Analýza nákladů ve vybrané společnosti

Jakub Mazáč

Bakalářská práce
2021

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

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

Akademický rok: 2020/2021

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

Jméno a příjmení:	**Jakub Mazáč**
Osobní číslo:	**M18481**
Studijní program:	**B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor:	**Management a ekonomika**
Forma studia:	**Prezenční**
Téma práce:	**Analýza nákladů a jejich řízení ve vybrané společnosti**

Zásady pro vypracování

Úvod
Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.
I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních pramenů a zpracujte základní teoretické poznatky pojednávající o nákladech a jejich řízení.

II. Praktická část

- Charakterizujte zkoumanou společnost.
- Proveďte analýzu řízení nákladů v dané společnosti.
- Stanovte nákladové funkce, bod zvratu a bezpečnostní koeficient.
- Na základě zjištění v oblasti řízení nákladů navrhněte doporučení pro společnost.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, 194 s. ISBN 9788025128312.
DRURY, Colin. *Management and Cost Accounting*. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015, 827 s. ISBN 978-1-4080-9393-1.
FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ, Jaroslav WAGNER a Petr PETERA. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2019, 414 s. ISBN 978-80-7598-486-9.
KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 978-80-7261-568-1.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Ludmila Kozubíková, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce: **15. ledna 2021**
Termín odevzdání bakalářské práce: **18. května 2021**

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

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

Ve Zlíně dne 15. ledna 2021

PROHLÁŠENÍ AUTORA
BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně
Jméno a příjmení: …….

…….
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce s názvem Analýza nákladů a jejich řízení ve firmě Denesa s.r.o. cílí na podrobnou analýzu nákladů v letech 2017, 2018 a 2019. Tuto práci tvoří dvě části.

První část se zaměřuje na rozbor literárních zdrojů zabývajících se definováním nákladů, způsoby klasifikace nákladů, modelováním nákladové funkce a v závěru analýzou bodu zvratu. Cílem teoretické části je příprava podkladů pro praktickou část bakalářské práce. Po úvodním představení firmy začíná praktická část bakalářské práce. Ta obsahuje analýzu nákladů pomocí druhového členění, členění v závislosti na objemu výroby a rozdělení na přímé a nepřímé náklady. Dále analýzu sestavení nákladové funkce a analýza bodu zvratu. V závěru práce jsou shrnuty zjištěné nedostatky a navržena vhodná doporučení, která mají vést ke zlepšení situace do budoucna např. rozšíření finančního účetnictví o manažerské, úspor materiálu nebo investice.

Klíčová slova: analýza nákladů, modelování nákladů, úspory, druhové členění nákladů, bod zvratu

ABSTRACT

My Bachelor Thesis, titled The Analysis of Costs and its control in the company Denesa s.r.o., is aimed to detailed cost analysis in years 2017, 2018 and 2019. The Bachelor Thesis consists of two parts.

The first part contains research of literature focused on definitions of costs, generic cost classification, cost modelling, and in the end break-even point. The goal of the Theoretical Part is to summarize and implement referenced literature sources into the Practical Part. After the introduction of the company begins The Practical Part. The Practical part contains costs analysis according to the type, the division into fixed and variable costs and the division into direct and indirect cost. Further is this part focused on break-even point and assembly of cost function. In the end of Bachelor Thesis are summarized identified deficiencies and proposed appropriate recommendations, which should improve the situation in the future for example: use of managerial accounting, material savings or investments.

Keywords: cost analysis, cost modeling, savings, generic cost classification, break-even point

Tímto bych rád poděkoval své vedoucí práce, paní Ing. Ludmile Kozubíkové, Ph. D., za její odborné rady a věnovaný čas při vedení této bakalářské práce.

Také bych rád poděkoval vedení a pracovníkům společnosti Denesa s. r. o., kteří mi poskytli cenné informace a rady pro vypracování této práce.

OBSAH

ÚVOD **10**
CÍLE A METODY PRÁCE **11**
I TEORETICKÁ ČÁST **12**
1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ **13**
1.1 PŘÍJMY A VÝDAJE 13
1.2 NÁKLADY A VÝNOSY 13
1.3 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT 14
1.4 HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK 15
2 DEFINICE A POJETÍ NÁKLADŮ **16**
2.1 NÁKLADY VE FINANČNÍM A MANAŽERSKÉM ÚČETNICTVÍ 16
2.2 DRUHY POJETÍ NÁKLADŮ: 17
2.2.1 Finanční pojetí 17
2.2.2 Hodnotové pojetí 17
2.2.3 Ekonomické pojetí 18
3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ **19**
3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ 19
3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ 20
3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení 20
3.2.2 Náklady jednicové a režijní 21
3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ 21
3.3.1 Přímé náklady 21
3.3.2 Nepřímé náklady 21
3.4 KLASIFIKACE NÁKLADŮ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝKONŮ 22
3.4.1 Fixní náklady 22
3.4.2 Variabilní náklady 23
3.4.3 Smíšené náklady 23
3.5 NÁKLADY Z HLEDISKA MANAŽERSKÉHO ROZHODOVÁNÍ 24
3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady 24
3.5.2 Utopené náklady 24
3.5.3 Oportunitní náklady 24
4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ **25**
4.1 NÁKLADOVÁ FUNKCE 25
4.1.1 Krátkodobá nákladová funkce 26
4.1.2 Dlouhodobá nákladová funkce 26
4.2 METODY STANOVENÍ NÁKLADOVÉ FUNKCE 27
4.2.1 Klasifikační metoda 27
4.2.2 Metoda dvou období 27

4.2.3 Grafická metoda 27
4.2.4 Metoda regresní a korelační analýzy 28
5 ANALÝZA BODU ZVRATU 29
5.1 BOD ZVRATU 29
5.1.1 Bod zvratu pro homogenní výrobu 30
5.1.2 Bod zvratu pro heterogenní výrobu 30
5.2 PROVOZNÍ PÁKA 30
5.3 BEZPEČNOSTNÍ KOEFICIENT 31
6 SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI 32
II PRAKTICKÁ ČÁST 33
7 ZÁKLADNÍ INFORMACE 34
7.1 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI 34
7.2 HISTORIE SPOLEČNOSTI 34
7.3 ZAŘAZENÍ DO ODVĚTVÍ PODLE CZ NACE 35
7.4 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA A ZAMĚSTNANCI 35
7.5 MAJETKOVÁ A KAPITÁLOVÁ STRUKTURA 36
7.6 FINANČNÍ UKAZATELE SPOLEČNOSTI 39
7.7 VÝVOJ HOSPODAŘENÍ SPOLEČNOSTI 42
8 ANALÝZA NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI 44
8.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ 44
8.2 ANALÝZA NÁKLADŮ PODLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝROBY 47
8.2.1 Fixní náklady 47
8.2.2 Variabilní náklady 49
8.2.3 Složení celkových nákladů v závislosti na objemu výroby 50
8.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ 50
8.3.1 Přímé náklady 50
8.3.2 Nepřímé náklady 51
8.3.3 Složení celkových nákladů v kalkulačním členění 53
9 NÁKLADOVÉ FUNKCE 54
9.1 STANOVENÍ NÁKLADOVÉ FUNKCE 54
9.1.1 Vývoj haléřového ukazatele 55
10 ANALÝZA BODU ZVRATU 56
11 NÁVRHY A DOPORUČENÍ 58
ZÁVĚR 61
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY 63
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK 65
SEZNAM OBRÁZKŮ 67

SEZNAM TABULEK.....68
SEZNAM PŘÍLOH.....69

ÚVOD

Cílem každého výrobního podniku je tvořit zisk. K vytvoření zisku je nutné vynaložit náklady. V dnešní době je proto kladen silný důraz na jejich optimalizaci a řízení. Správnými postupy a metodami lze efektivně ovlivňovat zisk naší společnosti. Proto hlavním cílem mé bakalářské práce je zjištění nedostatků v optimalizaci a řízení nákladů a jejich následné odstranění pomocí doporučení a návrhů pro firmu Denesa s.r.o.

Teoretická část této bakalářské práce se zabývá literární rešerší na téma definování a způsoby řízení nákladů. V první kapitole se věnuje základním pojmům spojenými s náklady např. výnosy, příjmy, výdaje, výsledek hospodaření. V další kapitole pracuje s možnými definicemi a pojetími nákladů jak ve finančním, tak manažerském účetnictví. V třetí části se zaměřuje na klasifikaci nákladů, možné výhody a úskalí daných rozdělení, důraz je kladen na rozdělení na základě objemu výroby, druhové členění a rozdělení na přímé a nepřímé náklady, které jsou využity v praktické části. V závěru teoretické části se věnuje nákladové funkci a jejímu stanovení pomocí několika metod. Konec teoretické části je věnován analýze bodu zvratu a ukazatelů s ním spojených. Tato část bakalářské práce slouží jako podklad pro praktickou část.

Praktická část se nejprve zaobírá představením společnosti, její majetkovou a finanční strukturou, finančními ukazateli, dále se věnuje vývoji hospodaření firmy Denesa s.r.o v letech 2017, 2018 a 2019. Po úvodní části přichází na řadu analýza nákladů zpracována pomocí znalostí z teoretické části zaměřená na druhové členění, členění na fixní a variabilní náklady, poslední rozdělení je na přímé a nepřímé náklady. Analyzovanými roky jsou 2017, 2018 a 2019**.** Dále je stanovena a analyzována nákladová funkce. Předposledním bodem praktické části je analýza bodu zvratu a ukazatelů spojených s ním. V závěru celé práce jsou shrnuty nedostatky, jejich možné řešení, navržena opatření ke zlepšení řízení nákladů ve vybrané společnosti a také krátké shrnutí možných dopadů těchto doporučení.

CÍLE A METODY PRÁCE

Hlavní cíl této bakalářské práce je analýza nákladů a jejich řízení ve společnosti Denesa s.r.o za roky 2017, 2018 a 2019. Na základě této analýzy jsou zvolena možná doporučení pro optimalizaci a řízení nákladů. Ke splnění těchto cílů jsou využity interní dokumenty, které slouží jako podklad k řadě členění a výpočtů.

Dílčími cíli je klasifikace nákladů do jednotlivých kategorií, stanovení nákladové funkce a analýza bodu zvratu.

Ke zpracování hlavních i vedlejších cílů je zapotřebí nejprve provést literární rešerši, která je zpracována v teoretické části bakalářské práce.

V praktické části bude využita horizontální a vertikální analýzy k představení vývoje hospodaření společnosti v oblasti nákladů. Horizontální analýza porovnává jednotlivé roky mezi sebou a vertikální analýza srovnává jaký podíl tvoří jednotlivé nákladové položky vzhledem ke stanovené základně. Poté bude provedeno rozdělení nákladů podle druhů, podle závislosti objemu výkonů a na přímé a nepřímé. Následně budou sestaveny nákladové funkce za jednotlivá období s využitím výsledků analýzy podle závislosti na objemu výkonů. Do nákladové analýzy je také zařazeno využití analýzy bodu zvratu a výpočet stupně provozní páky. Data budou zpracovány do tabulek v programu Excel.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Tato kapitola se věnuje vybraným základním pojmům spojených s náklady a jejich možné interpretaci v odborné literatuře.

1.1 Příjmy a výdaje

Dvořáková (2017, str. 80) se o příjmech zmiňuje jako o přírůstcích peněžních hodnot spojených s činností podniku např. příjem peněz za prodej výrobků, přijaté úroky atd. Opakem příjmů jsou výdaje, které znamenají úbytek peněžních hodnot v důsledku činnosti podniku např. zaplacené úroky.

Příjmy zahrnují zvýšení peněžních prostředků. Podmínkou je, že jsou to pouze takové peněžní prostředky, které lze skutečně přijmout. Může se tak jednat např. o příchozí platby na bankovní účet nebo o zaplacení hotovostí. (Lang, 2005, str. 7)

Synek (2011, str. 80) říká, že výdaje na rozdíl od příjmů reflektují snížení peněžních hodnot bez brání zřetele na důvod jejich vyplacení. Příkladem může být nákup budovy, kde samotný nákup je výdajem a odpisy této budovy jsou nákladem.

1.2 Náklady a výnosy

Náklady se projevují jako pokles ekonomického prospěchu, tedy jako snížení aktiv, které nejsou spojené s růstem jiných aktiv. Pokles aktiv je nejen snížení financí např. úhrada faktur v hotovosti, ale také pokles aktiv, které byli zakoupeny v minulosti např. spotřeba materiálu. (Marek, 2009, str. 111)

„Náklady představují vynaložení ekonomických zdrojů (výrobních faktorů) na určitý výkon jako výsledek aktivity, jsou převoditelné na peníze, přinášejí očekávaný ekonomický prospěch. Existuje účelový vztah mezi vynaloženým prostředky a provedenými výkony.“ (Kašík a kol., 2013, str. 181)

Dvořáková (2017, str. 80) vymezuje výnosy jako růst aktiv nebo pokles závazků, který má vliv na vlastní kapitál podniku a zároveň není spojen s platbou vlastníkům.

Výnosy dle Synka (2011, str. 74) jsou takové peněžní přírůstky, které podnik obdržel ze všech svých aktivit za předem dané účetní období a není nutné, aby došlo v daném období k jejich zaplacení. Převládajícími výnosy jsou především tržby za prodej vlastních výrobků, služeb a zboží.

Výnosy lze rozčlenit na:

- Provozní – plynou z hlavní činnosti podniku (tržby za prodej služeb a výrobků)
- Finanční – plynou z finanční činnosti podniku (cenné papíry, vklady, investice)

1.3 Výkaz zisku a ztrát

Čechová (2011, str. 8-13) zmiňuje, že základním cílem organizace je vytvoření zisku, pokud tak nečiní, její působení postrádá významu. Výkaz zisku a ztrát je pro vedoucí pracovníky důležitým zdrojem informací, z kterého získávají základní přehled o zisku či ztrátě a oblasti, z které pramení.

Tento výkaz je součástí účetní závěrky jakéhokoliv podniku a je členěn do dvou oblastí:

- provozní
- finanční

Z těchto dvou částí se také spočítá hospodářský výsledek. Základním kamenem každého podniku je jeho provozní oblast. V případě, že je tato oblast zisková mělo by být hospodaření podniku v pořádku. V potaz je nutné brát také další údaje:

1. Zdali provozní zisk kryje také finanční náklady. Ve finanční oblasti převážná část podniků nevykazuje zisku, pokud se přímo neorientují na finanční činnost.
2. Otázkou může být také, čím je tvořen zisk z provozu, zda je to běžná či mimořádná činnost.
3. Významnou veličinou je přidaná hodnota, která předkládá informace o tom, zdali náklady na spotřebu materiálu či energie jsou přiměřené k výkonům daného podniku. Pokud je přidaná hodnota dostatečně vysoká, nabízí se další možnosti růstu a to nejen podniku, ale i zaměstnanců. Přidaná hodnota musí také pokrýt osobní náklady a za předpokladu, že se takto neděje, je nezbytné se zabývat otázkou produktivity práce nebo výkonovou spotřebou.

1.4 Hospodářský výsledek

Dvořáková (2017, str. 77-79) říká, že výsledek hospodaření lze zjistit dvěma odlišnými přístupy. První přístup, který se většinově využívá je na **akruální bázi**, tedy odečtení nákladů od výnosů, pracuje s příčinnými souvislostmi (kauzalitami) mezi hodnotou získaného výsledku hospodaření a aktivitami podniku, sleduje a informuje o výkonnosti daného podniku. Smyslem tohoto přístupu je určení výše veškerých aktiv, pasiv, nákladů a výnosů, které figurují v daném účetním období i když ještě neproběhl příslušný převod peněžních prostředků. Druhý přístup pracuje na **peněžní bázi**, kde od peněžních příjmů z podnikatelské činnosti se odečítají peněžní výdaje vynaložené na podnikatelskou činnost. Tento způsob zobrazuje pouze dopad podnikových aktivit, které byly doprovázeny příslušnými finančními přírůstky nebo úbytky, a tedy neposkytuje údaje o výkonnosti podniku.

Knápková a kol. (2017, str. 48) říká, že provozní výsledek hospodaření je vypočítán jako rozdíl všech provozních výnosů a celkových provozních nákladů. **Finanční výsledek hospodaření** se počítá jako rozdíl mezi finančními výnosy a finančními náklady. **Výsledek hospodaření před zdaněním** lze vypočítat sečtením provozního a finančního výsledku hospodaření a po snížení tohoto výsledku hospodaření o daň z příjmů je vypočítán **výsledek hospodaření po zdanění**. Výsledek hospodaření za účetní období se vypočte tak, že se výsledek hospodaření po zdanění zkrátí o převod podílu na výsledku hospodaření společníkům.

Specifickým případem je **výsledek hospodaření před úroky a zdaněním**, který lze nalézt ve výročních zprávách obchodních podniků. Ten lze vypočítat po odečtení nákladových úroků a daní z příjmů za běžnou činnost od výsledku hospodaření za běžnou činnost a následným odečtením odpisů.

