 0 | 0 | 6 761 | 2 650 | 0 | 0 | 28 790 |
| 20 - Materiál na zakázky | -190 143 | -317 949 | -246 923 | -226 221 | -203 256 | -243 110 | -377 331 | -207 114 | -223 984 | -200 846 | -214 798 | -128 703 | -2 780 378 |
| 201 - materiál na zakázky | -190 143 | -317 949 | -246 923 | -226 221 | -203 256 | -243 110 | -377 331 | -207 114 | -223 984 | -200 846 | -214 798 | -128 703 | -2 780 378 |
| 21 - Subdodávky | -373 494 | -569 946 | -757 216 | -666 360 | -596 840 | -518 379 | -629 456 | -521 059 | -496 209 | -437 025 | -786 890 | -1 106 528 | -7 459 401 |
| 211 - subdodávky - externí | -334 494 | -530 946 | -718 216 | -627 360 | -557 840 | -479 379 | -590 456 | -521 059 | -496 209 | -437 025 | -786 890 | -1 106 528 | -7 186 401 |
| 212 - subdodávky - interní | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -273 000 |
| 30 - Auta | -10 022 | -9 046 | -10 615 | -66 308 | -48 827 | -21 578 | -17 251 | -29 781 | -21 454 | -33 053 | -26 683 | -30 916 | -325 534 |
| 301 - leasing | 0 | 0 | 0 | 0 | -5 222 | -5 222 | -5 222 | -5 222 | -5 222 | -5 222 | -5 222 | -5 222 | -41 774 |
| 302 - PHM a provozní kapality | -6 085 | -5 109 | -2 533 | -8 743 | -11 320 | -8 894 | -8 092 | -8 942 | -8 770 | -9 400 | -5 815 | -5 390 | -89 094 |
| 303 - opravy aut | 0 | 0 | -620 | -42 418 | -18 471 | 0 | 0 | -3 600 | 0 | -6 414 | -11 533 | -12 680 | -95 736 |
| 304 - ostatní náklady aut | -276 | -276 | -276 | -11 486 | -10 153 | -276 | -276 | -8 356 | -276 | -8 356 | -453 | -138 | -40 598 |
| 305 - silniční daň | 0 | 0 | -3 525 | 0 | 0 | -3 525 | 0 | 0 | -3 525 | 0 | 0 | -3 825 | -14 400 |
| 307 - odpisy auta | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -43 932 |
| 31 - Stroje | -2 348 | -2 348 | -2 348 | -3 850 | -2 347 | -2 488 | -15 806 | -2 521 | -5 711 | -2 347 | -2 347 | -2 347 | -46 808 |
| 312 - ostatní náklady strojů a nářadí | 0 | 0 | 0 | -1 503 | 0 | -141 | -13 458 | -174 | -3 364 | 0 | 0 | 0 | -18 640 |
| 313 - odpisy strojů | -2 348 | -2 348 | -2 348 | -2 347 | -2 347 | -2 347 | -2 348 | -2 347 | -2 347 | -2 347 | -2 347 | -2 347 | -28 168 |
| 40 - Osobní náklady | -525 226 | -515 753 | -565 035 | -493 018 | -510 274 | -497 431 | -468 931 | -549 767 | -507 064 | -528 083 | -573 355 | -541 580 | -6 275 518 |
| 401 - mzdy za odpracovanou dobu | -348 778 | -348 484 | -362 720 | -320 792 | -349 976 | -332 543 | -264 142 | -313 476 | -309 337 | -330 037 | -358 190 | -159 486 | -3 797 961 |
| 402 - náhrady | -33 266 | -26 229 | -41 914 | -38 374 | -19 498 | -18 824 | -75 670 | -77 628 | -49 203 | -47 831 | -52 145 | -191 762 | -672 344 |
| 403 - odměny | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -2 400 | -8 500 | -4 700 | -4 900 | -4 300 | -21 600 | -46 400 |
| 404 - sociální a zdravotní pojištění | -129 182 | -126 692 | -143 110 | -119 062 | -124 176 | -123 968 | -115 288 | -134 277 | -128 746 | -129 423 | -140 263 | -156 623 | -1 570 810 |
| 405 - sociální náklady | -14 000 | -14 348 | -17 291 | -14 790 | -16 624 | -22 096 | -11 431 | -15 886 | -15 078 | -15 892 | -18 457 | -12 109 | -188 003 |
