

Analýza nákladů ve vybrané společnosti

Veronika Chvátalová

Bakalářská práce
2021



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav ekonomie

Akademický rok: 2020/2021

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

Jméno a příjmení: **Veronika Chvátalová**
Osobní číslo: **M17254**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management a ekonomika**
Forma studia: **Prezenční**
Téma práce: **Analýza nákladů ve vybrané společnosti**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické poznatky týkající se vymezené oblasti nákladů.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost.
- Zpracujte analýzu nákladů ve vybrané společnosti.
- Na základě provedené analýzy formulujte návrhy a doporučení pro podnik.

Závěr

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

Seznam doporučené literatury:

DRURY, Colin. *Management and cost accounting*. Ninth edition. Andover: Cengage Learning, 2015, 827 s. ISBN 9781408093931.
KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press, 2018, 791 s. ISBN 9788072615681.
MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 1. vydání. Praha: Grada, 2014, 208 s. ISBN 9788024753164.
SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualizované a doplněné vydání. Praha: Grada, 2011, 471 s. ISBN 9788024734941.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kamil Dobeš, Ph.D.**
Ústav ekonomie

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

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

Ing. Kamil Dobeš, 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

Cílem bakalářská práce je provést analýzu nákladů ve vybrané společnosti s použitím dostupných podkladů a na základě této analýzy navrhnout možná opatření pro optimalizaci nákladů. Tato práce se skládá ze dvou částí, teoretické a praktické.

Obsahem teoretické části je představené literární rešerše, na jejímž základu byly získány potřebné znalosti k provedení nákladové analýzy. Dále tato část vysvětluje základní pojmy, pojetí a členění nákladů a ostatní východiska, které později poslouží pro zpracování druhé, praktické, části.

Praktická část obsahuje informace o vybrané společnosti a zhodnocení její hospodářské situace. Dále jsou v podniku analyzovány náklady v průběhu let 2018-2020. V poslední části této bakalářské práce je krátké shrnutí, návrhy a doporučení pro společnost na základě zjištěných skutečností.

Klíčová slova: Náklady, analýza nákladů, klasifikace, kalkulace, režie, výsledek hospodaření, bod zvratu

ABSTRACT

The aim of my bachelor thesis is to analyze costs in the company of my choice using all available resources. Based on this analysis, I would come up with possible solutions in order to optimize the costs. The paper consists of two parts – theory and practice.

The content of the theoretical part is the literary search, based on which I was able to perform the analysis of the costs. Furthermore, this part defines basic concepts, breakdown of costs and other starting points, which will later be used to process the second, practical, part.

The practical part describes the features of the selected company and evaluates its economic and financial situation. Moreover, the costs are analyzed in the company for the observed period, which in this case is set between the years 2018 to 2020. The last part of this bachelor thesis consists of a brief summary, suggestions and recommendations for the company based on the findings.

Keywords: Costs, Cost Analysis, Classification, Calculation, Overheads, Profit, Break-Even Point

Úvodem bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce Ing. Kamilovi Dobešovi, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady a připomínky, které mi pomohly při zpracování mé bakalářské práce. Také mu děkuji za jeho trpělivost, věnovaný čas a rychlou zpětnou vazbu, kterou mi poskytoval prostřednictvím e-mailové komunikace.

Taktéž chci poděkovat vybrané společnosti, především paní účetní, za poskytnutí materiálů pro zpracování této bakalářské práce a v neposlední řadě patří velké díky i mé rodině za podporu po celou dobu mého studia.