2 DEFINICE A POJETÍ NÁKLADŮ

Pojem náklady nabízí různé možnosti, jak na ně nahlížet, a to pomocí finančního, hodnotového a ekonomického pojetí.

2.1 Náklady ve finančním a manažerském účetnictví

Finanční účetnictví slouží hlavně pro externí uživatele např. dodavatele, finanční úřady nebo banky. Toto účetnictví sleduje podnik jako celek, analyzuje a zpracovává informace, které vznikly v minulosti za určité účetní období většinou 1 rok. Lze ho rozdělit na několik částí – aktiva a pasiva, která se nachází v rozvaze, výnosy a náklady, které jsou ve výkazu zisku a ztrát, výsledek hospodaření a výkaz cashflow. Všechny tyto části podléhají českým účetním standardům, které jsou ukotveny v české legislativě. Uvádí se v peněžních jednotkách. Náklady finančního účetnictví lze vyjádřit jako snížení aktiv nebo zvýšení závazků, které ve sledovaném období vede k poklesu vlastního kapitálu. (Synek, 2011, str. 83-84; Král, 2018, str. 52)

Manažerské účetnictví využijí hlavně interní uživatelé, kterými jsou vlastníci a manažeři. Hlavní funkce se zakládají na *„zjišťování, třídění, analýze a prezentaci informací.“* Tyto informace by měly být podány takovým způsobem, aby jejich pomocí mohli vedoucí pracovníci řídit podnik. Podnik zkoumá nejenom jako celek, ale i po částech – útvary, týmy. Na základě potřeb a cílů podniku zpracovává jednotlivé výsledky, které jsou důležité pro budoucí plánování např. kalkulace, rozpočetnictví nebo náklady obětované příležitosti. Pro tyto výkazy nejsou tak striktně stanovené standardy jako ve finančním účetnictví a taktéž mohou být vykazovány v jiných než peněžních jednotkách. Dalším rozdílem od finančního účetnictví je větší různorodost oceňovacích způsobů, kde se řídí, že *„informace o minulosti mohou být špatným rádcem do budoucnosti“* a proto využívá dopředu určených kalkulačních veličin, různých výší reprodukčních cen a oportunitních nákladů a výnosů (Fíbirová a kol., 2020, str.31; Synek, 2011, s. 84; Král 2018 str. 42)

Horngren (2014, str. 21) uvádí definici manažerského účetnictví jako část účetnictví, která vytváří informace pro vedoucí pracovníky podniku. Je to proces identifikace, měření, shromažďování dat, rozboru informací a následného podání těchto informací vedoucím pracovníkům, kteří se jejich pomocí snaží dosáhnout vytyčených cílů podniku.

Náklady v manažerském účetnictví lze chápat jako vynaložení ekonomických zdrojů, které jsou měřené v penězích, na určitou aktivitu a jsou uskutečněné účelně a účelově. *„Účelovost je vyjádřená ekonomickým prospěchem, který představuje na peníze převoditelný užitečný výstup dané aktivity.“* a „*Účelnost se vyjadřuje pomocí kritérií racionality vynaložených nákladů. Kritérii jsou hospodárnost a ekonomická účinnost*.“ (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, str. 18-19)

Tabulka 1 Rozdíly mezi finanční a manažerským účetnictvím (vlastní zpracování)

Účetnictví	Finanční	Manažerské
Cíl	Minimalizace daní	Maximalizace zisku
Charakter	Veřejné	Neveřejné
Uživatelé	Externí	Interní
Časový výhled	Do minulosti	Do Budoucnosti
Regulace	Neregulované	Legislativa
Ceny	Kalkulované	Reálné
Jednotky	Peněžní	Peněžní, naturální

2.2 Druhy pojetí nákladů:

2.2.1 Finanční pojetí

V odborné literatuře se toto pojetí označuje také jako pagatorní. S tímto pojetím nákladů pracuje zejména finanční účetnictví. Typickým znakem těchto nákladů je především peněžní ocenění ve skutečných pořizovacích cenách. Lze říci, že se jedná o jakýsi koloběh (cyklus) peněžních prostředků ve firmě, kdy peníze, které jsou reálně investovány, se navrací v jejich plné výši. Například odpisy, pokud jsou vynaloženy peníze na koupi nového stroje, jejich plná výše je postupně navrácena následujícími roky odepisování. (Král, 2018, str. 68)

2.2.2 Hodnotové pojetí

Hodnotové pojetí nákladů se používá v manažerském účetnictví. Poskytuje informace pro běžné řízení a kontrolu procesů, které jsou uskutečňovány v současnosti. Cílem tohoto nákladového pojetí je zobrazení spotřebovaných ekonomických zdrojů v současných cenách spotřeby. Hodnotové pojetí zahrnuje náklady z finančním účetnictvím a také náklady z manažerského účetnictví, které jsou vykazovány jinak než ve finančním účetnictví nebo se tam vůbec nenacházejí. Tyto náklady můžeme označit také jako kalkulační.

Příkladem kalkulačního nákladu může být kalkulační nájemné. (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, str. 20)

2.2.3 Ekonomické pojetí

Ekonomické pojetí nákladů úzce souvisí s oportunitními náklady. Odpovídá hodnotě, která by byla získána při jejich nejefektivnějším použití nebo představují maximální ušlý efekt při použití omezených zdrojů na danou alternativu. Výnosy vybrané alternativy musí pokrýt nejen skutečné náklady, ale také ušlý efekt, který byl touto alternativou potlačen. Příkladem mohou být ušlé úroky z vlastního kapitálu, který by mohly být použity na něco jiného. Ekonomické pojetí dohromady s hodnotovým bývá někdy označováno také jako manažerské pojetí nákladů. (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, str. 20)

Dle Krále (2018, str. 71) je ekonomické pojetí založeno na potřebě zajištění příslušných informací, které poslouží pro řízení aktuálně se odehrávajících procesů a také pro rozhodování při volbě nejlepší možné varianty v budoucnu.

3 KLASIFIKACE NÁKLADŮ

3.1 Druhové členění

Druhové členění patří především do finančního účetnictví. Rozděluje náklady podle druhů ekonomických zdrojů. Za nevýhodu lze považovat to, že nesčítá náklady podle činnosti podniku. Slouží zejména pro analýzy, plánování a vyhodnocování. Pro druhové členění jsou charakteristické především tyto 3 vlastnosti: jsou prvotní – zobrazují se v okamžiku vstupu do podniku, externí – vznikají spotřebou externích zdrojů a jednoduché – nelze je již dále podrobněji dělit.

Mezi základní druhy pro toto členění patří (Lazar, 2012, str. 11):

- Spotřeba materiálu, energií a externích služeb
- Osobní náklady (mzdy, sociální a zdravotní pojištění)
- Odpisy hmotného, nehmotného a investičního majetku
- Spotřeba externích prací a služeb
- Finanční náklady (úroky, poplatky)

Synek (2011, str. 82.) říká o tomto členění, že je to členění do homogenních skupin provázaných s výrobními zdroji jako např. spotřeba materiálu či práce a lze v něm nalézt odpověď na otázku *„Co bylo spotřebováno“*. Na druhovém členění lze provést různé analýzy např. analýza dílčích nákladovostí.

Podobné základní druhy jako Lazar uvádí i Synek (2011, str. 82):

- Spotřeba surovin a materiálu, paliv a energie, provozních látek
- Odpisy budov, strojů, výrobních zařízení a nehmotného investičního majetku
- Mzdové a ostatní osobní náklady (mzdy, provize, sociální a zdravotní pojištění)
- Finanční náklady (pojistné, úroky, poplatky)
- Náklady na externí služby (opravy a udržování, nájemné, dopravné)

3.2 Účelové členění

Účelové členění je typické pro manažerské účetnictví a určuje náklady podle účelu jejich vzniku. Základní úlohou je určení střediska či útvaru v podniku, ve kterém dané náklady vznikly. Tyto náklady by se měly podílet na zisku, jinak tento náklad vznikl zcela zbytečně. Sleduje se tedy hospodárnost vzniklých nákladů. V tomto členění se rozlišují 2 typy nákladů: vůči útvarům a výkonům. Členění nákladů vůči útvarům znamená analyzování útvarů, ve kterých jsou realizovány činnosti napomáhající dosažení cílů firmy a také pracovníků, kteří jsou zodpovědní za vznik příslušných nákladů. Tyto útvary bývají označovány jako tzv. odpovědnostní střediska. Pro efektivní výsledky u každého z nich je důležité stanovení a určení aktivit a nákladů společně s dílčími výkony. Přesuny mezi jednotlivými středisky jsou oceňovány prostřednictvím vnitropodnikových cen. (Král, 2018, s. 82; Čechová, 2011, s. 80)

Členění nákladů vůči výkonům můžeme dále rozdělit na následující druhy (Čechová, 2011, str. 75):

- Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení
- Náklady jednicové a režijní
- Náklady přímé a nepřímé

3.2.1 Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení

V nákladech technologických jsou zahrnuty ty náklady, které jsou vyvolány v důsledku použití technologie či procesy, s kterými tato technologie přímo souvisí např. spotřeba materiálu nebo mzda pracovníka. Druhou částí této skupiny nákladů jsou náklady na obsluhu a řízení, které slouží při doprovodných činnostech výrobního procesu, ale přímo se ho netýkají, avšak bez nich by podnik nemohl fungovat. Příkladem mohou být mzdy manažerů, nájem a energie kanceláří. (Popesko, Jirčíková, Škodáková 2014, str. 24; Kocmanová, 2013, s. 119)

Fibírová a kol. (2020, str. 70) popisuje náklady technologické jako ty náklady, které se přeměňují na určité výkony, kdežto náklady na obsluhu a řízení poskytují elementární předpoklad v chodu procesů, činností a útvarů. Jejich výše není podmíněná tím, co se zrovna vyrábí.

3.2.2 Náklady jednicové a režijní

Jednicové náklady se váží k vyčíslení určitého výrobku, práce, či služby tzv. kalkulační jednice. *„Na základě rozpoznání existující příčinné souvislosti vytvoření výkonu a vynaložených jednicových nákladů je možné stanovit naturálně vyjádřený nákladový úkol“*. Tento úkol lze poté sestavit prostřednictvím norem spotřeby výrobních faktorů a oceněním těchto výrobních faktorů. (Fíbirová a kol., 2020, str. 70)

Režijní náklady obsahují skupinu nákladů na obsluhu a řízení procesů, která nijak přímo nesouvisí s procesem výroby, ale s technologickým procesem jako celkem. Jejich výše není závislá na množství uskutečněných výkonů, a proto se tedy stanovují na základě rozpočtu. (Popesko, Papadaki, 2016, str. 35; Král, 2018, str. 80)

3.3 Kalkulační členění

Další rozdělení ve vztahu k nákladům výkonů je rozčlenění na náklady přímé a nepřímé. Mnoho autorů označuje tento specifický druh účelového členění nákladů jako kalkulační členění. Je zde jistá podoba s jednicovými a režijními náklady, přičemž v anglosaských zemích jsou pojmy jako režijní a nepřímé náklady chápány jako jedno a totéž. (Popesko, Papadaki, 2016, s. 36)

3.3.1 Přímé náklady

Jako přímé náklady mohou být označeny ty, které jsou lehce zjistitelné a přiřaditelné ke konkrétnímu výrobku či službě. Rozdělují se na 2 složky: přímý materiál a přímou práci. Přímý materiál se v procesu výroby přeměňuje na část fyzického výrobku, zatímco přímá práce je operace či služba nezbytná ke zhotovení daného výrobku. Příkladem přímého materiálu a přímé práce u podniku vyrábějícího železné konstrukce jsou železo a práce dělníků. (Zimmermann, 2017, s. 46; Noreen, Brewer, Garrison, 2017, s. 25; Nobles, Mattison, Matsumura, Horngren, 2014, s. 965)

3.3.2 Nepřímé náklady

Nepřímé náklady nejsou tak snadno identifikovatelné a přiřaditelné ke konkrétnímu výrobku jako u přímých nákladů. Jejich součástí je nepřímá práce, nepřímý materiál a výdaje. Jako příkladem nákladů nepřímé práce mohou být mzdy zaměstnanců oprav a údržby.

Nepřímým materiálem je označován takový materiál, který nelze přiřadit ke konkrétnímu výrobku např. mazací olej na stroje. Nepřímými výdaji u výrobních podniků jsou např. energie pro výrobní prostory (topení, osvětlení), nájemné. (Drury, 2015, s. 27)

3.4 Klasifikace nákladů podle závislosti na objemu výkonů

Klasifikace nákladů podle závislosti na objemu výkonů se rozděluje na dvě základní skupiny. Fixní náklady, které jsou nezávislé na objemu výroby. Druhou skupinou jsou náklady variabilní, jejichž výše se buďto snižuje nebo zvyšuje v závislosti na změnách objemu. Lze zde zahrnout i ty náklady, u kterých je část fixní a část variabilní, poté se jedná o smíšené náklady. Z pohledu řízení nákladů, zisku a manažerských rozhodnutí patří tato členění mezi nejdůležitější. (Čechová, 2011, str. 81-83)

3.4.1 Fixní náklady

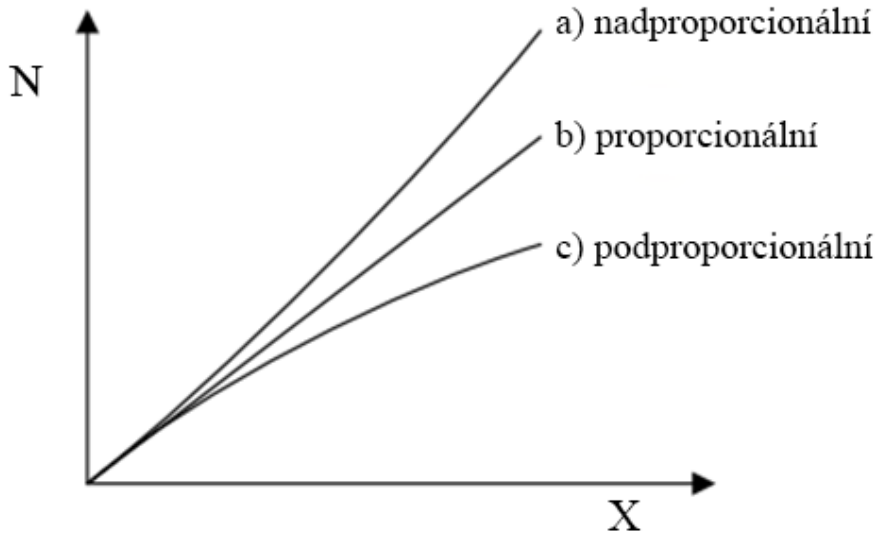
Fixní náklady jsou vynaloženy bez ohledu na množství uskutečněných výkonů a využití výrobní kapacity. Například pronájem výrobní haly, kdy je jedno, zdali se vyrábí nebo ne, stále je nutné platit měsíční nájem. Zvláštním případem je skokové zvýšení fixních nákladů. Například pokud je potřeba přesáhnout určitou výrobní kapacitu, lze toho dosáhnout přidáním dalších výrobních faktorů a tímto přidáním se schodovitě zvýší fixní náklady. Dále tyto náklady lze dělit na **využité**, které zobrazují reálné využití kapacity těchto nákladů a **volné**, které zobrazují tu část nevyužité kapacity fixních nákladů. Tento indikátor je pouze hypotetickou informací o možném zdroji úspor, protože jedním ze znaků fixních nákladů je jejich nedělitelnost. (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, str. 28-29; Fibírová a kol., 2020, str. 133)

Významným jevem u fixních nákladů je jejich **degrese.** V odborné literatuře lze také najít pojem **efekt z degrese.** Pokud se zvýší množství vyrobených výrobků, tak se také snižují průměrné fixní náklady na kus. Výše průměrných nákladů se sice sníží, ale výše celkových fixních nákladů zůstává stále stejná. Byť je tato úspora hypotetická, tak při navyšování výroby se stane to, že nebude potřeba vzniku dalších fixních nákladů, a tedy dojde ke zvýšení hospodárnosti a také k větší efektivitě použitých nákladů. (Synek, 2011, str. 87; Fibírová a kol. 2020, str. 134)

3.4.2 Variabilní náklady

Variabilní náklady neboli proměnlivé náklady jsou citlivé na změnu množství uskutečněných výrobků a jejich výše se mění v souladu s počtem vyrobených produktů. Například je to spotřeba materiálu nebo mzdy pracovníků počítané na základě úkolové mzdy. Dělí se na nadproporcionální, proporcionální a podproporcionální. (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, str. 28)

1. **nadproporcionální (progresivní)** – ne tak obvyklé. Variabilní náklady se zvyšují rychleji než objem výroby. Jako příklady mohou být přesčasové nebo noční příplatky za práci.
2. **proporcionální (konstantní**) – zcela běžné. Variabilní náklady rostou přiměřeně počtu vyrobených kusů. Mají lineární tvar. Kupříkladu spotřeba materiálu.
3. **podproporcionální (degresivní)** – poměrně obvyklé. Růst variabilních nákladů je pomalejší než růst objemu produkce. Jako příklady degresivních nákladů mohou být opravy a udržování výrobních strojů nebo nákup levnějšího materiálu.