| 41 - Ostatní personální náklady | -400 | -1 711 | -69 | -51 773 | -818 | -3 684 | -270 | 0 | -4 826 | -17 052 | -8 574 | -493 | -89 670 |
| 412 - zákonná školení, lékařské prohlídky | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -4 500 | 0 | 0 | 0 | -4 500 |
| 414 - pracovní oděvy a pomůcky | 0 | -1 407 | 0 | -51 773 | -818 | -3 684 | 0 | 0 | 0 | -16 720 | 0 | 0 | -74 402 |
| 416 - cestovné | 0 | -304 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -332 | 0 | 0 | -636 |
| 417 - reprezentace | -400 | 0 | -69 | 0 | 0 | 0 | -270 | 0 | -326 | 0 | -8 574 | -493 | -10 131 |
| 50 - Ostatní administrativní náklady | -7 037 | -45 132 | -8 228 | -21 057 | 9 733 | -23 216 | -7 782 | -30 104 | -101 746 | -20 717 | -39 094 | -101 450 | -395 829 |
| 501 - služby IT | -458 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -1 050 | 0 | 0 | -1 050 | -2 558 |
| 502 - opravy ostatní | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -2 559 | 0 | -213 | -400 | -450 | -2 852 | -6 474 |
| 503 - marketing | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 505 - nájmy a související náklady | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -92 749 | 0 | 0 | -93 097 | -185 846 |
| 506 - telefonní poplatky a datové služby | -3 078 | -3 083 | -3 015 | -2 989 | -3 009 | -2 995 | -2 989 | -3 111 | -3 511 | -3 484 | -3 471 | -2 863 | -37 599 |
| 507 - kancelářské potřeby | -2 809 | -35 597 | -2 571 | -14 058 | 15 627 | -8 494 | -392 | -10 826 | -936 | -11 971 | -29 433 | -792 | -102 251 |
| 509 - ostatní materiál a služby | -135 | -5 894 | -2 086 | -3 454 | -2 328 | -11 170 | -1 285 | -15 610 | -2 729 | -4 305 | -5 183 | -239 | -54 417 |
| 510 - pojištění | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -6 684 |
| 51 - Odpisy | -3 129 | -3 127 | -3 127 | -3 127 | -3 127 | -3 127 | -3 133 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -37 527 |
| 512 - odpisy hardware | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -2 |
| 514 - odpisy ostatní | -3 129 | -3 127 | -3 127 | -3 127 | -3 127 | -3 127 | -3 131 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -37 525 |
| 52 - Ostatní provozní výnosy/náklady | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -164 | 0 | 0 | 0 | -164 |
| 523 - ostatní provozní náklady | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -164 | 0 | 0 | 0 | -164 |
| 54 - Interní výnosy/náklady | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -195 000 |
| 542 - Interní náklady | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -39 000 | -195 000 |
| Provozní výsledek hospodaření | 57 229 | 75 989 | 124 958 | 72 987 | 269 354 | 42 760 | 392 367 | 114 623 | -7 285 | 238 850 | 349 874 | 54 513 | 1 786 219 |
| Provozní výsledek hospodaření v % | 4,9 | 4,9 | 7,3 | 4,5 | 16,6 | 3,2 | 20,5 | 7,7 | -0,5 | 15,7 | 17,1 | 2,7 | 9,2 |
| Finanční výsledek | -879 | -1 367 | -851 | -785 | -732 | -695 | -658 | -621 | -583 | -545 | -506 | -469 | -8 691 |