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

OBSAH

ÚVOD.....	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	10
I TEORETICKÁ ČÁST.....	11
1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ.....	12
1.1 VÝNOSY, NÁKLADY, HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK.....	12
2 POJETÍ NÁKLADŮ.....	15
2.1 FINANČNÍ POJETÍ NÁKLADŮ.....	16
2.2 MANAŽERSKÉ POJETÍ NÁKLADŮ.....	16
2.2.1 Hodnotové pojetí nákladů.....	17
2.2.2 Ekonomické pojetí nákladů.....	17
3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	18
3.1 DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	18
3.2 ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	19
3.2.1 Technologické náklady.....	19
3.2.2 Náklady na obsluhu a řízení.....	20
3.2.3 Náklady jednicové.....	20
3.2.4 Náklady režijní.....	21
3.3 KALKULAČNÍ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	21
3.4 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ DLE ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝKONŮ.....	22
3.4.1 Fixní náklady.....	22
3.4.2 Variabilní náklady.....	23
3.5 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ Z HLEDISKA MANAŽERSKÉHO ROZHODOVÁNÍ.....	23
3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady.....	24
3.5.2 Oportunitní náklady.....	24
3.5.3 Utočené náklady.....	25
4 ANALÝZA NÁKLADŮ.....	26
4.1 ABSOLUTNÍ UKAZATELE.....	26
4.2 ANALÝZA BODU ZVRATU.....	26
4.3 NÁKLADOVÉ FUNKCE.....	28
4.3.1 Krátkodobá nákladová funkce.....	28
4.3.2 Dlouhodobá nákladová funkce.....	28
4.3.3 Stanovení nákladových funkcí.....	28
5 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....	31
II PRAKTICKÁ ČÁST.....	32
6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	33

6.1	ZÁKLADNÍ ÚDAJE	33
6.2	PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ	33
6.2.1	Portfolio nabízeného zboží.....	34
6.2.2	Portfolio služeb	34
6.3	CERTIFIKÁTY ANALYZOVANÉ SPOLEČNOSTI.....	35
6.4	ZAŘAZENÍ DLE CZ-NACE	36
7	ANALÝZA EKONOMICKÉ SITUACE SPOLEČNOSTI.....	38
7.1	ANALÝZA MAJETKOVÉ STRUKTURY	38
7.2	ANALÝZA FINANČNÍ STRUKTURY	40
7.3	SHRNUTÍ EKONOMICKÉ SITUACE SPOLEČNOSTI.....	41
7.4	SWOT ANALÝZA	41
8	ANALÝZA NÁKLADŮ	44
8.1	ANALÝZA VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ	44
8.2	ANALÝZA NÁKLADŮ DLE DRUHOVÉHO ČLENĚNÍ	46
8.2.1	Vertikální a horizontální analýza	47
8.3	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ V ZÁVISLOSTI NA OBJEMU VÝROBY	49
8.3.1	Fixní náklady.....	50
8.3.2	Variabilní náklady	51
8.3.3	Stanovení bodu zvratu	52
9	NÁVRHY A DOPORUČENÍ	54
	ZÁVĚR	57
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	58
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	61
	SEZNAM OBRÁZKŮ	62
	SEZNAM TABULEK.....	63

ÚVOD

Hlavním cílem každého podniku, bez ohledu na to, zda se jedná o podnik výrobní, obchodní, či podnik zaměřený na poskytování služeb, bylo je a bude dosažení maximálního zisku při vynaložení co nejmenšího množství nákladů. Přitom musí uspokojit veškeré potřeby cílového zákazníka, tedy odběratele, a zároveň čelit konkurenci, která se neustále vyvíjí a je tedy potřeba být flexibilní. Od roku 2020 nově velká spousta podniků čelí nové překážce v podobě pandemie, jež nejen u nás, ale celosvětově spoustě podnikům práci nějakým způsobem omezila, nebo ji úplně vzala.

Aby ale podnik byl vůbec schopný efektivně fungovat, musí se především zaměřit na správné řízení veškerých jeho nákladů. Je zapotřebí sledovat jejich průběh, správně je rozdělit, a především plánovat jejich vynaložení. Právě tyto činnosti by měly ruku v ruce vést k požadované optimalizaci nákladů.