Obrázek 1 Průběh variabilních nákladů (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, str. 28)

3.4.3 Smíšené náklady

Zvláštní skupinou v tomto členění jsou tzv. smíšené náklady, kde se projevuje jak fixní, tak variabilní část nákladů například spotřeba vody, kdy variabilní část spotřebovávají stroje a tu fixní zaměstnanci, kteří se přímo nepodílejí na výrobě. (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, str. 28)

3.5 Náklady z hlediska manažerského rozhodování

3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady

Relevantními náklady jsou náklady v budoucnu, které se mohou měnit určitým rozhodnutím a jsou tedy pro rozhodování důležité. Naopak **náklady irelevantní** nejsou tímto rozhodnutím nijak ovlivněny a zůstávají ve stejné výši. Příkladem může být rozhodování manažera, zdali pojede na služební cestu automobilem nebo využije jiný způsob dopravy, tak potom relevantním nákladem bude spotřebované palivo a irelevantním bude silniční daň, protože její výše zůstane stejná. Právě v souvislosti s tímto členěním nákladů se lze setkat s termínem rozdílové náklady, které znamenají rozdíl před a po uskutečnění změny. (Drury, 2015, str. 34)

3.5.2 Utopené náklady

Utopené náklady jsou takové, které vznikly v minulosti ještě před učiněním rozhodnutí a které nelze již ovlivnit jakýmkoliv opatřením do budoucna. Tyto náklady jsou považovány za irelevantní, a proto by je manažeři neměli brát v potaz při dalších rozhodovacích procesech. Utopené náklady mohou sloužit jako náhled nebo odůvodnění při nových rozhodovacích procesech tak, aby v budoucnu znovu nevznikaly. (Taschner, Charifzadeh, 2016, str. 47)

3.5.3 Oportunitní náklady

U těchto nákladů se lze také setkat s pojmenováním **náklady obětované příležitosti**. Tyto náklady doopravdy nevznikají a zobrazují pouze dopady určitého rozhodnutí, kdy podnik vybírá mezi více variantami. Je důležité, aby podnik vybral co nejvýhodnější variantu, protože tyto náklady jsou hodnoceny k výnosům z uskutečněné alternativy, tzn. že výnosy realizované alternativy by měly pokrýt i výnosy nerealizovaných alternativ. Například, když se rozhoduje, zdali začít podnikat nebo zůstat v zaměstnání, tak oportunitním nákladem se stává ušlá mzda ze zaměstnání. (Drury, 2015, str. 35)

4 MODELOVÁNÍ NÁKLADŮ

4.1 Nákladová funkce

Nákladová funkce zobrazuje vztah mezi celkovými náklady a množstvím výroby, který vychází z kapacitní klasifikace nákladů, je vyjádřena matematicky a využívá se např. při analýze bodu zvratu, sestavení limitů nákladů a cen nebo ke stanovení průběhu jednotkových nákladů. K sestavení nákladové funkce je nutné znát celkovou výši fixních a variabilních nákladů. Tato funkce může být z hlediska času rozdělena na krátkodobou funkci, která je vhodná pro operativní řízení a dlouhodobou funkci, která se hodí pro strategické či řízení. (Taušl Procházková a Jelínková, 2018, str. 25, Synek, 2011, str. 93)

Nákladovou funkci lze sestavit na základě těchto matematických funkcí (Synek, 2011, str. 93):

- základní vzorec celkových nákladů: $TC = FC + VC$ (1)
- pro **nadproporcionální** náklady kvadratickou funkcí: $y = a + bx + cx^2$ (2)
- pro **proporcionální náklady** lineární funkcí: $y = a + bx$ (3)
- pro **podproporcionální náklady** kvadratickou funkcí: $y = a + b - cx^2$ (4)

TC – celkové náklady, FC – celkové fixní náklady, VC – celkové variabilní náklady

y – celkové náklady, a – odhad fixních nákladů, x – objem produkce

b, c – mezní náklady

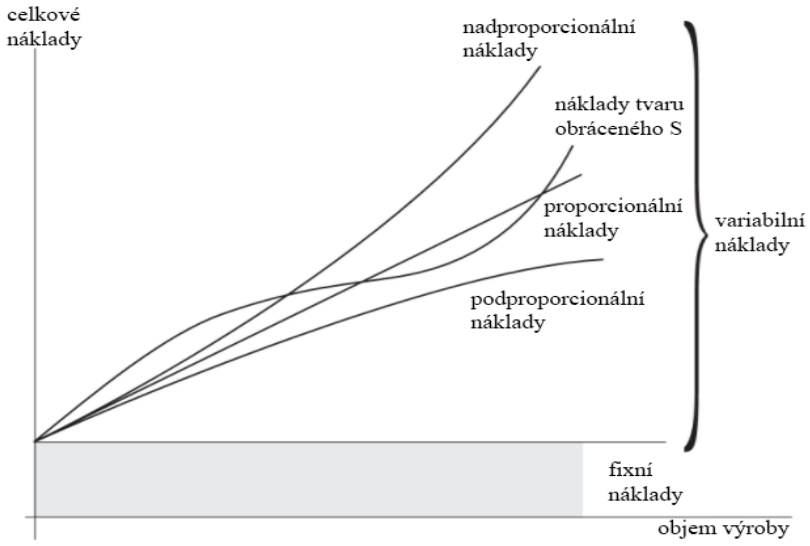
Taušl Procházková a Jelínková (2018, str. 26-27) uvádí ve své knize tyto vzorce pro výpočet:

- pro nadproporcionální náklady: $N = FN + vn_1 \times Q + vn_2 \times Q^2$ (5)
- pro proporcionální náklady: $N = FN + vn \times Q$ (6)
- pro podproporcionální náklady: $N = FN + vn_1 \times Q - vn_2 \times Q^2$ (7)

N – celkové náklady, FN – fixní náklady, vn – variabilní náklady, Q – objem produkce

4.1.1 Krátkodobá nákladová funkce

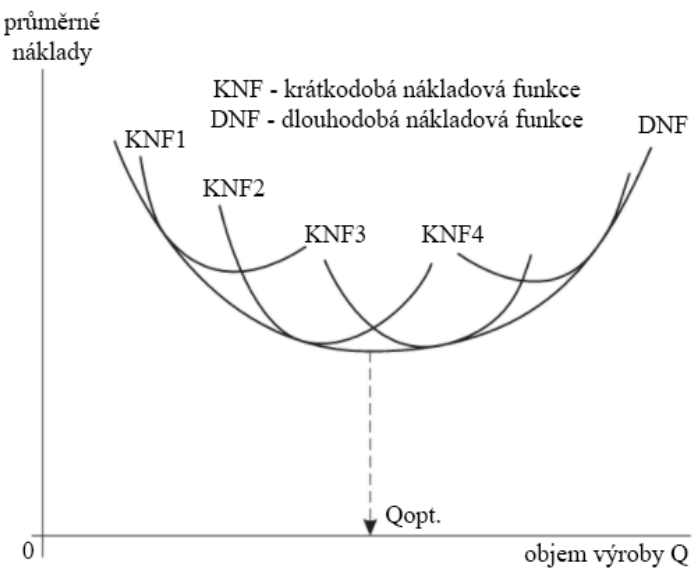
Jak už z názvu vyplývá, tato funkce zobrazuje průběh nákladů v krátkém období, tzn. období ve kterém je možné obměnit pouze některé výrobní zdroje jako např. spotřeba materiálu a některé ne jako např. výrobní stroje, budovy. Zachycuje jak fixní, tak variabilní náklady.



Obrázek 2 Krátkodobá nákladová funkce Synek (2011, str. 91)

4.1.2 Dlouhodobá nákladová funkce

Na rozdíl od krátkodobé nákladové funkce pracuje dlouhodobá funkce pouze s proměnlivými náklady, protože z dlouhodobého časového hlediska se náklady nedělí na variabilní a fixní, a tedy všechny vstupy jsou evidovány jako variabilní. Dlouhodobá nákladová funkce pracuje s průměrnými celkovými náklady a mezními náklady. (Synek, 2011, str, 91-92)



Obrázek 3 Dlouhodobá nákladová funkce Synek (2011, str. 92)

4.2 Metody stanovení nákladové funkce

4.2.1 Klasifikační metoda

Hlavním principem klasifikační analýzy je vymezení jednotlivých nákladových položek na variabilní a fixní. Do variabilních nákladů jsou zařazeny právě ty, které jsou závislé na množství uskutečněných výkonů, a naopak do fixních patří ty náklady, které se nemění v důsledku zvýšení nebo poklesu výroby. Zbývající režijní náklady je třeba rozdělit na fixní a variabilní složku. V rámci jednotlivých odvětví, oborů nebo organizací může dojít k odlišnému rozdělení některých nákladových druhů, a proto je nutné, aby toto rozdělení nákladů zpracoval pracovník, který má znalosti potřebné k této činnosti. (Synek, 2011, str. 94-95)

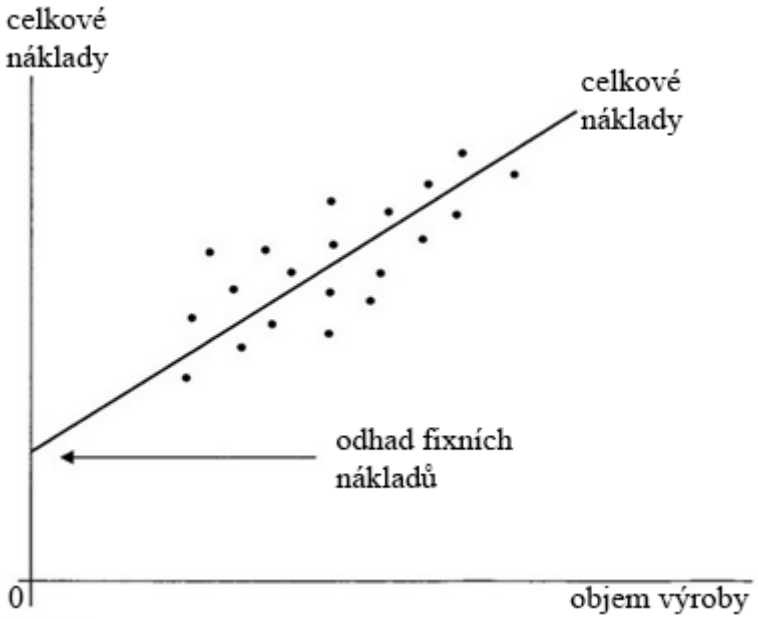
4.2.2 Metoda dvou období

Tato metoda slouží k sestavení nákladové funkce s použitím více časových období. U této metody se zvolí období s nejmenším a s největším objemem výkonů a řeší se pomocí soustavy rovnic o dvou neznámých. Tyto dvě neznámé jsou fixní a jednotkové variabilní náklady. Pro co největší přesnost se vynechávají období, v kterých jsou uvedeny výjimečné události jako např. nízké množství uskutečněných výkonů způsobené poruchami strojů nebo naopak neobvyklý růst množství uskutečněných výkonů způsobený prací přes čas.

Nevýhodou u této metody je, že není velmi přesná, a proto je vhodná spíše k počátečnímu zmapování vývoje v oblasti nákladů. Grafická metoda je vhodným doplněním k zjištění extrémních hodnot a případné úpravě při výběru patřičného období. (Synek, 2011, str. 96; Taušl Procházková a Jelínková, 2018, str. 92)

4.2.3 Grafická metoda

Grafická metoda využívá tzv. bodový diagram. Na vodorovnou osu x jsou nanášeny hodnoty objemu výroby a na svislou osu y hodnoty výše nákladů. Jeden bod zobrazuje vždy dvojici hodnot. Za předpokladu, že jsou hodnoty umístěny v blízkosti přímky, která vznikne tak, že je zakreslena co nejblíže k bodům, lze poté říct, že je jakási závislost mezi náklady a množstvím uskutečněných výkonů. Přibližné fixní náklady se zobrazí v bodě, ve kterém se protne přímka s osou y. Pomocí jakéhokoliv z jednotlivých bodů, které leží na čáře, zjistíme výši variabilních nákladů. Tato metoda je vhodným grafickým doplněním ostatních nákladových metod. K vytvoření bodového diagramu lze využít aplikaci Microsoft Excel. (Synek, 2011, str. 96; Taušl Procházková a Jelínková, 2018, str. 92)



Obrázek 4 Bodový diagram (Synek, 2011, str. 97)

4.2.4 Metoda regresní a korelační analýzy

Nejpřesnější, nejspolehlivější a zároveň nejsložitější metodou je regresní a korelační analýza, která si zakládá na zjištění závislosti proměnných. Tato metoda je schopná pracovat i s nelineárních vývinem nákladů a je tedy příhodná k výpočtu nadproporcionálních a podproporcionálních nákladových funkcí. S pomocí korelační analýzy lze zjistit sílu závislosti. Pokud se hodnota *r* přibližuje jedné, tím přesněji zobrazuje daná přímka průběh nákladů. (Synek, 2011, str. 97)

Výpočet parametrů:

$$b = \frac{n\sum XY - \sum X \sum Y}{N\sum X^2 - \left(\sum X\right)^2} \tag{8}$$

$$a = \overline{Y} - b\overline{X} \tag{9}$$

X – objem výroby, Y – náklady, n – počet sledovaných období

Výpočet korelačního koeficientu

$$r = \frac{n\sum XY - \sum X \sum Y}{\sqrt{\left[\{[n\sum X^2 - \left(\sum X\right)^2] \times [n\sum Y^2 - \left(\sum Y\right)^2]\}\right]}} \tag{10}$$

5 ANALÝZA BODU ZVRATU

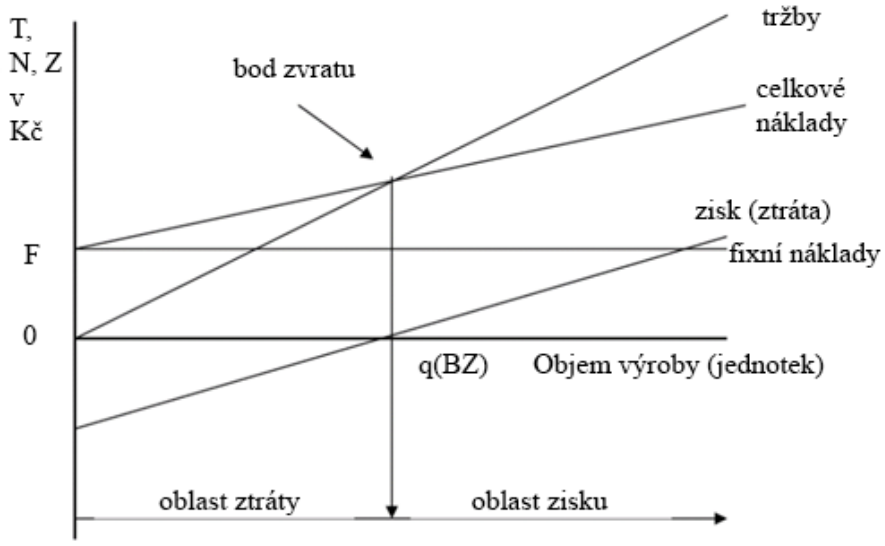
5.1 Bod zvratu

Scholleová (2017, str. 46) říká o bodu zvratu, že je to takové množství výroby, při kterém jsou v rovnosti celkové výnosy a náklady. V této situaci obdržené výnosy pokryjí jen provozní náklady, a tedy společnost v tomto bodě nevytváří žádný provozní zisk. Pokud se společnost pohybuje pod bodem zvratu nachází se její výroba ve ztrátě, na druhou stranu je-li nad bodem zvratu, začíná tvořit zisk.