| Celkový výsledek hospodaření | 56 350 | 74 622 | 124 107 | 72 202 | 268 622 | 42 065 | 391 709 | 114 002 | -7 868 | 238 305 | 349 368 | 54 044 | 1 777 528 |

PŘÍLOHA P IV: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2017

| Popis | Leden | Únor | Březen | Duben | Květen | Červen | Červenec | Srpen | Září | Ríjen | Listopad | Prosinec | Celkem |
|---|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| 10 - Tržby | 1 218 172 | 1 421 652 | 1 407 041 | 1 375 873 | 1 267 720 | 1 591 158 | 1 986 288 | 1 305 411 | 1 317 279 | 1 873 966 | 1 484 164 | 1 859 239 | 18 107 962 |
| 101 - tržby z prodeje služeb - externí | 1 218 172 | 1 421 652 | 1 407 041 | 1 375 873 | 1 260 178 | 1 590 178 | 1 986 288 | 1 305 411 | 1 325 801 | 1 873 966 | 1 484 164 | 1 859 239 | 18 107 962 |
| 104 - tržby z prodeje služeb - interní | 0 | 0 | 0 | 0 | 7 542 | 980 | 0 | 0 | -8 522 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 20 - Materiál na zakázky | -164 715 | -218 672 | -170 744 | -172 673 | -201 375 | -202 183 | -61 167 | -150 290 | -167 251 | -212 856 | -210 844 | -77 448 | -2 010 216 |
| 201 - materiál na zakázky | -164 715 | -218 672 | -170 744 | -172 673 | -201 375 | -202 183 | -61 167 | -150 290 | -167 251 | -212 856 | -210 844 | -77 448 | -2 010 216 |
| 21 - Subdodávky | -253 305 | -434 481 | -385 472 | -404 163 | -284 270 | -605 679 | -1 004 861 | -436 535 | -373 439 | -781 774 | -502 544 | -972 230 | -6 438 756 |
| 211 - subdodávky - externí | -253 305 | -434 481 | -385 472 | -404 163 | -284 270 | -605 679 | -1 004 861 | -436 535 | -373 439 | -781 774 | -502 544 | -972 230 | -6 438 756 |
| 30 - Auta | -18 844 | -47 987 | -24 470 | -18 743 | -20 245 | -20 562 | -48 535 | -16 157 | -28 551 | -19 550 | -18 705 | -10 323 | -292 671 |
| 301 - leasing | -5 222 | -5 222 | -3 655 | -3 655 | -3 655 | -3 655 | -3 655 | -3 655 | -3 655 | -3 655 | -3 655 | -3 655 | -47 132 |
| 302 - PHM a provozní kapalin | -6 178 | -11 260 | -9 377 | -6 017 | -9 716 | -9 508 | -8 598 | -8 703 | -6 883 | -6 962 | -10 541 | -1 969 | -95 711 |
| 303 - opravy aut | -3 845 | -22 419 | 0 | 0 | -3 075 | 0 | -27 211 | 0 | -10 614 | 0 | 0 | 0 | -66 964 |
| 304 - ostatní náklady aut | -138 | -5 425 | -4 177 | -5 410 | -138 | -138 | -5 410 | -138 | -138 | -5 272 | -710 | -138 | -27 232 |
| 305 - silniční daň | 0 | 0 | -3 600 | 0 | 0 | -3 600 | 0 | 0 | -3 600 | 0 | 0 | -900 | -11 700 |
| 307 - odpisy auta | -3 861 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -3 661 | -43 932 |
| 31 - Stroje | -2 347 | -2 347 | -2 347 | -2 347 | -3 179 | -3 179 | -3 179 | -3 179 | -3 179 | -7 713 | -3 419 | -1 932 | -38 347 |
| 312 - ostatní náklady strojů a nářadí | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -4 534 | -240 | 0 | -4 774 |
| 313 - odpisy strojů | -2 347 | -2 347 | -2 347 | -2 347 | -3 179 | -3 179 | -3 179 | -3 179 | -3 179 | -3 179 | -3 179 | -1 932 | -33 573 |