Cílem je, na základě výsledků z provedené analýzy nákladů, zhodnotit současné řízení nákladů a následně navrhnout společnosti doporučení, jež by mohla vést k dané optimalizaci nákladů.

V teoretické části dochází ke zpracování základních teoretických poznatků na základě rešerše literárních pramenů z oblasti problematiky nákladů a jejich řízení.

Praktická část je zpracována na základě poznatků popsanych v teoretické části. Je zde představena vybraná společnost, včetně ekonomické analýzy. Dále se práce zaměřuje na analýzu nákladů, jejich porovnání s výnosy a využití vertikální a horizontální analýzy. Pro tyto analýzy jsou použity tři po sobě jdoucí účetní období včetně loňského roku, přičemž se ve výsledku ukáže, jak zmiňovaná pandemie zapůsobila na chod společnosti. V neposlední řadě dochází k rozlišení nákladů dle objemu výroby a k analýze bodu zvratu.

V závěrečné části dochází k celkovému zhodnocení provedené analýzy a k navržení opatření, jež by mohly vést k optimalizaci nákladů.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem je, na základě výsledků z provedené analýzy nákladů, zhodnotit současné řízení nákladů analyzované společnosti, a následně navrhnout společnosti doporučení, jež by mohla vést k dané optimalizaci nákladů. Analýza nákladů bude zpracována ze získaných dat za roky 2018, 2019 a 2020.

Zdrojem těchto dat jsou výkazy příjmů a výdajů, přiznání k dani a ostatní podklady, které mi poskytla účetní této společnosti. Sekundárním zdrojem jsou pak informace získané přímo od vedení firmy či informace získané na jejich webových stránkách. Cílem je ze získaných dat zpracovat analýzu, ze které budou následně vytvořeny návrhy a doporučení, jak efektivně pracovat s náklady, popřípadě dosáhnout i jejich snížení.

Tato bakalářská práce se dělí na dvě části, teoretickou a praktickou.

V části teoretické budou definovány pojmy týkající se nákladů obecně, jejich rozčlenění, kalkulace, zkrátka veškerá literární rešerše zpracovaná na základě tištěných zdrojů. Cílem je prohloubení teoretických znalostí o daném tématu a následné použití těchto znalostí k vytvoření nákladové analýzy.

V praktické části bude objasněna ekonomická situace společnosti s rozdělením na analýzu majetkové a finanční struktury. Analýza položek druhového členění nákladů bude provedena pomocí metody horizontální a vertikální analýzy. Dále budou náklady analyzovány v závislosti na změně objemu výroby. Veškerá data budou zpracována v tabulkách.

V závěru praktické části bude navrženo optimální řešení, jak snížit firemní náklady.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Pro pochopení problematiky nákladů, jejich analýzy a celkově práci s nimi je důležité znát a umět definovat základní pojmy, jež se k nákladům pojí a neodmyslitelně s nimi souvisí.

1.1 Výnosy, náklady, hospodářský výsledek

Výnosy – v každém podniku se za výnosy považují veškeré peněžní částky, jež podnik získal za určité časové období, tedy účetní rok, a to bez ohledu na to, zda za toto období došlo ke skutečnému přijetí peněz. Jedná se o tzv. hmotné peněžní vyjádření, tedy výnosy neznamenají vždy reálný přírůstek peněz. (Kocmanová, 2013, s. 51)

Existuje celá řada definic a je především důležité, aby nedošlo k záměně dvou pojmů, a těmi jsou výnosy a příjmy. Oproti výnosům, příjmy znamenají právě reálný přírůstek peněz v podniku. (ManagementMania.com, 2011-2016)

Kocmanová (2013, s. 51) také dodává, že výnosu v podniku jednak zajišťují nárůst kapitálu, ale také s nimi narůstá ekonomický prospěch v daném účetním období. Ekonomický prospěch roste ve dvou případech, a to buď při zvyšování hodnoty aktiv, kdy zároveň roste hodnota majetku, nebo úbytkem závazků.