Při analýze bodu zvratu se zjišťuje, kolik musí podnik uskutečnit výkonů, tak aby se nenacházel ve ztrátě tzn. množství výkonů při kterém se tržby a celkové náklady budou rovnat. Bod zvratu lze využít také k určení spodní hranice ceny, při které nebude podnik ztrátový. Dále také k určení maximální hranice fixních nákladů, zjištění minimálního počtu výkonů k dosažení požadovaného zisku. (Taušl Procházková, Jelínková, 2018 str. 49-51)

Analýza bodu zvratu napomáhá k určení tzv. **příspěvkové marže na kus** nebo také **krycího příspěvku na kus**, který lze zjistit po odečtení jednotkových variabilních nákladů od ceny produktu. Pro zjištění **celkového příspěvku na úhradu** je nutné odečíst celkové variabilní náklady od celkových tržeb. Tento ukazatel se využívá hlavně při rozhodování o výhodnosti jednotlivých výrobků a jejich podílu na úhradě fixních nákladů a tvorbě zisku. (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, str. 34; Synek, 2015, str. 51-52)

Při výpočtu bodu zvratu je nutné rozlišit výrobu buďto na **stejnorodou (homogenní)** nebo **různorodou (heterogenní)**



Obrázek 5 Grafické znázornění bodu zvratu (Zámečník, Tučková, Hromková, 2007, str. 47)

5.1.1 Bod zvratu pro homogenní výrobu

Pro výpočet bodu zvratu ve stejnorodé výrobě se používá následující vzorec:

$$qBZ = \frac{FN}{p - b} \tag{11}$$

qBZ – bod zvratu, FN – celkové fixní náklady
p – cena výrobku, b – variabilní náklady za kus

5.1.2 Bod zvratu pro heterogenní výrobu

S jednotlivými druhy výrobků se můžou měnit jejich variabilní náklady, prodejní ceny nebo se vedou v jiných naturálních jednotkách. Za těchto podmínek je tedy nutné vycházet při výpočtu bodu zvratu z globální nákladové funkce, ve které se jednotkové variabilní náklady nahrazují haléřovým ukazatelem. **Haléřový ukazatel** zobrazuje, kolik korun nákladů připadá na jednotku výroby. Vzorec vypadá následovně (Taušl Procházková a Jelínková, 2018, str. 61):

$$TBZ = \frac{FN}{1 - h} \tag{12}$$

$$h = \frac{VN}{Tržby} \tag{13}$$

TBZ – tržby v bodě zvratu, h – haléřový ukazatel, FN – fixní náklady

5.2 Provozní páka

„Běžně platí, že automatizace, robotizace a mechanizace se podílejí na růstu fixních nákladů v celkových nákladech“ a dochází tedy k nahrazování variabilních nákladů fixními. **Provozní páka** zobrazuje tento vztah jako podíl fixních nákladů na celkových nákladech společnosti, pokud je stupeň provozní páky vysoký, a tedy fixní náklady se velkou měrou podílí na celkových nákladech, znamená to, že drobná změna v tržbách může způsobit značnou změnu v provozním zisku. **Stupeň provozní páky** je vyjadřován jako změna zisku v procentech, která je vyvolána jednoprocentní změnou tržeb. *„Čím vyšší stupeň provozní páky vyjde, tím rychleji bude podnik po překročení bodu zvratu navyšovat svůj zisk.“* Vyšší stupeň provozní páky nepřináší pouze pozitiva. Lepší technologie sice může zabezpečit vyšší zisk, ale pouze při správném využití její výrobní kapacity. (Synek, 2011, str. 150-151; Taušl Procházková a Jelínková, 2018, str. 58)

5.3 Bezpečnostní koeficient

Bezpečností koeficient říká, jak daleko se procentuálně podnik nachází od bodu zvratu. Pokud se koeficient přibližuje k nule tedy k bodu zvratu, znamená to, že se podnik blíží ke ztrátě. Za předpokladu, že nelze zvýšit objem prodaných výrobků, je nutné zredukovat variabilní a fixní náklady. Tento ukazatel lze vypočítat následovně (Synek, 2011, str. 139-140):

$$kB = \frac{Qs - BZ}{Qs} \tag{14}$$

Qs – skutečně vyrobené množství výrobků

BZ – bod zvratu

6 SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Teoretická část této bakalářské práce je zpracována pomocí literárních zdrojů, které se zabývají náklady, jejich klasifikací, způsoby stanovení nákladové funkce či bodu zvratu. Tato část je podkladem pro zpracování další části bakalářské práce.

V první kapitole se zabývá definicemi základních pojmů spojených s náklady jako příjmy, výdaje, výnosy, výkaz zisku a ztrát a také výsledkem hospodaření. Další kapitola se věnuje jednotlivým pojetím nákladů jak ve finančním účetnictví, tak v manažerském, dále je doplněna o finanční, hodnotové a manažerské pojetí. V třetí kapitole jsou uvedeny různé možnosti rozdělení nákladů jako např. druhové, účelové atd. a také jejich detailní popis. Toto členění nákladů do jednotlivých tříd je užitečné pro budoucí optimalizaci a řízení nákladů. Větší váha byla přiložena na klasifikaci podle druhů, podle objemu výroby a na přímé a nepřímé náklady, které jsou využívány v další části bakalářské práce. U klasifikace podle objemu výkonů se vyskytuje tzv. degrese fixních nákladů a existence smíšených nákladů, kdy jedna část je tvořena fixními a druhá variabilními náklady.

Další kapitolou je modelování nákladové funkce, která se dělí na krátkodobou a dlouhodobou. K zjištění této funkce je vybráno několik možných metod sestavení nákladové funkce a také možné výhody či úskalí spojených s nimi.

Poslední pátá kapitola se věnuje analýze bodu zvratu. Jsou zde také vysvětleny pojmy jako příspěvková marže, provozní páka a bezpečností koeficient. Bod zvratu lze rozdělit podle toho, zda se jedná o stejnorodou či různorodou výrobu, ty se pak liší svým výpočtem. Zjištění provozní páky nám poté odhaluje vztah mezi fixními a celkovými náklady. Posledním bodem této kapitoly je bezpečností koeficient, který vyjadřuje, jak daleko se procentuálně pohybujeme od bodu zvratu. U všech těchto pojmů jsou přiloženy vzorce pro výpočty.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

7 ZÁKLADNÍ INFORMACE

Název: Denesa s. r. o.

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

Sídlo: Količín 150, 769 01 Holešov

Identifikační číslo: 262 99 151

Vznik: 2. října 2002

Základní kapitál: 200 000 Kč

Obrázek 6 Logo společnosti

7.1 Představení společnosti

Společnost Denesa se zabývá výrobou, instalací, opravami elektrických strojů a přístrojů, elektronických a servisních zařízení, zámečnictvím a nástrojářstvím s převážným zaměřením na automobilový průmysl. Základem společnosti je výroba montážních linek, jednoúčelových strojů a forem. Tato firma se podílí na programech dotovaných Evropskou Unií, taktéž spolupracovala s Centrem bezpečnostních, informačních a pokročilých technologií (CEBIA-Tech), které spadá pod Fakultu aplikované informatiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně. Společnost Denesa s.r.o. je držitelem certifikace ISO 9001:2015.

7.2 Historie společnosti

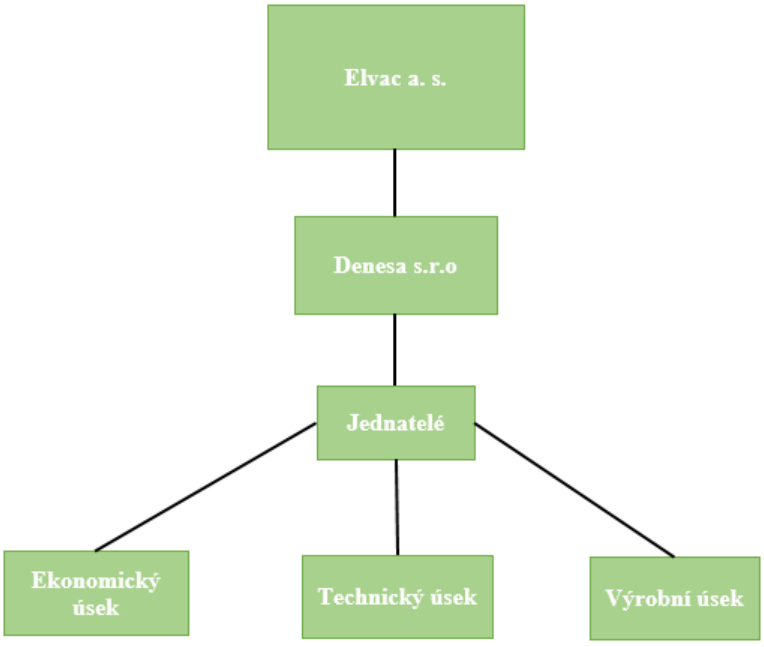
Denesa s.r.o byla založena paní Danou Samkovou v roce 2002 a sídlo se nacházelo v Holešově. Základní kapitál společnosti činil 200 000 Kč. V roce 2014 se k paní. Samkové přidává Ing. Dušan Samek, který vlastní 30% společnosti a sídlo společnosti se přesouvá do Količína. V letech 2019-2021 vstupuje do Denesy s.r.o. ostravská společnost Elvac a.s., která nejprve odkupuje 70 % podíl pí. Samkové a následně v roce 2021 i zbytek společnosti.

7.3 Zařazení do odvětví podle CZ NACE

- 27900 Výroba ostatních elektrických zařízení
- 28990 Výroba ostatních strojů pro speciální účely jinde nezařazených
- 952 Opravy výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost
- 257 Výroba nožířských výrobků, nástrojů a železářských výrobků
- 74 Ostatní profesní, vědecké a technické činnosti

7.4 Organizační struktura a zaměstnanci

Elvac a. s. od roku 2021 vlastní společnost Denesa s. r. o., kterou řídí pomocí 2 jednatelů, kteří se starají o chod společnosti, také jí poskytuje účetní a IT služby. Vztahy nadřízenosti jsou stanoveny liniovou strukturou. Firma se dále dělí na ekonomicko-administrativní úsek, technický úsek a výrobní úsek. Ekonomicko-administrativní oddělení zaměstnává asistentku jednatelů, ekonomku a 2 pracovnice logistiky. V technickém oddělení pracují projektový manažer, projektový vedoucí, elektro-konstruktér a 3 konstruktéři. V posledním oddělení tvoří personál 2 mechanici a technik.



Obrázek 7 Organizační struktura (vlastní zpracování)

7.5 Majetková a kapitálová struktura

Tato kapitola se zabývá strukturou aktiv a pasiv, jednotlivými položkami a jejich růstu či poklesu mezi sledovanými lety.

Tabulka 2 Majetková struktura (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	2018	2019
AKTIVA	48 005	45 556	44 662
Dlouhodobý majetek	31 040	29 324	27 503
– DNM	104	0	0
– DHM	30 936	29 324	27 503
Oběžná aktiva	16 840	16 137	16 958
Zásoby	7 457	7 450	8 434
Pohledávky	1 211	3 110	3 761
– Krátkodobé	1 211	3 110	3 761
Peněžní prostředky	8 172	5 577	4 763
Časové rozlišení aktiv	125	95	201

Dlouhodobý majetek tvoří většinu majetkové struktury společnosti za sledované období. Nejnižší zaznamenaná hodnota dlouhodobého majetku je v roce 2019 a to 27,503 mil Kč, jejich nejvyšší hodnota byla v roce 2017 31,04 mil Kč. V letech 2018 a 2019 byl dlouhodobý majetek tvořen pouze dlouhodobým hmotným majetkem. Výjimkou je rok 2017, ve kterém se na dlouhodobém majetku podílel částkou 104 tis. Kč **dlouhodobý nehmotný majetek**. Oběžná aktiva jsou tvořena zejména zásobami a peněžními prostředky. Zmíněné **zásoby** se pohybují v rozmezí 7,450 mil. Kč–8,434 mil. Kč. **Peněžní prostředky**, které zajišťují likviditu společnosti meziročně klesají nejdříve o skoro 2,6 mil Kč a poté o 814 tisíc Kč. Za celé sledované období jsou **pohledávky** tvořeny pouze těmi krátkodobými a mají rostoucí tendenci nejdříve o 1,899 mil Kč a následně ještě o 651 tisíc Kč.

Tabulka 3 Horizontální a vertikální analýza aktiv (vlastní zpracování)

(v %)	2017	2018	2019	17/18	18/19
AKTIVA	100,00	100,00	100,00	-5,10	-1,96
Dlouhodobý majetek	64,66	64,37	61,58	-5,53	-6,21
– DNM	0,22	0,00	0,00	-100,00	-
– DHM	64,44	64,37	61,58	-5,21	-6,21
Oběžná aktiva	35,08	35,42	37,97	-4,17	5,09
Zásoby	15,53	16,35	18,88	-0,09	13,21
Pohledávky	2,52	6,83	8,42	156,81	20,93
– Krátkodobé	2,52	6,83	8,42	156,81	20,93
Peněžní prostředky	17,02	12,24	10,66	-31,75	-14,60
Časové rozlišení aktiv	0,26	0,21	0,45	-24,00	211,58

V tabulce 3 se nachází procentuální zastoupení jednotlivých položek majetkové struktury na celkových aktivech a jejich porovnání ve sledovaném období. Aktiva firmy ve sledovaném období tří let pomalu klesají, a to mezi roky 2017–2018 o 5,10 % a následující rok ještě o bezmála 2 %. Aktiva jsou z největší části tvořena **dlouhodobým majetkem**, který se v průměrné výši podílí 63,54 %. Dlouhodobý majetek ve sledovaném období pomalu klesá v roce 2018 o 5,53 % a ještě o dalších 6,21 % v roce 2019. Další významnou položkou jsou **oběžná aktiva**, které tvoří více než třetinu majetkové struktury společnosti a jejich procentuální zastoupení se pohybuje zhruba od 35 % do 38 %. Největší položkou oběžných aktiv jsou zásoby, ty se podílí v průměru asi 17 % na majetkové struktuře. **Zásoby** nejdříve lehce klesnou asi o 0,1 % mezi lety 2017 a 2018, aby následně vzrostly o 13,21 % v roce 2019. Druhou největší položkou oběžných aktiv jsou **peněžní prostředky**, které nabývají největší hodnoty v roce 2017, kde tvoří asi 17 % z celkových aktiv, poté v roce 2018 se podílí pouze 12,24 % z celkových aktiv a nejmenší hodnotu zaznamenávají v roce 2019 10,66 % z celkových aktiv. První meziroční propad u peněžních prostředků je o 31,75 % a následně ještě o 14,60 %. **Krátkodobé pohledávky** nabývají hodnot od 2,52 % do 8,42 % a meziročně raketově stoupají nejprve asi o 157 % v roce 2018 a pak ještě o dalších bezmála 21 % a to díky získání zakázek na výrobní stoly.

Tabulka 4 Kapitálová struktura společnosti (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	2018	2019
PASIVA	48 005	45 556	44 662
Vlastní kapitál	35 080	35 081	35 081
Základní kapitál	200	200	200
VH minulých let	34 872	34 874	34 876
VH běžné období	3	2	0
Cizí zdroje	12 857	10 395	9 522
Závazky	12 857	10 395	9 522
– Dlouhodobé	10 497	8 997	7 497
– Krátkodobé	2 360	1 398	2 025
Časové rozlišení pasiv	68	80	59

Kapitálová struktura společnosti je z více než 2/3 tvořena vlastním kapitálem, zbytek tvoří cizí zdroje. **Vlastní kapitál** společnosti se v průběhu let nijak výrazně nemění, ke změnám dochází u **cizích zdrojů**. Ty ve sledovaném období pomalu klesají nejprve o 2,462 mil. Kč mezi roky 2017 a 2018 a poté o dalších 873 tis. Kč v roce 2019. Největší podíl na poklesu cizích zdrojů mají **dlouhodobé závazky**, které v průběhu let klesly o 1,5 mil Kč. a poté

znova o stejnou hodnotu 1,5 mil. Kč. Naopak **krátkodobé závazky** kolísají, v roce 2018 klesnou o 962 tis. Kč, aby v následujícím roce vzrostly o 627 tis. Kč důvodem byla nutnost pokrytí spotřeby materiálu a služeb k nově vzniklým zakázkám. Financování společnosti je spíše konzervativní, protože poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv dosahuje hodnoty 0,73.

Tabulka 5 Horizontální a vertikální analýza pasiv (vlastní zpracování)

(v %)	2017	2018	2019	17/18	18/19
PASIVA	100,00	100,00	100,00	-5,10	-1,96
Vlastní kapitál	73,08	77,01	78,55	0,003	0,000
Základní kapitál	0,42	0,44	0,45	0,00	0,00
VH minulých let	72,64	76,55	78,09	0,01	0,01
VH běžné období	0,01	0,00	0,004	-33,33	-100,00
Cizí zdroje	26,78	22,82	21,32	-19,15	-8,40
Závazky	26,78	22,82	21,32	-19,15	-8,40
– Dlouhodobé	21,87	19,75	16,79	-14,29	-16,67
– Krátkodobé	4,92	3,07	4,53	-40,76	44,85
Časové rozlišení pasiv	0,14	0,18	0,13	17,65	-26,25

Tabulka 5 obsahuje procentuální zastoupení jednotlivých položek kapitálové struktury na pasivech a jejich meziroční pohyb. Kapitálová struktura společnosti stejně jako majetková struktura společnosti pomalu klesá. V roce 2018 oproti předchozímu roku o 5,10 % a dále pak ještě o 1,96 % v roce 2019. **Vlastní kapitál** se pohybuje od 73 % do 79 % celkových pasiv. Jeho meziroční růst není nijak znatelný. **Cizí zdroje** ve sledovaném období tvoří v průměru 23,64 % z celkových pasiv. V letech 2018 klesají o 19,15 % a následně klesnou ještě o dalších 8,40 % za rok 2019. **Dlouhodobé závazky** se podílejí na celkových pasivech v rozmezí od 16,79 % za rok 2019 po 21,87 % za rok 2017. V roce 2018 klesnou o 14,29 % a jejich podíl na celkových pasivech je 19,75 %. **Krátkodobé závazky** společnosti nejdříve klesnou o 40,76 % z hodnoty 4,92 % celkových aktiv v roce 2017 na hodnotu 3,07 % celkových pasiv, aby následně narostly o 44,85 % na hodnotu 4,53 % celkových pasiv. Celkové snížení závazků značí schopnost společnosti splácet své závazky vůči bankovním institucím. Celková zadluženost společnosti se pohybuje v průměru na 23,64 % a ve sledovaném období se snižuje z 26,78 % na 21,32 %.