| 40 - Osobní náklady | -562 516 | -553 985 | -571 290 | -551 293 | -680 470 | -587 230 | -543 417 | -551 681 | -556 032 | -567 181 | -621 548 | -487 484 | -6 734 128 |
| 401 - mzdy za odpracovanou dobu | -379 829 | -374 414 | -394 050 | -342 338 | -363 383 | -384 586 | -299 972 | -319 534 | -330 575 | -381 286 | -416 747 | -185 460 | -4 172 174 |
| 402 - náhrady | -20 319 | -19 488 | -18 687 | -41 683 | -51 301 | -28 550 | -96 810 | -75 470 | -48 888 | -21 648 | -29 731 | -164 773 | -617 348 |
| 403 - odměny | -6 700 | -6 600 | -5 200 | -5 600 | -4 600 | -6 100 | -500 | -5 500 | -18 600 | -6 700 | -5 500 | -2 900 | -74 500 |
| 404 - sociální a zdravotní pojištění | -136 289 | -135 370 | -146 953 | -131 670 | -141 754 | -148 410 | -134 273 | -134 030 | -140 955 | -138 136 | -150 645 | -123 725 | -1 662 250 |
| 405 - sociální náklady | -19 379 | -18 113 | -6 400 | -30 002 | -19 432 | -19 584 | -11 862 | -17 147 | -16 974 | -19 411 | -18 925 | -10 626 | -207 856 |
| 41 - Ostatní personální náklady | -7 257 | -1 488 | 0 | -17 500 | -31 589 | -331 | -403 | -389 | -990 | -1 182 | -16 120 | -16 750 | -93 998 |
| 412 - zákonná školení, lékařské prohlídky | -1 350 | 0 | 0 | 0 | -450 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -6 750 | -8 550 |
| 413 - vzdělávání | -5 907 | -1 488 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -7 395 |
| 414 - pracovní oděvy a pomůcky | 0 | 0 | 0 | -17 500 | -31 139 | 0 | 0 | 0 | -990 | -1 182 | -5 815 | 0 | -56 625 |
| 416 - cestovné | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -1 035 | 0 | -1 035 |
| 417 - reprezentace | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -331 | -403 | -389 | 0 | 0 | -9 270 | -10 000 | -20 393 |
| 50 - Ostatní administrativní náklady | -8 030 | -19 541 | -125 207 | -21 815 | -14 272 | -108 480 | -17 577 | -7 140 | -110 672 | -9 414 | -23 816 | -109 749 | -575 412 |
| 501 - služby IT | 0 | 0 | -1 050 | 0 | 0 | -1 875 | 0 | -350 | -1 050 | 0 | -5 262 | -6 460 | -16 046 |
| 502 - opravy ostatní | 0 | 0 | 0 | -900 | -1 992 | 0 | 0 | 0 | -338 | 0 | 0 | 0 | -3 230 |
| 505 - nájmy a související náklady | -300 | 0 | -93 100 | 0 | 0 | -93 099 | 0 | -363 | -93 099 | 0 | 663 | -93 099 | -372 397 |
| 506 - telefonní poplatky a datové služby | -2 393 | -2 199 | -2 983 | -2 601 | -2 533 | -2 298 | -2 644 | -2 700 | -2 533 | -2 805 | -3 099 | -3 134 | -32 020 |
| 507 - kancelářské potřeby | -2 333 | -4 782 | -24 716 | -2 454 | -6 042 | -2 918 | -4 224 | -2 733 | -12 784 | -5 817 | -4 830 | -2 806 | -76 440 |
| 509 - ostatní materiál a služby | -2 447 | -12 002 | -2 802 | -15 303 | -3 149 | -7 733 | -10 152 | -438 | -210 | -235 | -10 431 | -4 250 | -69 153 |
| 510 - pojištění | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | -557 | 0 | -6 127 |
| 51 - Odpisy | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -2 252 | -34 622 |
| 514 - odpisy ostatní | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -3 126 | -2 252 | -1 110 | -34 622 |
| 52 - Ostatní provozní výnosy/náklady | 0 | -350 | -350 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 8 522 | 4 882 | 0 | 0 | 12 704 |