Synek (2011, s. 74) uvádí, že se výnosy vyskytují jakémkoliv podniku, ať už se jedná o výrobní, obchodní či podnik zaměřený na poskytování služeb. Skládají se z následujících položek:

- Provozní výnosy, kterých podnik dosahuje v rámci provozně-hospodářské činnosti. Právě za účelem těchto činností byl podnik založen. Mluvíme například o výnosech z prodeje u obchodního podniku.
- Finanční výnosy, jež vznikají z finančních investic, cenných papírů nebo vkladů.
- Mimořádné výnosy, tedy, jak vyplývá z názvu, jedná se o mimořádně získané výnosy, například prodej již odepsaných strojů.

Náklady – obecně mohou být definovány jako prostředky, jež podnik vynaložil pro tvorbu určitých výkonů. Náklad pak vzniká přímo v okamžiku spotřeby daného prostředku.

V odborné literatuře pak existuje dvojí způsob, jak pojem náklady definovat více dopodrobna. Autoři Fibirová, Šoljaková a Wagner (2011, s. 73-75) uvádí, že jde jednak o finanční pojetí nákladů užívané ve finančním účetnictví a sloužící především pro externí uživatele, jimiž jsou například banky nebo obchodní partneři. Dalším je pak pojetí v manažerském

účetnictví, sloužící pro interní uživatele, jako například manažery nebo majitele společností, kteří disponují rozhodovacími pravomocemi a jsou tedy plně zodpovědní za výsledky činnosti podniku. Více dopodrobna bude finanční a manažerské pojetí nákladů rozebráno níže v rámci kapitoly č. 2.

Martinovičová, Konečný a Vavřina (2019, s. 50) definují náklady jako „*vyjádření synteticky v peněžních jednotkách účelově zaměřenou spotřebu vstupních výrobních faktorů při činnosti daného podniku za určité období, která je zaměřená na určitý výsledek (vstupy, výnosy, výkony) činnosti daného podniku (výrobky či služby) včetně dalších nutných nákladů spojených s činností podniku v tomto období.*“ Do nákladů podniku se tedy promítá opotřebování předmětů dlouhodobého majetku, dále spotřeba zásob, vynaložení potřebného množství práce, kdy jako náklad vznikne mzda, či cizí výkony, tedy služby.

Porovnáním dosažených výnosů a vynaložených nákladů podnik zjistí, zda za dané období dosáhl zisku, nebo je ve ztrátě. Kompletní přehled o všech výnosech a nákladech je obsažen ve výkazu zisku a ztrát. Výsledkem porovnání výnosů a nákladů je veličina zvaná **hospodářský výsledek**. Udává, zda je podnik ziskový, či ztrátový. K tomuto porovnání dochází v pravidelných časových intervalech a mohou nastat dvě situace (Synek, 2011, s. 74):

- $VÝNOSY > NÁKLADY = ZISK$
- $VÝNOSY < NÁKLADY = ZTRÁTA$

Pro podnik je žádoucí, aby se snažil dosáhnout zisku a v případě dosažení ztráty ji co nejdříve minimalizoval. Za základní cíl každého podniku se považuje dosažení co nejvyššího zisku. Maximalizovat zisk je pro podnik velmi důležité především z toho důvodu, že zisk je vlastním zdrojem financování a slouží tedy ve velké spoustě případů k rozšiřování podniku.

Výsledek hospodaření se rozeznává ve formě před zdaněním a po zdanění. Stejně jako výnosy a náklady, i výsledek hospodaření se projevuje ve třech následujících oblastech (Kocmanová, 2013, s. 53):

- provozní výsledek hospodaření,
- finanční výsledek hospodaření,
- mimořádný výsledek hospodaření.