7.6 Finanční ukazatele společnosti

Tato kapitola se věnuje finančním ukazatelům a srovnání v rámci odvětví CZ NACE 27900 Výroba ostatních elektrických zařízení. Údaje potřebné k těmto ukazatelům se nachází v přílohách I, II a pro odvětví byla využita interaktivní tabulka MPO Panorama zpracovatelského průmyslu.

Čistý pracovní kapitál

oběžná aktiva – krátkodobé závazky

Čistý pracovní kapitál říká, kolik zbude z oběžných aktiv po uhrazení krátkodobých závazků. Společnost Denesa má vyšší hodnotu čistého kapitálu než odvětví. Ve sledovaném období má mírnou stoupající tendenci, což znamená, že podnik je schopen pokrýt krátkodobé zdroje oběžným majetkem. Tato skutečnost přispívá k utvoření ustáleného profilu podniku.

Tabulka 6 *Čistý pracovní kapitál (vlastní zpracování)*

(v tis. Kč)	2017	2018	2019
Denesa s. r. o.	14480	14739	14933
Odvětví	11652	12974	12582

Koeficient samofinancování

vlastní kapitál / aktiva

Koeficient samofinancování říká, do jaké výše se podílí vlastní kapitál na celkovém majetku společnosti neboli do jaké míry je společnost způsobilá krýt své potřeby vlastními zdroji. Oproti odvětví je tato hodnota značně vysoká a meziročně ještě stoupá. To značí, že společnost kryje své potřeby převážně vlastními zdroji. Tento ukazatel by se měl pohybovat nad 30 %.

Tabulka 7 Koeficient samofinancování (vlastní zpracování)

(v %)	2017	2018	2019
Denesa s. r. o.	73,22	77,01	78,55
Odvětví	57,39	61,27	63,24

Celková zadluženost

cizí zdroje / aktiva

Celková zadluženost popisuje, do jaké míry je majetek společnosti financován cizími zdroji. Vyšší hodnoty znamenají vyšší riziko pro věřitele, a tím je vyšší šance, že jejich dluh nebude splacen. Denesa se pohybuje ve všech sledovaných letech pod doporučenou hodnotou a je tedy na zvážení, zdali by nebylo vhodné využít cizího kapitálu k financování potřeb společnosti.

Tabulka 8 Celková zadluženost (vlastní zpracování)

(v %)	2017	2018	2019
Denesa s. r. o.	26,78	22,99	21,45
Odvětví	42,61	38,73	36,76
Doporučená hodnota		30–60	

Míra zadluženosti

cizí zdroje / vlastní kapitál

Tento ukazatel znázorňuje podíl cizích zdrojů na vlastním kapitálu. Pro věřitele je důležitý jeho vývoj v čase, protože růst ukazatele znamená růst potřeby cizích zdrojů k uspokojení potřeb společnosti a tím zvyšující se riziko pro ně. Denesa má výrazně nižší hodnoty, než jsou hodnoty odvětví.

Tabulka 9 Míra zadluženosti (vlastní zpracování)

(v %)	2017	2018	2019
Denesa s. r. o.	37	30	27
Odvětví	74	63	58

Rentabilita vlastního kapitálu

EAT / vlastní kapitál

Rentabilita vlastního kapitálu slouží vlastníkům společnosti k zjištění, jak byly jejich vložené prostředky do společnosti zhodnoceny. Z tabulky je patrné, že se odvětví celkem daří a zhodnocení prostředků roste. To samé se, ale nedá říct o Denese, která se v letech 2017 a 2018 pohybuje na tisícinách procenta a v roce 2019 nedošlo k žádnému zhodnocení.

Tabulka 10 Rentabilita vlastního kapitálu (vlastní zpracování)

(v %)	2017	2018	2019
Denesa s. r. o.	0,008552	0,00570	0
Odvětví	10,99	13,31	9,96
Doporučená hodnota		> 5 %	

Obrat aktiv

výnosy / aktiva

Obrat aktiv udává efektivnost využití aktiv ve výrobní činnosti společnosti a to bez ohledu na to zdali jsou financována vlastními nebo cizími zdroji. V tomto ohledu se jeví, že odvětví se nachází v doporučených hodnotách, kdežto Denesa se nachází daleko před doporučenými hodnotami. A tedy aktiva nejsou zcela efektivně využívána. Jediným pozitivním faktem je, že tento ukazatel meziročně roste, byť minimálně.

Tabulka 11 Obrat aktiv (vlastní zpracování)

	2017	2018	2019
Denesa s. r. o.	0,25	0,44	0,46
Odvětví	1,33	1,30	1,28
Doporučená hodnota		1–1,5	

Běžná likvidita

oběžná aktiva/krátkodobé závazky

Běžná likvidita udává, kolik korun z oběžných aktiv připadá na 1 korunu krátkodobých závazků. Čím vyšší je hodnota u běžné likvidity, tím je lepší platební schopnost podniku. V tomto případě se Denesa pohybuje několikanásobně nad doporučenými hodnotami až možná zbytečně moc. Průměr odvětví se pohybuje 2,23 Kč oběžných aktiv na korunu krátkodobých závazků naproti tomu průměr Denesy je 9,02 Kč oběžných aktiv na korunu krátkodobých závazků.

Tabulka 12 Běžná likvidita (vlastní zpracování)

(v Kč)	2017	2018	2019
Denesa s. r. o.	7,14	11,54	8,37
Odvětví	2,09	2,30	2,30
Doporučená hodnota		1,5–2,5	

Pohotová likvidita

(oběžná aktiva – zásoby) / krátkodobé závazky

Pohotová likvidita podobně jako běžná likvidita udává, kolik korun oběžných aktiv připadá na 1 korunu krátkodobých závazků. Rozdíl mezi těmito ukazateli je v tom, že v pohotové likviditě nejsou obsaženy zásoby, které nejsou příliš likvidní. Denesa se i v tomto případě pohybuje jak nad doporučenými hodnotami, tak i odvětvím.

Tabulka 13 Pohotová likvidita (vlastní zpracování)

(v Kč)	2017	2018	2019
Denesa s. r. o.	3,98	6,21	4,21
Odvětví	1,29	1,42	1,47
Doporučená hodnota		1–1,5	

Likvidita okamžitá

krátkodobý finanční majetek / krátkodobé závazky

Tento ukazatel je nejpřísnější, protože k stanovení likvidity využívá pouze hotovosti, peněz na bankovních účtech, šeky nebo krátkodobé cenné papíry. I v tomto ukazateli se Denese daří a nachází se nad doporučenými hodnotami.

Tabulka 14 Likvidita okamžitá (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	2018	2019
Denesa s. r. o.	3,46	3,99	2,35
Odvětví	0,44	0,47	0,49
Doporučená hodnota		0,2–0,5	

7.7 Vývoj hospodaření společnosti

V tabulce 6 se je zobrazen provozní výsledek hospodaření, finanční výsledek hospodaření, výnosy a náklady a jejich největší položky, z kterých se skládají, je nutné říci, že společnosti se v letech 2017 až 2019 z hlediska výnosů a nákladů moc nedařilo, protože výnosy a náklady sice meziročně rostou téměř totožně, a to v roce 2018 asi o 66,5 % a v roce 2019 o 3,3 %, ale nárůst výnosů je z části zapříčiněn provozními dotacemi a podnik by bez nich byl pravděpodobně ztrátový. Největší ztráta by byla zaznamenána v roce 2018 a to více než 4,4 mil. Kč. Nejmenší ztráta by pak nastala v roce 2019 a to zhruba 1 mil. Kč. Tržby za prodej výrobků a služeb vzrostly meziročně nejdříve o 41,58 % a následně o 26,69 %, kdežto výkonová spotřeba vzrostla v roce 2018 o 119 % a poté pouze o 7,44 %.

Provozní VH se pohybuje v rozmezí od 345 tis. Kč za rok 2018 po 410 tis. Kč za rok 2019. Jeho meziroční pohyb je nejdříve propad o 14,39 % a následný růst v roce 2019 o 18,84 %. Finanční výsledek hospodaření kopíruje téměř přesně provozní výsledek, rozdíl je v tom, že se nachází ve ztrátě a nejprve dochází ke snížení ztráty v roce 2018 o 57 tis. Kč a poté se o 67 tis. Kč propadá. Ztráta ve finančním výsledku hospodaření je převážně způsobena úroky z bankovních úvěrů.

Tabulka 15 Výnosy, náklady a výsledky hospodaření (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	2018	2019
VÝNOSY	**11 918**	**19 845**	**20 493**
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	10 850	15 361	19 461
Ostatní provozní výnosy	1 065	4 448	1 016
NÁKLADY	**11 915**	**19 843**	**20 493**
Výkonová spotřeba	5 417	11 852	12 734
Osobní náklady	5 950	5 874	5 881
Provozní výsledek hospodaření	403	345	410
Finanční výsledek hospodaření	-398	-341	-408

8 ANALÝZA NÁKLADŮ SPOLEČNOSTI

Tato část práce se zabývá analýzou nákladů, která je důležitá pro správné fungování společnosti. Pomocí analýzy nákladů, lze zefektivnit hospodaření společnosti a také slouží jako základ pro další rozhodování vedoucích pracovníků v budoucnu. Cílem této kapitoly je rozdělení nákladů podle druhového členění, členění podle závislosti na objemu výkonů a na přímé a nepřímé. Pro druhové členění je také zpracována horizontální a vertikální analýza nákladů. Horizontální analýza porovnává nákladové položky mezi 2 časovými obdobími, kdežto vertikální analýza porovnává nákladové položky k vybrané základně, jako základna v této práci byly zvoleny celkové náklady daného roku.

8.1 Druhové členění nákladů

Druhové členění nákladů je jedno z nejběžněji využívaných dělení nákladů, vychází z finančního účetnictví, ve kterém ho lze nalézt ve výkazu zisku a ztrát. Obsahuje účetní skupinu 5 a zobrazuje na co byly tyto nákladové položky spotřebovány. Toto členění s sebou přináší úskalí v tom, že nevysvětluje důvod těchto nákladů. V tabulce 16 jsou uvedeny konkrétní nákladové položky za roky 2017 až 2019.

Tabulka 16 Druhové členění nákladů (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	2018	2019
Výkonová spotřeba	5 417	11 852	12 734
– Spotřeba materiálu a energie	3 904	9 337	8 547
– Služby	1 513	2 515	4 187
Změna stavu zásob vlastní činností	- 1184	-11	-401
Osobní náklady	5 950	5 874	5 881
– Mzdové náklady	4 300	4 274	4 303
– Náklady na SP a ZP	1 420	1 359	1 322
– Ostatní náklady	230	241	256
Úpravy hodnot DM	1 292	1 716	1 820
Ostatní provozní náklady	37	33	33
– Daně a poplatky	30	30	31
– Jiné provozní náklady	7	3	2
Nákladové úroky a podobné náklady	306	342	366
Ostatní finanční náklady	95	35	58
Daň z příjmů	2	2	2
NÁKLADY	11 915	19 843	20 493

Náklady v druhovém členění ve společnosti Denesa jsou děleny do 8 skupin:

Výkonová spotřeba

Výkonová spotřeba se dále dělí na spotřebu materiálu a energie v té se nachází materiál určený k výrobě např. kovové desky, hliníkové profily, spojovací materiál, ale také kancelářské potřeby, pohonné hmoty a spotřeba energií (el. energie, plyn, voda). Dále pak na spotřebu služeb, která obsahuje, úpravy materiálu, poradenství, přepravu materiálu a výrobků, opravy a udržování, cestovné a cizí práci.

Osobní náklady

Osobní náklady se dělí na mzdové náklady, zdravotní a sociální pojištění a ostatní náklady. Pod mzdové náklady spadají mzdy výrobních a administrativních pracovníků, konstruktérů a vedení společnosti. V ostatních nákladech se nacházejí mzdy brigádníků.

Odpisy

Patří zde všechny úpravy hodnot majetku, převážně tedy dlouhodobého hmotného majetku**,** mezi odpisovaný majetek patří výrobní/administrativní budova, užitkový automobil, osobní automobil, vysokozdvižný vozík a další.

Ostatní provozní náklady

Mezi ostatní provozní náklady spadají daně a jiné provozní náklady. V daních se objevuje zejména silniční daň a daň z nemovitostí. V jiných provozních nákladech se nacházejí pokuty z prodlení a poskytnuté dary.

Nákladové úroky a podobné náklady

Jsou zde zahrnuty všechny úroky plynoucí z krátkodobých a dlouhodobých úvěrů společnosti.

Ostatní finanční náklady

Tato nákladová položka obsahuje kurzové ztráty vzniklé obchodem se zahraničními partnery a poplatky za vedení bankovních účtů.

Daň z příjmů

Změna zásob vlastní činnosti

U výrobních podniků je zcela běžné, že největší nákladovou položkou v druhovém členění je **výkonová spotřeba**, která se převážně skládá **ze spotřeby materiálu a energie** a následně ze **služeb**, v průměru se výkonová spotřeba podílela na celkových nákladech 57,42 %, výjimkou je rok 2017, kdy tvořila pouze 45,5 % z celkových nákladů. Druhou největší skupinou jsou **osobní náklady**. Tuto položku zastupují z velké části mzdové náklady a s nimi související odvody na SP a ZP. Největší hodnota osobních nákladů byla zaznamenána v roce 2017 a to 49,94 % z celkových nákladů, naopak nejnižší hodnoty dosahují v roce 2019 a to 28,70 % celkových nákladů. Další položkou jsou ostatní osobní náklady, v nichž se nachází mzdy brigádníků. Osobní náklady mají průměrně zhruba 36 % podíl na celkových nákladech ve sledovaném období.

Tabulka 17 Horizontální a vertikální analýza druhového členění (vlastní zpracování)

(v %)	2017	2018	2019	17/18	18/19
Výkonová spotřeba	45,46	59,73	62,14	118,79	7,44
– Spotřeba materiálu a energie	32,77	47,05	41,71	139,16	-8,46
– Služby	12,70	12,67	20,43	66,23	66,48
Změna stavu zásob vlastní činností	9,94	0,06	1,96	-99,07	3645,45
Osobní náklady	49,94	29,60	28,70	-1,28	0,12
– Mzdové náklady	36,09	21,54	21,00	-0,60	0,68
– Náklady na SP a ZP	11,92	6,85	6,45	-4,30	-2,72
– Ostatní náklady	1,93	1,21	1,25	4,78	6,22
Úpravy hodnot DM	10,84	8,65	8,88	32,82	6,06
Ostatní provozní náklady	0,31	0,17	0,16	-10,81	0,00
– Daně a poplatky	0,25	0,15	0,15	0,00	3,33
– Jiné provozní náklady	0,06	0,02	0,01	-57,14	-33,33
Nákladové úroky a podobné náklady	2,57	1,72	1,79	11,76	7,02
Ostatní finanční náklady	0,80	0,18	0,28	-63,16	65,71
Daň z příjmů	0,02	0,01	0,01	0,00	0,00
NÁKLADY	–	–	–	66,54	3,28

Jak již bylo zmíněno v kapitole 7.4 náklady rostou srovnatelně s výnosy díky dotacím, ve sledovaném období to bylo nejdříve o 66,54 % a posléze o 3,28 %. Největší procentuální nárůst zaznamenala **výkonová spotřeba**, která mezi roky 2017 a 2018 vzrostla z 45,46 % celkových nákladů na 59,73 %, tedy o necelých 120 % a následně ještě o 7,44 % na hodnotu 62,14 %, tento skokový růst byl zapříčiněn převážně získáním několika zakázek.

V roce 2017 tvořily **osobní náklady** téměř polovinu celkových nákladů, ale v dalších letech poklesly přibližně na třetinu celkových nákladů. V období 2018–2019 se osobní náklady stabilizují, ale pořád ještě mírně stoupají. U **odpisů dlouhodobého majetku** dochází k meziročnímu růstu nejprve o 32,82 % a později o 6,06 %, tento růst způsobil nákup automobilu a vysokozdvižného vozíku. Zároveň se jejich podíl na celkových nákladech nejprve sníží z 10,84 % na 8,65 % a následně mírně poskočí na 8,88 % celkových nákladů.