| 523 - ostatní provozní náklady | 0 | -350 | -350 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -700 |
| 526 - ostatní výnosy | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 8 522 | 4 882 | 0 | 0 | 13 404 |
| 54 - Interní výnosy/náklady | 0 | 0 | -39 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -39 000 |
| 542 - Interní náklady | 0 | 0 | -39 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -39 000 |
| Provozní výsledek hospodaření | 198 032 | 139 676 | 85 034 | 184 213 | 129 194 | 60 388 | 304 023 | 136 914 | 82 560 | 276 053 | 85 216 | 182 214 | 1 863 517 |
| Provozní výsledek hospodaření v % | 16,3 | 9,8 | 6,0 | 13,4 | 10,2 | 3,8 | 15,3 | 10,5 | 6,3 | 14,7 | 5,7 | 9,8 | 10,3 |
| Finanční výsledek | -431 | -393 | -354 | -315 | -277 | -238 | 71 | -847 | -120 | -80 | -41 | 0 | -3 025 |
| Celkový výsledek hospodaření | 197 601 | 139 283 | 84 680 | 183 898 | 128 917 | 60 150 | 304 094 | 136 067 | 82 440 | 275 973 | 85 175 | 182 214 | 1 860 492 |

PŘÍLOHA P V: UKÁZKA NAFORMÁTOVÁNÍ BUNĚK V PROGRAMU MS EXCEL POSKYTNUTÉ SPOLEČNOSTI

| Zavedení nových nástrojů řízení N ve vybrané společnosti - zpracovatel: Pavel Hefka | | | | | | | | | |
|---|------------|------------|--------------------|--------------------|-------------------------------------|--|---------------|---------------|--|
| 2017 | T | N | T * N | T^2 | VÝPOČET BZ | | 2017 | | |
| leden | 1 218 172 | 1 020 140 | 1 242 705 984 080 | 1 483 943 021 584 | T | | 18 107 963 Kč | | |
| únor | 1 421 652 | 1 281 977 | 1 822 525 166 004 | 2 021 094 409 104 | h | | 0,82 | | |
| březen | 1 407 041 | 1 322 006 | 1 860 116 644 246 | 1 979 764 375 681 | BZ | | 16 257 851 Kč | | |
| duben | 1 375 873 | 1 191 660 | 1 639 572 819 180 | 1 893 026 512 129 | U = (T-VN) | | 4 774 630 Kč | | |
| květen | 1 267 720 | 1 138 526 | 1 443 332 180 720 | 1 607 113 998 400 | KVK | | 89,8% | | |
| červen | 1 591 158 | 1 530 770 | 2 435 696 931 660 | 2 531 783 780 964 | MS | | 10,2% | | |
| červenec | 1 986 288 | 1 682 265 | 3 341 462 782 320 | 3 945 340 018 944 | | | | | |
| srpen | 1 305 411 | 1 168 497 | 1 525 368 837 267 | 1 704 097 878 921 | h | | 0,820116599 | | |
| září | 1 317 279 | 1 243 240 | 1 637 693 943 960 | 1 735 223 963 841 | VN | | 82,0% | 13 333 333 Kč | |
| říjen | 1 873 966 | 1 602 796 | 3 003 585 208 936 | 3 511 748 569 156 | FN | | 18,0% | 2 924 518 Kč | |
| listopad | 1 484 164 | 1 398 948 | 2 076 268 259 472 | 2 202 742 778 896 | N | | 100,00% | 16 257 851 Kč | |
| prosinec | 1 859 239 | 1 677 026 | 3 117 992 143 214 | 3 456 769 659 121 | | | | | |
| Σ | 18 107 963 | 16 257 851 | 25 146 320 901 059 | 28 072 648 966 741 | | | | | |
| φ | 1508997 | 1354821 | 2095526741755 | 2339387413895 | | | | | |
| | | | | | Poznámky: | | | | |
| | | | | | T - tržby | | | | |
| | | | | | N - náklady | | | | |
| | | | | | BZ - bod zvratu | | | | |
| | | | | | KVK - kritické využití výr.kapacity | | | | |
| | | | | | MS - marže | | | | |