Pokud tedy vyjde výsledek hospodaření kladný, jedná se o zisk. Dosažení zisku je nezbytné pro to, aby společnost úspěšně podnikala. Zároveň se jedná o hlavní finanční zdroj podniku, jehož úkolem je plnit několik funkcí (Martinovičová, Konečný a Vavřina, 2019, s. 52):

- Kriteriaální – tato funkce představuje kritérium užívané při rozhodování ve všech otázkách ekonomiky dané společnosti, například se jedná o rozhodování o tom, jaká bude produkce, o nových výrobcích nebo budoucích investicích.
- Rozvojová – zisk představuje hlavní zdroj tvorby finančních prostředků potřebných pro další rozvoj ve společnosti.
- Rozdělovací – zisk tvoří základ, z něhož se rozdělují důchody mezi vlastníky, investory a stát.
- Motivační – v neposlední řadě představuje základní motivaci v podnikání a může rovněž být základem hmotné zainteresovanosti zaměstnanců.

Skutečně dosažený výsledek hospodaření v sobě zahrnuje měsíčně sestavovaný skutečný výkaz zisku a ztráty. Tento výkaz obsahuje veškeré údaje postupně kumulované od začátku roku a je součástí roční uzávěrky společnosti. Výsledky hospodářské činnosti se ve společnosti hodnotí každý rok, zároveň se schvaluje již zmiňovaná účetní závěrka a rozděluje se účetní výsledek hospodaření, tedy zisk po zdanění. (Martinovičová, Konečný a Vavřina, 2019, s. 53)

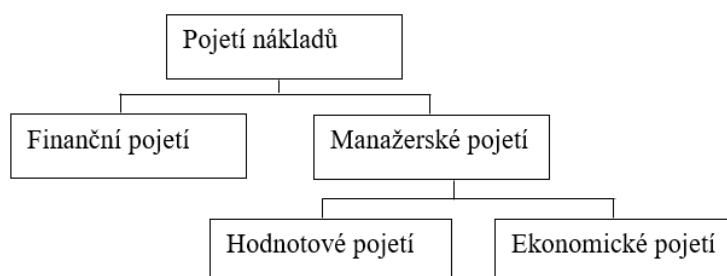
Výkaz zisku a ztráty – jinými slovy je nazýván jako výsledovka. Tento výkaz je v podniku používán pro to, aby podával přehled o dosaženém zisku, případně ztrátě. Jedná se o všeobecný výkaz, v němž je přesně popsáno, v jaké oblasti je daného zisku či ztráty dosahováno. Na základě toho je rozdělen do tří částí (Čechová, 2011, s. 8):

- provozní oblast,
- finanční oblast,
- mimořádná oblast.

2 POJETÍ NÁKLADŮ

Jak již bylo v této práci zmíněno, na náklady je možné nahlížet dvěma způsoby, a to z pohledu manažerského účetnictví nebo finančního účetnictví. Nejdůležitějším rysem, jenž tyto dva pohledy od sebe odlišuje, je potřeba informací o nákladech, která je výrazně vyšší u manažerského účetnictví, jelikož tyto informace jsou důležité pro pracovníky na různých podnikových pozicích. Jsou použity pro řízení podnikových procesů a pro rozhodování o jeho budoucích variantách. (Král, 2018, s. 51)

Popesko a Papadaki (2016, s. 28) graficky znázorňují vztah jednotlivých druhů nákladů:



Obrázek 1: Druhy pojetí nákladů (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)

Autor Drury (2015, s. 7) ve své publikaci blíže specifikuje i rozdíly mezi samotnými pojmy manažerské a finanční účetnictví. Dle jeho poznatků se liší v těchto bodech:

- Právní požadavky – podniky musí ze zákona vést finanční účetnictví bez ohledu na to, zda jsou dané informace pro podnik důležité, zatímco vedení manažerského účetnictví je dobrovolné.
- Oblast zaměření – finanční účetnictví zprostředkovává informace tak, že bere podnik jako jeden velký celek, naproti tomu manažerské účetnictví se zaměřuje na konkrétní segment, tedy část podniku.
- Účetní principy – pro finanční účetnictví jsou přesně dané, musejí se dodržovat. Manažerské účetnictví slouží pouze pro interní dokumentaci, nemusí se tedy řídit dle daných předpisů.
- Časové rozmezí – finanční účetnictví se zaměřuje pouze na minulost, kdežto manažerské účetnictví je schopné zahrnout i budoucnost.
- Frekvence vykazování – finanční účetnictví má za zákona povinnost vykazovat jednou za rok, u manažerského účetnictví to může být i častěji, záleží na konkrétních potřebách daného podniku.

2.1 Finanční pojetí nákladů

Z pohledu finančního účetnictví se náklady definují jako úbytek ekonomického prospěchu. Jinými slovy se berou jako peníze, jež podnik musel utratit na uskutečnění některých ze svých činností. Zároveň se počítá s tím, že by tyto činnosti v budoucnu měly zajistit návratnost veškerých vložených prostředků (nákladů) v jejich původní výši. Mimo návratnost prostředků se u veškerých činností předpokládá, že přinesou i očekávaný zisk. Ten je dosažen v případě, že vznikne přebytek, tedy vrátí se více peněz, než bylo původně investováno. (Král, 2018, s. 52)

Náklady vynaložené na veškeré činnosti se mohou vyjádřit buď v cenách, v nichž došlo k pořízení ekonomických zdrojů, nebo případně v cenách účetních. (Král, 2018, s. 60)

Fibírová, Šoljaková a Wagner (2011, s. 73) dodává, že ve finančním pojetí externí uživatelé chápou náklady jako snížení vlastního kapitálu za zvolené období v peněžních jednotkách.

Autor Král (2018, s. 68) dále dodává, že finanční pojetí nákladů bývá rovněž nazýváno jako pagatorní členění. Náklady jsou chápány jako peníze, které podnik investoval do výkonů, jež mají zajistit návratnost vložených peněz, a to minimálně ve stejné výši, v níž byly do investice vloženy. Jedná se o základ koncepce měření zisku na bázi zachování finančního kapitálu, kdy k tomuto zachování má dojít v jeho původní nominální hodnotě. Finanční, tedy pagatorní pojetí nákladů, může vykazovat určité znaky, které by v případě výhradního využití v rámci manažerského účetnictví mohly značně zúžit předmět zájmu manažerského účetnictví. Mezi tyto znaky patří například to, že pokud jsou náklady považovány za spotřebované ekonomické zdroje, pak mohou být předmětem zobrazení pouze takové náklady, které může podnik podložit reálným výdejem, tedy úbytkem, peněžních prostředků. Dalším velmi typickým znakem pak je ocenění daných ekonomických zdrojů sloužících ke spotřebě či jinému využití. Náklady jsou tedy oceňovány ve skutečných pořizovacích cenách, jinými slovy cenách historických.

2.2 Manažerské pojetí nákladů

Autor Král (2018, s. 52) uvádí, že se v rámci manažerského účetnictví náklady definují jako „*hodnotově vyjádřené, účelné vynaložení ekonomických zdrojů Drupodniku, účelově související s ekonomickou činností*“. Zároveň zdůrazňuje, že pro toto vymezení, uvádějící jednak potřebu zobrazení skutečné výše nákladů, a zároveň nutnost jejich racionálního vynakládání, jsou podstatné dva rysy, tedy účelnost a účelový charakter. (Král, 2018, s. 52-53)

Všeobecně v manažerském účetnictví existuje dvojí pojetí nákladů, jež se od sebe liší v tom, jak nahlíží na neúčtní informace, a to je hodnotové pojetí a ekonomické pojetí (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28).