8.2 Analýza nákladů podle závislosti na objemu výroby

Pro další rozdělení nákladů bylo vybráno členění podle závislosti na objemu výroby. V tomto členění se nachází 2 skupiny nákladů, a to ty, které se s objemem výroby mění **variabilní** a ty, které zůstávají neměnné s objemem výroby **fixní**. V návaznosti na toto rozdělení nákladů bude v dalších kapitolách provedena analýza bodu zvratu a sestavení nákladových funkcí. Informace pro tuto analýzu byly čerpány z interních materiálů společnosti za roky 2017–2019 a jejich konkrétní rozdělení proběhlo za pomoci konzultací s ekonomickým úsekem. Tato analýza neobsahuje 2 nákladové položky a to: změna stavu zásob vlastní činností a daň z příjmu. Obě tyto položky patří do tzv. neutrálních nákladů.

8.2.1 Fixní náklady

Fixní náklady se nevztahují k určitému výrobku či službě, ale k celku jako takovému. Vznikají, i když společnost neuskutečňuje žádnou výrobu nebo neposkytuje služby. Tabulka zobrazuje strukturu fixních nákladů a procentuální zastoupení jednotlivých položek na fixních nákladech v období 2017–2019.

Tabulka 18 Struktura fixních nákladů (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	%	2018	%	2019	%
Spotřeba materiálu a služeb	972	14,27	2357	28,31	2120	25,06
Pohonné hmoty	68	1,00	54	0,65	70	0,83
Energie	152	2,23	167	2,01	172	2,03
Osobní náklady	3892	57,12	3623	43,51	3822	45,17
Odpisy DHM a DNM	1292	18,96	1716	20,61	1820	21,51
Ostatní provozní náklady	37	0,54	33	0,40	33	0,39
Ostatní finanční náklady	95	1,39	35	0,42	58	0,69
Nákladové úroky	306	4,49	342	4,11	366	4,33
Celkové fixní náklady	6814	100,00	8327	100,00	8461	100,00

Fixní náklady se ve sledovaném období pohybují okolo 41 % z celkových nákladů, výjimkou je rok 2017, kdy vystoupaly na 52 %. Největší nákladovou položkou těchto nákladů jsou **osobní náklady**, které tvoří téměř polovinu z fixních nákladů. Tato položka se skládá z mezd konstruktérů, vedoucích a administrativních pracovníků.

Druhou největší položkou je **spotřeba materiálu a služeb**, která v roce 2018 a 2019 má více než čtvrtinový podíl na celkových fixních nákladech. V této položce se nachází nákup drobného dlouhodobého majetku např. kancelářské stoly nebo počítače, dále různá poradenství zaměřená na účetnictví, dotace a právo, také náklady na reprezentaci, školení, opravy, ale i kancelářské potřeby, listovní služby, internet, mobilní služby atd.

Další významnou položkou jsou **odpisy**, jejichž hodnota se pohybuje v rozmezí od 18,96 % do 21,51 % z fixních nákladů za sledované období. Mezi odpisovaný majetek je zařazena výrobní/administrativní budova, užitkový automobil, osobní automobil, stojanová vrtačko-fréza, vysokozdvižný vozík na plyn a další.

Dále se do fixních nákladů počítá **celková výše energií** (plyn, el. energie, voda), která vzhledem ke spojení výrobní a administrativní budovy nemůže být rozdělena na fixní a variabilní složku, tato složka se podílí zhruba 2 %. Také část **pohonných hmot** patří mezi fixní náklady, jednak je to plyn pro vysokozdvižný vozík a část nafty spotřebovaná vedením společnosti na služební cesty. Šestou položku této skupiny tvoří **ostatní provozní náklady**, ve které se nachází různé daně a poplatky např. silniční daň. Předposlední skupina fixních nákladů jsou **ostatní finanční náklady**. Spadají zde kurzové ztráty vzniklé obchodem se zahraničními partnery nebo poplatky spojené s bankovními účty. **Nákladové úroky a podobné náklady** jsou poslední skupinou fixních nákladů a řadí se se mezi ně úroky z bankovních úvěrů jak krátkodobých, tak také dlouhodobých. Poslední zmíněná skupina se pohybuje přes 4 % z fixních nákladů za sledované období.

8.2.2 Variabilní náklady

Variabilní náklady jsou takové, které lze s jistotou spojit s vybraným výrobkem či službou. Tabulka 19 zachycuje strukturu variabilních nákladů a procentuální zastoupení jednotlivých položek na variabilních nákladech v letech 2017–2019.

Tabulka 19 Struktura variabilní náklady (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	%	2018	%	2019	%
Spotřeba materiálu	3278	52,17	7307	63,40	7575	60,94
Spotřeba služeb	875	13,93	1870	16,23	2737	22,02
Pohonné hmoty	72	1,15	97	0,84	60	0,48
Mzdové náklady	1536	24,45	1680	14,58	1536	12,36
Náklady na SP a ZP	522	8,31	571	4,95	523	4,21
Celkové variabilní náklady	6283	100	11525	100	12431	100

Větší podíl variabilních nákladů na celkových nákladech je u výrobně zaměřených podniků zcela běžný. Výjimkou je pouze rok 2017, kdy se variabilní náklady držely na zhruba 43 %, v dalších letech vystoupaly na skoro 59 % z celkových nákladů. V případě společnosti Denesa s. r. o. jsou 2 největší položky nákladové položky spotřeba materiálu a služeb, které společně tvoří v průměru více než 82 % z variabilních nákladů a za sledované období se pohybují od 34,86 % do 50,32 % z celkových nákladů.

Spotřeba materiálu tvoří více než 62 % variabilních nákladů. Její raketový růst mezi roky 2017 a 2018 je způsoben přijmutím zakázek na výrobní stoly. Do této položky patří převážně různé hliníkové profily, kovové desky, spojovací materiál, elektrická kabeláž atd. **Spotřeba služeb** se podílí v rozmezí 16,24–22,75 % na variabilních nákladech. Má rostoucí tendenci nejprve v 2018 o 114 % a nadále v roce 2019 o 46 %, tento nárůst je vyvolán nutností cizí práce. V této položce se nachází úpravy materiálu např. žárová úprava, frézování, přeprava hotových výrobků a cizí práce.

Další položkou jsou **osobní náklady**, pod které spadají mzdy výrobních pracovníků a s tím spojené náklady na sociální a zdravotní pojištění. Tato položka se podílí v průměru 25,7 % na celkových variabilních nákladech, ale tento průměr je částečně zkreslen tím, že podíl osobních a variabilních nákladů v roce 2017 byl 40,36 % v dalších letech se hodnoty pohybují okolo 18,33 %.

8.2.3 Složení celkových nákladů v závislosti na objemu výroby

Tabulka 20 zobrazuje, jak se podílí fixní a variabilní náklady na celkových nákladech a také porovnává procentuálně jednotlivé roky mezi sebou.

Tabulka 20 Podíl fixních a variabilních nákladů a srovnání mezi roky (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	%	2018	%	2019	%	17/18	18/19
Fixní náklady	6814	52,03	8327	41,95	8461	40,50	22,20	1,61
Variabilní náklady	6283	47,97	11525	58,05	12431	59,50	83,43	7,86
Celkové náklady	13097	100	19852	100	20892	100	51,58	5,24

Fixní náklady se za sledované období pohybují od 40,50 % v roce 2019 do 52,03 % za rok 2017. V letech 2017 a 2018 vzrostly o více než pětinu a následující rok o dalších o 1,61 %. Jejich zastoupení na celkových nákladech, ale klesá nejprve o 10,08 % a následně ještě o 1,45 % v roce 2019, tento pokles je zapříčiněn růstem variabilních nákladů. Variabilní náklady rostou strmě v roce 2018 celkem o 83,43 % na hodnotu 11,525 mil. Kč. Další růst proběhl v roce 2019 a to o 7,86 % na 12,431 mil. Kč. Celkový růst variabilní nákladů je zapříčiněn růstem výkonové spotřeby, převážně materiálu, který byl spotřebován na nově přijaté zakázky. Podíl variabilních nákladů na celkových se pohybuje v rozmezí od 47,94 % v roce 2017 do 59,50 % v roce 2019.

8.3 Kalkulační členění

Kalkulační členění je specifické rozdělení nákladů spadající pod účelové členění nákladů. Účelové členění nákladů je součástí manažerského účetnictví. Toto členění dělí náklady podle účelu jejich vzniku na **přímé** a **nepřímé**. Je zde jistá podoba s náklady jednicovými a režijními, v anglosaských zemích jsou tyto pojmy vnímány jako synonyma. V tomto členění jsou vynechány 2 nákladové položky a to: daň z příjmu a změna zásob vlastní činností, jelikož patří do tzv. nezařaditelných nákladů.

8.3.1 Přímé náklady

Přímě náklady jsou skupinou nákladů, které jsou snadno zjistitelné a přiřaditelné ke konkrétnímu výrobku či službě. Obsahují 2 podskupiny, a to přímý materiál a přímou práci. Přímý materiál se ve výrobě mění na fyzickou část výrobku, kdežto přímá práce je práce či služba nezbytně nutná k výrobě daného produktu.

Tabulka 21 Struktura přímých nákladů (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	%	2018	%	2019	%
Spotřeba materiálu	3278	43,69	7307	55,14	7575	53,47
Spotřeba služeb	973	12,97	2470	18,64	3058	21,59
Pohonné hmoty	68	0,91	97	0,73	60	0,42
Osobní náklady	3184	42,44	3377	25,48	3473	24,52
Celkové přímé náklady	7535	100,00	13304	100,00	14233	100,00

V tabulce 21 jsou shrnuty důležité skupiny přímých nákladů. V letech 2018 a 2019 tvoří více než polovinu přímých nákladů **spotřeba materiálu**. Výjimkou je rok 2017, kdy se spotřeba materiálu podílí pouze 43,50 % na přímých nákladech. Do této skupiny patří spotřeba hliníkových profilů, které jsou základem pro výrobu v podniku, dále elektrická kabeláž, spojovací materiál apod. Druhou nákladovou položkou je **spotřeba služeb**. Ta se v průměru podílí na přímých nákladech 17,73 % a meziročně roste nejdříve o 1,497 mil. Kč a následující rok o dalších 588 tis. Kč. Ve spotřebě služeb se nachází různé úpravy hliníkových profilů, poradenství spojená s výrobou některých produktů a cizí práce, která převážně způsobila růst této položky.

Další důležitou položkou jsou **osobní náklady**, které meziročně rostou v roce 2018 o 193 tis. Kč a poté ještě o dalších 96 tis. Kč. Tento růst je spojen s náborem nových pracovníků kvůli novým zakázkám, které společnost obdržela v roce 2018. V osobních nákladech se nachází mzdy dělníků a konstruktérů, kteří se podílejí na jednotlivých výrobcích. Nejvyšší hodnotu sledovaného období zaznamenal rok 2017, ve kterém osobní náklady tvořily 42,26 % přímých nákladů, nejnižší hodnota osobních nákladů byla v roce 2019 24,40 %. Tato položka i přesto meziročně stoupá v roce 2018 o 193 tis. Kč a v roce 2019 o 96 tis. Kč. Pokles podílu osobních nákladů na celkových nákladech je zapříčiněn růstem výkonové spotřeby. **Pohonné** hmoty se podílí pouze desetinami procenta na přímých nákladech.

8.3.2 Nepřímé náklady

Nepřímé náklady nelze tak snadno zjistit a přiřadit ke konkrétnímu výrobku či službě jako je tomu u přímých nákladů. Skládají se ze 3 skupin: nepřímá práce, nepřímý materiál a nepřímé výdaje. Příkladem mohou být mzdy administrativních pracovníků, energie nebo náklady spojené s údržbou.

Tabulka 22 Struktura nepřímých nákladů (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	%	2018	%	2019	%
Spotřeba materiálu a služeb	874	15,62	1757	26,62	1799	26,75
Pohonné hmoty	72	1,29	54	0,82	70	1,04
Energie	152	2,72	167	2,53	172	2,56
Osobní náklady	2766	49,45	2497	37,83	2408	35,80
Odpisy DHM a DNM	1292	23,10	1716	26,00	1820	27,06
Ostatní provozní náklady	37	0,66	33	0,50	33	0,49
Ostatní finanční náklady	95	1,70	35	0,53	58	0,86
Nákladové úroky a podobné náklady	306	5,47	342	5,18	366	5,44
Celkové nepřímé náklady	5594	100	6601	100	6726	100

Tabulka 22 zobrazuje strukturu nepřímých nákladů a jejich procentuální zastoupení na celkových nepřímých nákladech. Mezi nejvýznamnější položky patří osobní náklady, spotřeba materiálu a služeb a odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Osobní náklady se podílejí na nepřímých nákladech v rozmezí 35,80 % za rok 2019 až 49,45 % za rok 2017. Obsahují mzdy vedoucích a administrativních pracovníků. Tyto náklady v roce 2017 dosahují výše 2,766 mil. Kč a pomalu klesají nejprve o 269 tis. Kč a v dalším roce o 89 tis. Kč.

Spotřebu materiálu a služeb každý rok stoupá, a to nejprve o 883 tis. Kč a poté o dalších 40 tis. Kč. Důvodem růstu spotřeby materiálu a služeb je nákup nového kancelářského nábytku a celková modernizace kancelářských prostor. Tato nákladová položka obsahuje účetní služby, právnické a dotační poradenství, opravy a údržba, kancelářský nábytek, kancelářské potřeby atd.

Odpisy DHM a DNM mají podíl na nepřímých nákladech od 23,10 % v roce 2017 do 27,06 % za rok 2019. Jejich výše každoročně stoupá v roce 2018 o 424 tis. Kč a v následujícím roce o 104 tis. Kč.

Další důležitou položkou jsou **nákladové úroky,** které v průměru zaujímají 5,36 % nepřímých nákladů a meziročně rostou v nejdříve o 36 tis. Kč a poté o další 24 tis. Kč. Růst nákladových úroků je důsledkem krátkodobých úvěrů společnosti.

Do skupiny menších nepřímých nákladů se řadí ostatní provozní náklady, ostatní finanční náklady, energie a pohonné hmoty. Jejich společné zastoupení se pohybuje pod 7 % nepřímých nákladů.

8.3.3 Složení celkových nákladů v kalkulačním členění

Tabulka 23 zobrazuje podíl přímých a nepřímých nákladů na celkových nákladech společnosti. Dále se v ní nachází procentuální porovnání jednotlivých let.

Tabulka 23 *Podíl přímých a nepřímých nákladů a srovnání mezi roky (vlastní zpracování)*

(v tis. Kč)	2017	%	2018	%	2019	%	17/18	18/19
Přímé náklady	7503	57,29	13251	66,75	14166	67,81	76,61	6,91
Nepřímé náklady	6283	47,97	6601	33,25	6726	32,19	5,06	1,89
Celkové náklady	13097	100	19852	100	20892	100,00	51,58	5,24

Podíl přímých nákladů na celkových nákladech společnosti se nachází v rozmezí od 57,29 % do 67,81 % celkových nákladů a každoročně se zvětšuje. Nejprve skokově mezi roky 2017 a 2018 o 76,61 % a potom v roce 2019 o dalších 6,91 %. Zvýšení přímých nákladů je spojeno s růstem výkonové spotřeby v důsledku přijetí zakázek na výrobní stoly. Procentuální zastoupení nepřímých nákladů každý rok klesá, ale jejich hodnota se i přesto meziročně zvyšuje v roce 2018 o 318 tis. Kč a v roce 2019 o 125 tis. Kč. Zastoupení nepřímých nákladů ve sledované období klesá z 47,97 % na 32,19 % celkových nákladů.

9 NÁKLADOVÉ FUNKCE

Nákladová funkce slouží k objasnění vztahu mezi celkovými náklady a objemem výroby. Nákladové funkce lze využít také pro plánování a budoucí řízení nákladů, přesněji se jedná např. o analýzu bodu zvratu nebo cenové limity. Z hlediska času lze nákladové funkce stanovit pro krátké období, tak i pro dlouhé období. K sestavení nákladových funkcí bylo využito členění nákladů podle závislosti na objemu výroby.

9.1 Stanovení nákladové funkce

V rámci kapitoly 8 byla provedena analýza nákladů v závislosti na objemu výroby, která dělí náklady do 2 skupin, a to fixní a variabilní. Na základě tohoto rozdělení je možné sestavit nákladovou funkci v případě Denesy s. r. o. je ještě nutné použít globální nákladovou funkci, jelikož společnost vyrábí různé výrobky v různých cenových kategoriích, k výpočtu je tedy použit haléřový ukazatel, který využijeme také u analýzy bodu zvratu. Haléřový ukazatel se vypočítá jako podíl celkových variabilních nákladů na celkových tržbách. Všechny zbývající roky jsou vypočítány analogicky jako haléřový ukazatel pro rok 2017.

Tabulka 24 Údaje potřebné ke stanovení nákladové funkce

(v tis. Kč)	2017	2018	2019
Tržby	10850	15361	19461
Celkové fixní náklady	6814	8327	8461
Celkové variabilní náklady	5099	11514	12030
Haléřový ukazatel	0,47	0,75	0,62

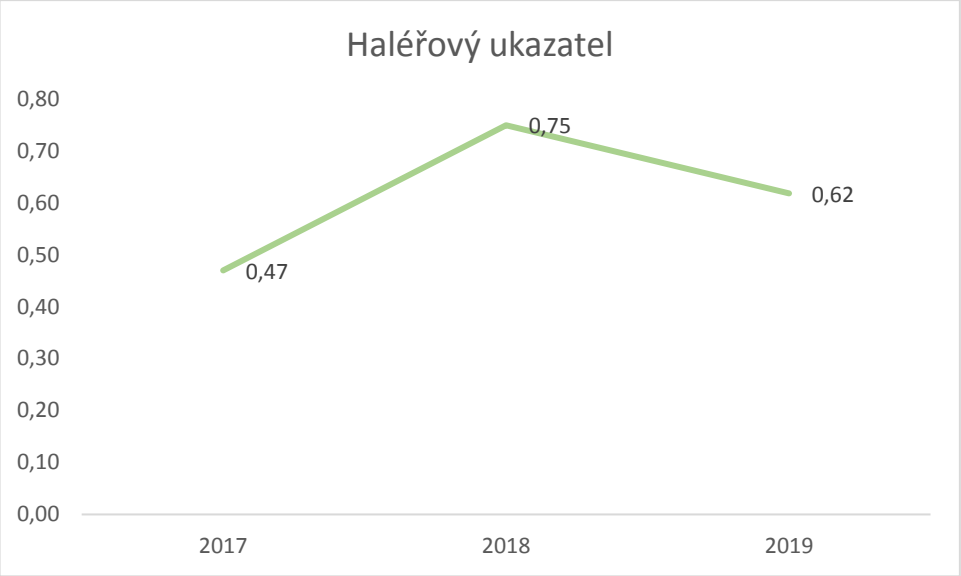
- Výpočet haléřového ukazatele 2017: $h = 5099 \div 10850$

$$h = 0{,}47$$

- Za rok 2017: $N = 6814 + 0{,}47 \times q$
- Za rok 2018: $N = 8327 + 0{,}75 \times q$
- Za rok 2019: $N = 8461 + 0{,}62 \times q$
- Průměrná za období: $N = 7867 + 0{,}63 \times q$

Po dosazení plánovaných tržeb na další rok do některé z následujících nákladových funkcí, je možné odhadnout přibližnou výši nákladů pro nadcházející rok, tedy pokud by společnost plánovala tržby ve výši 25 mil. Kč na rok 2020 její náklady budou činit 23,96 mil. Kč. Pokud se dosadí do průměrné nákladové funkce, pak náklady činí 23,62 mil. Kč.

9.1.1 Vývoj haléřového ukazatele



Obrázek 8 Graf vývoje haléřového ukazatele

Haléřový ukazatel nám říká, jaký podíl variabilních nákladů připadá na 1 Kč tržeb. Tento ukazatel roste v závislosti na růstu tržeb a variabilních nákladů, čím blíže je tento ukazatel 1, tím je větší závislost tržeb na variabilních nákladech. V roce 2017 připadalo na 1 Kč tržeb 0,47 Kč variabilních nákladů, a tedy příspěvek na úhradu fixních nákladů činil 0,53 Kč. V následujícím roce stoupl tento ukazatel o 0,28 Kč, což bylo způsobeno růstem variabilních nákladů, díky kterým poté zbývalo pouze 0,25 Kč na fixní náklady. V posledním roce sledovaného období ukazatel klesá na hodnotu 0,62 Kč.

10 ANALÝZA BODU ZVRATU

V návaznosti na kapitolu 8. 2. Analýza podle závislosti na objemu výroby, kde byly náklady rozděleny na fixní a variabilní, je provedena analýza bodu zvratu. Zjištěním bodu zvratu se společnost dozvídá, jaký objem produkce je potřeba uskutečnit a zároveň kolik výkonů je třeba prodat, tak aby tržby uhradily celkové náklady. Tento bod nastává v situaci, kdy jsou celkové náklady v rovnováze s celkovými tržbami. Lze ho označit také za nulový, jelikož společnost netvoří zisk ani ztrátu. Ke stanovení je znovu nutné využít haléřový ukazatel z předchozí kapitoly. V rámci této kapitoly je spočítán také stupeň provozní páky.

Tabulka 25 Údaje potřebné ke stanovení bodu zvratu (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2017	2018	2019
Celkové tržby	10850	15361	19461
Celkové náklady	11915	19843	20493
Fixní náklady	6814	8327	8461
Variabilní náklady	5099	11514	12030
Haléřový ukazatel	0,47	0,75	0,62
Bod zvratu	12855	33250	22158
Krycí příspěvek	5751	3847	7431

Z tabulky 25 je celkem patrné, že společnost nedosáhla ani v jednom roce na bod zvratu. Nejblíže se k němu dostala v roce 2017, kdy chybělo 2,05 mil Kč, tedy byla asi o 16 % pod bodem zvratu. Nejdále od bodu zvratu byla v roce 2018, kdy chyběla téměř polovina, přesněji se jednalo o 17,889 mil Kč. Aby se podnik dostal, alespoň na bod zvratu bylo by nutné zvýšit tržby v roce 2017 o 10 % v následujícím roce o 30 % a v posledním roce o zhruba 5 %.

Krycí příspěvek pokryl ve sledovaném období, alespoň část fixních nákladů v roce 2017 zbývalo uhradit 1,063 mil Kč, následující rok 4,48 mil Kč a poslední rok 2019 chybělo uhradit 1,03 mil. Kč. Jelikož společnost nedosahuje bodu zvratu, není možné vypočítat bezpečnostní podnikatelskou rezervu ani koeficient bezpečnosti.

10.1 Výpočet provozní páky

Stupeň provozní páky nám udává, o kolik procent se změní zisk při 1 % změně objemu tržeb. V čitateli se nachází rozdíl ceny výrobku a variabilních nákladů, tento rozdíl je potom vynásoben množstvím kusů. Jmenovatel obsahuje podobně jako čitatel rozdíl ceny a variabilních nákladů a následné násobení množstvím kusů, ale liší se tím, že jsou odečteny ještě navíc fixní náklady.

Výpočet stupně provozní páky za rok 2019:

$$S = \frac{(70000 - 49835) * 80}{\big((70000 - 49835) * 80\big) - 8461000} = 0{,}2355$$

Stupeň provozní páky je nízký, což je výhodné při recesi, ale nevýhodné při konjuktuře. Při plánování to znamená, že pokud by podnik chtěl zvednout své tržby o 30 %, zisk by se změnil pouze o 7,065 %.

11 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

V této části bakalářské práce navrhnu určitá doporučení, která by mohla vést ke zlepšení v oblasti řízení nákladů.

Prvním bodem, na který bych se zaměřil, je rozšíření finančního účetnictví o manažerské, jelikož společnost využívá pouze rozdělení nákladů na základě druhového členění. Toto členění není vždy dostačují pro vedení podniku, je třeba ho doplnit některými dosud nevyužitími metodami, které poskytují hlubší informace o jednotlivých nákladech. Příkladem mohou být evidence nákladů na variabilní a fixní, případně na jednicové a režijní, analýza bodu zvratu, zjištění krycího příspěvku na úhradu FN. V rámci detailního rozdělení nákladů může pak v případě ztráty rychleji navrhnout případná opatření, která by do budoucna mohla zamezit vzniku této situace. Pomocí analýzy bodu zvratu poté zjistí, jestli už vyrábí v zisku nebo je stále ve ztrátě, také se z ní dá zjistit krycí příspěvek, který říká, kolik zbude z tržeb po odečtení variabilních nákladů na úhradu fixních nákladů. S využitím nákladové funkce by pak mohla plánovat a předvídat budoucí náklady např. pro rok 2020 by plánovala zvýšení tržeb na 25 mil. Kč, tak z nákladové funkce pro 2019 by vyšlo, že náklady budou 23,96 mil. Kč.

V návaznosti na doplnění finančního účetnictví by mohlo proběhnout rozšíření evidence analytických účtů. Kde by každá skupina materiálu, případně služeb měla svůj vlastní analytický účet viz. Tabulka 26. Úprava účtů by vedla k větší přehlednosti, zjednodušení provedení nákladových analýz a k rychlejšímu rozhodování. Toto podrobnější analytické rozdělení účtů by také mohlo časem vést k zamyšlení, jestli by nebylo výhodnější některé služby vykonávat v rámci podniku, než je pořizovat od externích společností např. úpravy hliníkových profilů.

Tabulka 26 Rozšíření evidence nákladů (vlastní zpracování)

Číslo účtu	Název
501	Spotřeba materiálu
50111	Přímý materiál – Hliníkové profily
50112	Přímý materiál – Spojovací materiál
50121	Režijní materiál – Plyn
50122	Režijní materiál – Kancelářské potřeby
50123	Režijní materiál – Nástroje k výrobě

Dalším bodem jsou významné položky nákladů. Nejvýznamnějšími položkami jsou výkonová spotřeba, odpisy a osobní náklady. V případě výkonové spotřeby, která je tvořena

spotřebou materiálu a služeb a dále obsahuje energie a pohonné hmoty. V tomto případě bych doporučoval průzkum trhu a kontaktovat nejvýhodnější dodavatele, který by mohl poskytnout co nejvíce materiálu a služeb za co nejlepší cenu. Při objednání většího počtu materiálu by pak mohlo dojít na množstevní slevy, což by zase přineslo úsporu nákladů. V oblasti mobilních služeb lze také ušetřit tím, že bychom firmu sjednotili pod jednoho operátora a tím bychom ušetřili nejen společnosti, ale i zaměstnancům. U materiálu a služeb musí být zcela jistě dbáno na zajištění stávající kvality, které by neměla klesnout pod dnešní úroveň.

Velkou položkou nákladů jsou odpisy, které tvoří převážně budova společnosti, užitkový automobil, osobní automobil atd. Tato položka by se dala snížit např. prodejem již nepotřebného osobní automobilu, který zůstal po bývalém vedení společnosti.

V oblastní osobních nákladů se vedení společnosti vydalo opačnou cestou a místo snižování osobních nákladů se rozhodlo investovat do lidských zdrojů, tzn. přijímání nových pracovníků, poskytování vzdělání pracovníkům např. EPLAN, K2 a další. Toto zvýšení nákladů by mělo v budoucnu přinést úsporu nákladů v podobě toho, že rozšířením vzdělání pracovníků se odboural nutnost některých služeb a také se rozšíří možnosti zakázek, které bude společnost schopná přijmout.

Z výsledků hospodaření vyplývá, že celkové tržby za všechny sledované roky se nacházejí pod úrovní nákladů a je tedy nutné je zvednout. K tomu by mohlo pomoc vhodné investování. Za normálních podmínek by mohla pomoct účast na různých předváděcích veletrzích, kde by se prezentovaly uskutečněné projekty a výrobky, kvůli krizi spojené s Covid-19 se proto společnost rozhodla investovat do technologie, která umožňuje komfortní telekonference, čímž snížila náklady spojené s cestováním a zjednodušila komunikaci s vedením-Elvacu a ostatními obchodními partnery. Dále se rozhodla investovat do vzdělání zaměstnanců, přístrojového vybavení pro elektro dílnu nebo také do různého softwarového vybavení např. VAULT, tak aby byla schopná přijmout náročnější zakázky a nemusela využívat externích služeb a cizí práce a tím ušetřila další prostředky. Toto v krátkodobém měřítku povede ke zvýšení nákladů, ale v dlouhodobém to přinese další možnosti, kam se společnost může posunout.

K získání prostředků na tyto investice by mohla využít bankovních úvěrů, protože zadluženost společnosti se v jednotlivých letech pohybuje na nižších hodnotách. Společnost by mohla také znovu zažádat o dotace od Ministerstva průmyslu a obchodu případně EU, ale toto řešení je spíše jednorázové.

V kapitole 7.6 Finanční ukazatele bylo zjištěno, že společnost je až příliš likvidní, což je hodnoceno obecně kladně, ale také to znamená, že jí můžou ležet peníze v oběžných aktivech, které jsou nijak nevyužité. V tomto případě by musela být provedena analýza oběžných aktiv. Z takovéto analýzy by bylo možné zjistit kolik prostředků by podnik mohl uvolnit na investice např. prodej nepotřebného materiálu nebo zbytečně moc peněžních prostředků na bankovních účtech.

V analýze podle závislosti na objemu výkonů bylo zjištěno, že ve sledovaném období převládají variabilní náklady nad fixními kromě roku 2017. Tato skutečnost je hodnocena pozitivně a je zcela normální ve výrobních podnicích. Fixní náklady zastupují asi 40 % celkových nákladů a jsou tvořeny z osobních nákladů, spotřeby materiálu a služeb a odpisy. Díky školení pracovníků by mohl podnik ušetřit na některých službách jako např. účetnictví. Také odprodej nepotřebného majetku by mohl přispět ke snížení této nákladové položky. Variabilní náklady poté tvoří zbytek celkových nákladů. Mezi jejich největší položky patří spotřeba materiálu, spotřeba služeb a osobní náklady. U položek spotřeby je nutné sledovat, zdali podnik nakupuje za nejvýhodnější cenu.

Také je možné uvažovat nad zvýšením ceny jednotlivých výkonů, jelikož společnost vyrábí zakázkově a defacto všechny její produkty jsou unikátní pro každého odběratele. Tímto zvýšením by mohla společnost dosáhnout vyšších tržeb, vyššího krycího příspěvku a konečně by dosáhla i na bod zvratu. S tímto doporučením je spjato riziko, že pokud bude cena nastavena příliš vysoko může dojít k poklesu zájmu o výkony společnosti.

Dopady nákladových doporučení

Společnosti v krátkodobém měřítku vzrostou jak fixní, tak pravděpodobně variabilní náklady. Fixní náklady vzrostou kvůli nutnosti pořízení nového vybavení do elektro dílny a služeb s tímto spojených, také kvůli tomu, že společnost proplácí účast na vzdělávání, kurzech atd. V oblasti osobních nákladů dojde ke zvýšení fixních i variabilních spojených s náborem nových pracovníků. S vyšším vzděláním bude nutné taktéž lépe ohodnotit pracovníky. Dále pořízením různých softwarů jako např. VAULT, licence pro MS OFFICE.

U rozšíření finančního účetnictví o manažerské, rozšíření analytické členění účtů a průzkumu trhu nevzniknou žádné nové náklady. Jediný náklad, který s touto činností souvisí, může být mzda již zaměstnané ekonomky podniku.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské byl rozbor nákladů a jejich řízení ve společnosti Denesa s. r. o. Na základě rozboru nákladů společnosti byly stanoveny nedostatky, ke kterým jsou doporučeny návrhy k jejich odstranění a celkovému zlepšení podnikové situace spojené s nimi. Tato práce byla zpracována na základě interních materiálů společnosti a rozhovorů s vedením a ekonomickým úsekem.

Teoretická část se zabývala literární rešerší na téma podnikové náklady a jejich řízení tak, aby bylo možné na jejím základě vypracovat praktickou část.

Praktická část se nejprve věnovala představení společnosti, její historii, organizační struktuře, majetkové a finanční struktuře, finančním ukazatelům a vývoji hospodaření. Po rozboru hospodaření společnosti bylo zjištěno, že pokud by neobdržela dotace z MPO, tak by byla Denesa s. r. o. pravděpodobně ve ztrátě. Dále byla provedena analýza druhového členění, kde bylo sledováno, jak se jednotlivé položky nákladů mění ve sledovaném období. Největšími položkami v tomto členění jsou výkonová spotřeba, odpisy DHM a osobní náklady. Dalším rozborem nákladů bylo jejich rozdělení podle závislosti na objemech výkonů a jejich rozlišení do fixních a variabilních nákladů. Fixní náklady dosahují nejnižší hodnoty v roce 2017 a nejvyšší v roce 2019. V průběhu těchto let se pohybují v rozmezí 41,29–57,19 % celkových nákladů. Variabilní náklady se podílí na celkových nákladech v průměru 53 %. Jejich největší položkou je spotřeba materiálu a služeb, které společně tvoří víc jak 80 % z variabilních nákladů.

Posledním členěním nákladů bylo rozdělení nákladů na přímé a nepřímé. Přímé náklady tvoří 2/3 celkových nákladů společnosti, kromě roku 2017, kdy se podílí pouze 57 %. Mezi nejvýznamnější nákladové položky přímých nákladů patří osobní náklady, spotřeba materiálu a služeb a odpisy majetku. Nepřímé náklady se ve sledovaném období pohybují na zhruba 33 %, výjimkou je rok 2017 kdy jejich hodnota dosahovala 43 %. Nepřímé náklady mají stejné významné položky jako náklady přímé. Při rozdělování nákladů bylo nutné využít interních materiálů společnosti a konzultací s ekonomickým úsekem a vedením společnosti.