2.2.1 Hodnotové pojetí nákladů

Tvoří část manažerského účetnictví. Hodnotové pojetí nákladů poskytuje informace potřebné pro běžné řízení podnikových procesů a jejich kontrolu. Toto pojetí obsahuje jednak náklady, jež jsou shodné s náklady vykazovanými ve finančním účetnictví, ale také náklady, které se ve finančním účetnictví vykazují v odlišné výši nebo vůbec. Takovým nákladům se říká kalkulační. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)

Náklady neslouží pouze pro peněžní vyjádření zakoupených ekonomických zdrojů. Předmětem jejich zobrazení jsou rovněž faktory, jež svými důsledky mohou ovlivnit ekonomickou racionalitu některých činností. V tomto případě se jedná například o náklady související s nájmem nebo kalkulačními odpisy. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)

Král (2018, s. 69) dodává, že se pro ocenění spotřebovávaných ekonomických zdrojů používají tržní ceny, tedy ceny odpovídající jejich současné hodnotě.

2.2.2 Ekonomické pojetí nákladů

Stejně jako hodnotové pojetí, ekonomické pojetí je součástí manažerského účetnictví a souvisí s rozvržením nákladů oportunitních. Náklady mohou odpovídat takové výši, jaké by podnik dosáhl při jejich nejefektivnějším využití. Nebo naopak představovat maximální ušlý efekt, jenž by vznikl v případě užití omezených zdrojů na danou alternativu. Zde je nutné si uvědomit, že výnosy, které nám daná alternativa přinese, musí pokrýt nejen vynaložené náklady, ale také zmiňovaný ušlý efekt. (Popesko, Škodáková a Jirčíková, 2014, s. 20)

3 ČLENĚNÍ NÁKLADŮ

Všeobecně se náklady v podniku dělí podle několika kritérií (Mrkvička, 2013, s. 35):

- podle druhu (druhovému členění nákladů),
- podle účelu (účelové třídění nákladů),
- podle vztahu k objemu výkonů,
- podle původu spotřebovaných vstupů,
- podle činnosti aj.

Čechová (2011, s. 73) k výše uvedeným kritériím přidává ještě členění nákladů v závislosti na potřebě rozhodování.

3.1 Druhovému členění nákladů

Druhovému členění rozděluje náklady na základě ekonomických zdrojů, což je důvodem, proč toto členění spadá zejména do finančního účetnictví. Nevýhodou je, že se na náklady nedívá z pohledu činností podniku a nebere je tak na zřetel. (Lazar, 2012)

Naopak, jak uvádí ve svém textu Fibírová, Šoljaková a Wagner (2011, s. 93), hlavní výhodou tohoto typu členění je fakt, že podnik díky němu je schopen jednoznačně vykázat velikost nákladů, jež musel podnik vynaložit na své činnosti za určité období.

Synek (2011, s. 81) upřesňuje, že druhovému členění nákladů slouží k tomu, aby odpovědělo na otázku, co přesně bylo spotřebováno. Zároveň uvádí základní nákladové druhy, mezi něž patří:

- spotřeba surovin a materiálu, paliv a energie, provozních látek,
- odpisy (budov, strojů, výrobního zařízení apod.),
- mzdové a ostatní osobní náklady (provize, sociální a zdravotní pojištění apod.),
- finanční náklady (pojistné, placené úroky aj.),
- náklady na externí služby (nájemné, dopravné nebo například cestovné).

Král (2018, s. 77) u druhového členění nákladů zmiňuje, že vstupující nákladové druhy mají 3 charakteristické základní vlastnosti:

- Z hlediska jejich zobrazení jsou *prvotní* – stávají se předmětem zobrazení ihned v momentě jejich vstupu do podniku, na zahraniční vazbě podniku s okolím.