Po této analýze následovalo sestavení nákladových funkcí pomocí haléřového ukazatele, které napomáhá k předvídání nákladů v budoucnu. Hodnoty tohoto ukazatele se pohybují od 0,47 do 0,75 podílu variabilních nákladů na 1 Kč objemu tržeb. Poslední realizovanou analýzou bylo stanovení bodu zvratu a ukazatelů s ním spojených. V této analýze se ukázalo,

že se společnost nachází pod bodem zvratu a je tedy nutné zvýšit tržby za prodej výrobků a poskytování služeb. Nejdále byla od bodu zvratu společnost v roce 2018 a nejblíže v roce 2017. Dále byl vypočítán stupeň provozní páky za rok 2019, který je 0,2355. To znamená, že pokud by se tržby zvýšili o 20 %, zisk by se zvedl pouze o 4,71 %.

V závěru práce jsou prezentovány možné doporučení vedoucí k efektivnějšímu způsobu řízení nákladů. Doporučení lze rozdělit na: rozšíření účetnictví, významné položky, podpora výnosů, zjištění z analýz a úprava ceny. Na konci návrhů a doporučení se nachází krátké shrnutí možných nákladových dopadů pro tyto doporučení.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

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

DRURY, Colin, 2015. Management and cost accounting. 9th. ed. Andover: Cengage Learning, 827 s. ISBN 978-1-4080-9393-1.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Základy účetnictví. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, x, 285 s. Účetnictví. ISBN 9788075528926.

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

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ, Jaroslav WAGNER a Petr PETERA. Manažerské účetnictví: nástroje a metody. 3. upravené vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020, 414 s. ISBN 978-80-7598-885-0.

HORNGREN. Horngren's financial & managerial accounting: the managerial chapters. 4th ed. Boston: Pearson, c2014, 1 sv. (různé stránkování). ISBN 978-0-13-325543-0.

KAŠÍK, Josef a kol. Základy podnikové ekonomiky. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013. Series of textbooks, v. 13 (2013). ISBN 978-80-248-3163-3.

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

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

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

LANG, Helmut, 2005. Manažerské účetnictví: teorie a praxe. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 216 s. ISBN 80-7179-419-8

LAZAR, Jaromír, 2012. Manažerské účetnictví a controlling. 1. vyd. Praha: Grada, 271 s. ISBN 978-80-247-4133-8.

MAREK, Petr. Studijní průvodce financemi podniku. 2., aktualiz. vyd. Praha: Ekopress, 2009, 634 s. ISBN 9788086929491.

NOBLES, Tracie L., Brenda MATTISON, Ella Mae MATSUMURA a Charles T.

NOREEN, Eric W., Peter C. BREWER a Ray H. GARRISON. Managerial accounting for managers. Fourth edition. New York: McGrawe-Hill Education, [2017], xxvi, 613 s. ISBN 978-1-260-08412-2

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

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

TAUŠL PROCHÁZKOVÁ, Petra a Eva JELÍNKOVÁ, 2018. Podniková ekonomika-klíčové oblasti. 1. vyd. Praha: Grada, 255 stran. ISBN 978-80-271-0689-9.

TASCHNER, Andreas a Michel CHARIFZADEH. Management and cost accounting: tools and concepts in an Central European context. Weinheim: Wiley-VCH, [2016], xiv, 304 s. ISBN 978-3-527-50822-8

ZÁMEČNÍK, Roman, Zuzana TUČKOVÁ a Ludmila HROMKOVÁ. *Podniková ekonomika II*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2007, 194 s. ISBN 9788073186241.

ZIMMERMAN, Jerold L. Accounting for decision making and control. Ninth edition. New York: McGraw-Hill Education, [2017], xiv, 686 s. ISBN 978-1-259-25500-7.

Elektronická skripta

POPESKO, Boris, Eva JIRČÍKOVÁ a Petra ŠKODÁKOVÁ, 2014. Manažerské účetnictví. 2. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 171 s.

Interní zdroje:

Interní dokumentace společnosti 2017 až 2019

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

TC	celkové náklady
FC	celkové fixní náklady
VC	celkové variabilní náklady
y	celkové náklady
a	odhad fixních nákladů
x	objem produkce
b, c	mezní náklady
N	celkové náklady
FN	fixní náklady
vn	jednotkové variabilní náklady
Q	objem produkce
KNF	krátkodobá nákladová funkce
DNF	dlouhodobá nákladová funkce
Qopt.	Optimální množství
n	počet sledovaných období
a, b	parametry regresní a korelační analýzy
r	korelační koeficient
T	tržby
Z	zisk
BZ	bod zvratu
q(BZ)	množství výkonů v bodu zvratu
TBZ	tržby v bodu zvratu
h	haléřový ukazatel
kB	koeficient bezpečnosti
Qs	skutečně vyrobené množství

MPO Ministerstvo průmyslu a obchodu

EAT výsledek hospodaření za účetní období

SP sociální pojištění

ZP zdravotní pojištění

S stupeň provozní páky

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Průběh variabilních nákladů (Popesko, Jirčíková, Škodáková, 2014, str. 28) ..23
Obrázek 2 Krátkodobá nákladová funkce Synek (2011, str. 91) 26
Obrázek 3 Dlouhodobá nákladová funkce Synek (2011, str. 92).....26
Obrázek 4 Bodový diagram (Synek, 2011, str. 97) 28
Obrázek 5 Grafické znázornění bodu zvratu (Zámečník, Tučková, Hromková, 2008, str. 47) 29
Obrázek 6 Logo společnosti.....34
Obrázek 7 Organizační struktura (vlastní zpracování) 35
Obrázek 8 Graf vývoje haléřového ukazatele 55

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Rozdíly mezi finanční a manažerským účetnictvím (vlastní zpracování).....17
Tabulka 2 Majetková struktura (vlastní zpracování).....36
Tabulka 3 Horizontální a vertikální analýza aktiv (vlastní zpracování) 36
Tabulka 4 Kapitálová struktura společnosti (vlastní zpracování).....37
Tabulka 5 Horizontální a vertikální analýza pasiv (vlastní zpracování).....38
Tabulka 6 *Čistý pracovní kapitál (vlastní zpracování)*.....39
Tabulka 7 Koeficient samofinancování (vlastní zpracování) 39
Tabulka 8 Celková zadluženost (vlastní zpracování) 40
Tabulka 9 Míra zadluženosti (vlastní zpracování) 40
Tabulka 10 Rentabilita vlastního kapitálu (vlastní zpracování).....41
Tabulka 11 Obrat aktiv (vlastní zpracování).....41
Tabulka 12 Běžná likvidita (vlastní zpracování) 41
Tabulka 13 Pohotová likvidita (vlastní zpracování).....42
Tabulka 14 Likvidita okamžitá (vlastní zpracování).....42
Tabulka 15 Výnosy, náklady a výsledky hospodaření (vlastní zpracování) 43
Tabulka 16 Druhové členění nákladů (vlastní zpracování).....44
Tabulka 17 Horizontální a vertikální analýza druhového členění (vlastní zpracování) 46
Tabulka 18 Struktura fixních nákladů (vlastní zpracování) 47
Tabulka 19 Struktura variabilní náklady (vlastní zpracování).....49
Tabulka 20 Podíl fixních a variabilních nákladů a srovnání mezi roky (vlastní zpracování) 50
Tabulka 21 Struktura přímých nákladů (vlastní zpracování) 51
Tabulka 22 Struktura nepřímých nákladů (vlastní zpracování) 52
Tabulka 23 *Podíl přímých a nepřímých nákladů a srovnání mezi roky (vlastní zpracování)* 53
Tabulka 24 Údaje potřebné ke stanovení nákladové funkce.....54
Tabulka 25 Údaje potřebné ke stanovení bodu zvratu (vlastní zpracování) 56
Tabulka 26 Rozšíření evidence nákladů (vlastní zpracování) 58

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Výkazy zisku a ztráty 2017, 2018, 2019

Příloha P II: Rozvahy 2017, 2018, 2019

PŘÍLOHA P I: VÝKAZY ZISKU A ZTRÁTY 2017, 2018, 2019

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu
ke dni: 31.12.2018
(v celých tisících Kč)
IČ: 26299151

Název a sídlo účetní jednotky
DENESA s.r.o.
Količín 150
Holešov
769 01

Sestaveno dne: 4.6.2019
Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání účetní jednotky: výroba strojů
Spisová značka: odd.C42515
V likvidaci: Ne

Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
a	b	c	běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	15 361	10 850
II.	Tržby za prodej zboží	02	0	0
A.	**Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)**	**03**	11 852	5 417
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	0	0
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	9 337	3 904
3.	Služby	06	2 515	1 513
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	-11	-1 184
C.	Aktivace (-)	08	0	0
D.	**Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)**	**09**	5 874	5 950
D.1.	Mzdové náklady	10	4 274	4 300
2.	**Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady**	**11**	1 600	1 650
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	1 359	1 420
2.2.	Ostatní náklady	13	241	230
E.	**Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)**	**14**	1 716	1 292
E.1.	**Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**	**15**	1 716	1 292
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	1 716	1 292
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	0	0
III.	**Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)**	**20**	4 448	1 065
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	0	75
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	0	1
3.	Jiné provozní výnosy	23	4 448	989
F.	**Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)**	**24**	33	37
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0
2.	Prodaný materiál	26	0	0
3.	Daně a poplatky	27	30	30
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0
5.	Jiné provozní náklady	29	3	7
*	**Provozní výsledek hospodaření (+/-)**	**30**	345	403

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	**Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)**	**31**	0	0
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
V.	**Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)**	**35**	0	0
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36	0	0
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
VI.	**Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)**	**39**	0	0
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	0	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
J.	**Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J..2.)**	**43**	342	306
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	342	306
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	0	0
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	36	3
K.	Ostatní finanční náklady	47	35	95
*	**Finanční výsledek hospodaření (+/-)**	**48**	-341	-398
**	**Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)**	**49**	4	5
L.	**Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)**	**50**	2	2
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	2	2
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0
**	**Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)**	**53**	2	3
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	**Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)**	**55**	2	3
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	**56**	19 845	11 918

Podpisový záznam

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu
ke dni: 31.12.2019
(v celých tisících Kč)
IČ: 26299151

Název a sídlo účetní jednotky
DENESA s.r.o.
Količín 150
Holešov
769 01

Sestaveno dne: 31.3.2020
Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání účetní jednotky: výroba strojů
Spisová značka: odd.C42515
V likvidaci: Ne

Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
a	b	c	běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	19 461	15 361
II.	Tržby za prodej zboží	02	0	0
A.	**Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)**	**03**	12 734	11 852
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	0	0
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	8 547	9 337
3.	Služby	06	4 187	2 515
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	-401	-11
C.	Aktivace (-)	08	0	0
D.	**Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)**	**09**	5 881	5 874
D.1.	Mzdové náklady	10	4 303	4 274
2.	**Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady**	**11**	1 578	1 600
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	1 322	1 359
2.2.	Ostatní náklady	13	256	241
E.	**Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)**	**14**	1 820	1 716
E.1.	**Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**	**15**	1 820	1 716
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	1 820	1 716
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	0	0
III.	**Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)**	**20**	1 016	4 448
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	0	0
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	0	0
3.	Jiné provozní výnosy	23	1 016	4 448
F.	**Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)**	**24**	33	33
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0
2.	Prodaný materiál	26	0	0
3.	Daně a poplatky	27	31	30
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0
5.	Jiné provozní náklady	29	2	3
*	**Provozní výsledek hospodaření (+/-)**	**30**	410	345

Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
a	b	c	běžném 1	minulém 2
IV.	**Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)**	**31**	0	0
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
V.	**Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)**	**35**	0	0
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36	0	0
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
VI.	**Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)**	**39**	0	0
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	0	0
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
J.	**Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J..2.)**	**43**	366	342
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	366	342
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	0	0
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	16	36
K.	Ostatní finanční náklady	47	58	35
*	**Finanční výsledek hospodaření (+/-)**	**48**	-408	-341
**	**Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)**	**49**	2	4
L.	**Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)**	**50**	2	2
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	2	2
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0
**	**Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)**	**53**	0	2
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	**Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)**	**55**	0	2
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	**56**	20 493	19 845

Podpisový záznam

PŘÍLOHA 2 ROZVAHY 2017, 2018, 2019

ROZVAHA

ve zkráceném rozsahu (rozšířená)
ke dni: 31.12.2018
(v celých tisících Kč)
IČ: 26299151

Název a sídlo účetní jednotky
DENESA s.r.o.
Količín 150
Holešov
769 01

Sestaveno dne: 4.6.2019
Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání účetní jednotky: výroba strojů
Spisová značka: odd.C42515
V likvidaci: Ne

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé úč. období
a	b	c	Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	**01**	53 192	7 636	45 556	48 005
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	02	0	0	0	0
B.	**Stálá aktiva (B.I. + B.II. + B.III.)**	**03**	36 960	7 636	29 324	31 040
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I.1. až B.I.5.2.)	04	921	921	0	104
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)	14	36 039	6 715	29 324	30 936
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)	27	0	0	0	0
C.	**Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)**	**37**	16 137	0	16 137	16 840
C.I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)	38	7 450	0	7 450	7 457
C.II.	**Pohledávky (C.II.1 + C.II.2 + C.II.3)**	**46**	3 110	0	3 110	1 211
1.	Dlouhodobé pohledávky	47	0	0	0	0
2.	Krátkodobé pohledávky	57	3 110	0	3 110	1 211
3.	Časové rozlišení aktiv	68	0	0	0	0
C.III.	Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)	72	0	0	0	0
C.IV.	Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)	75	5 577	0	5 577	8 172
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)	78	95	0	95	125

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účet. období	Stav v minulé účetním období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	**01**	45 556	48 005
A.	**Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)**	**02**	35 081	35 080
A.I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	03	200	200
A.II.	Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)	07	0	0
A.III.	Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	15	5	5
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2.)	18	34 874	34 872
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	21	2	3
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	22	0	0
B + C.	**Cizí zdroje (součet B. + C.)**	**23**	10 395	12 857
B.	Rezervy (součet B.1. až B.4.)	24	0	0
C.	**Závazky (součet C.I. + C.II. + C.III.)**	**29**	10 395	12 857
C.I.	Dlouhodobé závazky (součet C. I.1. až C.I.9.)	30	8 997	10 497
C.II.	Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)	45	1 398	2 360
C.III.	Časové rozlišení pasiv (C.III.1. + C.III.2)	63	0	0
D.	Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.2.)	66	80	68

Podpisový záznam

ROZVAHA

ve zkráceném rozsahu (rozšířená)
ke dni: 31.12.2019
(v celých tisících Kč)
IČ: 26299151

Název a sídlo účetní jednotky
DENESA s.r.o.
Količín 150
Holešov
769 01

Sestaveno dne: 31.3.2020
Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání účetní jednotky: výroba strojů
Spisová značka: odd.C42515
V likvidaci: Ne

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé úč. období
a	b	c	Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	**01**	55 039	10 377	44 662	45 556
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	02	0	0	0	0
B.	**Stálá aktiva (B.I. + B.II. + B.III.)**	**03**	37 880	10 377	27 503	29 324
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I.1. až B.I.5.2.)	04	921	921	0	0
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)	14	36 959	9 456	27 503	29 324
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)	27	0	0	0	0
C.	**Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)**	**37**	16 958	0	16 958	16 137
C.I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)	38	8 434	0	8 434	7 450
C.II.	**Pohledávky (C.II.1 + C.II.2 + C.II.3)**	**46**	3 761	0	3 761	3 110
1.	Dlouhodobé pohledávky	47	0	0	0	0
2.	Krátkodobé pohledávky	57	3 761	0	3 761	3 110
3.	Časové rozlišení aktiv	68	0	0	0	0
C.III.	Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)	72	0	0	0	0
C.IV.	Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)	75	4 763	0	4 763	5 577
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)	78	201	0	201	95

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účet. období	Stav v minulé účetním období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	**01**	44 662	45 556
A.	**Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)**	**02**	35 081	35 081
A.I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	03	200	200
A.II.	Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)	07	0	0
A.III.	Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	15	5	5
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2.)	18	34 876	34 874
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	21	0	2
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	22	0	0
B + C.	**Cizí zdroje (součet B. + C.)**	**23**	9 522	10 395
B.	Rezervy (součet B.1. až B.4.)	24	0	0
C.	**Závazky (součet C.I. + C.II. + C.III.)**	**29**	9 522	10 395
C.I.	Dlouhodobé závazky (součet C. I.1. až C.I.9.)	30	7 497	8 997
C.II.	Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)	45	2 025	1 398
C.III.	Časové rozlišení pasiv (C.III.1. + C.III.2)	63	0	0
D.	Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.2.)	66	59	80

Podpisový záznam