- Jedná se o náklady *externí* – jejich vznik se váže ke spotřebě výrobků, prací nebo služeb jiných subjektů, nikoliv podniku samotného.
- Jsou *jednoduché* – pokud se bere v potaz hledisko podrobnějšího rozčlenění těchto nákladů v podniku, jelikož z úrovně podnikového řízení není možné tyto náklady dále rozdělit do jednodušších složek, z nichž se skládají.

Je však nutné si uvědomit, že ne všechny náklady může podnik rozdělit dle druhového členění. Takto členit lze pouze tři skupiny nákladů. Patří mezi ně náklady externí, pro něž je charakteristická spotřeba z vnějšího prostředí, nemohou vznikat uvnitř podniku. Dále náklady prvotní, kdy se, jak již vyplývá z názvu, objevují v rámci dané činnosti poprvé. V neposlední řadě se do této skupiny řadí náklady jednoduché, které je možno zachytit pouze jednou položkou. (Čechová, 2011, s. 73)

Kocmanová (2013, s. 118) uvádí, že druhové členění nákladů je pro podnik důležité i z hlediska plánování nákladů, jejich sledování po celou dobu a zároveň vyhodnocení toho, jaký byla spotřeba nákladů při výrobním procesu.

3.2 Účelové členění nákladů

Tento typ členění nákladů se používá pro to, aby se určil vztah mezi jednotlivými nákladovými položkami a podnikovými výkony, také jejich efektivnost. (Martinovičová, Konečný a Vavřina, 2019, s. 60)

Čechová (2011, s. 75) uvádí, že účelové členění nákladů slouží k zachycení vztahu mezi náklady a účelem jejich vynaložení. Aby pro podnik bylo smyslné náklad vynaložit, musí být již zpočátku určena účelovost nákladu, tedy pro jaký účel náklad vznikne. Pro účelovost se na náklady pohlíží z dvou hledisek, a to z hlediska výkonů a místa, kde náklad vznikl.

Aby podnik mohl náklady členit podle účelu vynaložení, musí být jasně určený vztah vynaložených nákladů k technologickému procesu prováděnému v daném podniku. Náklady se potom dělí do dvou skupin (Kocmanová, 2013, s. 119):

- technologické náklady,
- náklady na obsluhu a řízení.

3.2.1 Technologické náklady

Jedná se o náklady, které byly buďto bezprostředně vyvolány určitou technologií v rámci transformačního procesu nebo s technologií nějakým způsobem účelově souvisí. Například

se jedná o spotřebu dřeva o určité kvalitě potřebné pro výrobu určitého kusu nábytku. Mezi další příklady technologických nákladů dále patří náklady na jednicový materiál, odpisy strojů, pronájem výrobní haly, mzdy údržbářů apod. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 34)

3.2.2 Náklady na obsluhu a řízení

Tyto náklady slouží pro zajištění podmínek pro racionální průběh určité činnosti. Na rozdíl od technologických nemají přímou souvislost s technologickým procesem, ale slouží k zajištění jeho doprovodných procesů. Jedná se například o mzdy manažerů nebo náklady související s výpočetní technikou. (Kocmanová, 2013, s. 119)

Autoři Popesko a Papadaki (2016, s. 35) uvádí, že členění na technologické náklady a náklady na obsluhu a řízení nebývá v praxi často využíváno. Jedním z důvodů je, že toto členění má omezenou využitelnost ve vztahu ke kalkulaci jednotky výkonu. Další, velmi zásadní důvod je fakt, že je obtížné náklady správně rozlišit do těchto dvou skupin, jelikož není jednoduché přesně definovat, která z nákladových položek přímo a jednoznačně souvisí s určitou technologií, a která naopak byla vyvolána transformačním procesem jako celkem. V praxi se proto více uplatňuje členění nákladů dle vztahu k jednici prováděného výkonu, kdy se náklady dělí na *jednicové* a *režijní*.

3.2.3 Náklady jednicové

Tyto náklady jsou částí technologických nákladů, jež má přímou souvislost nejen s technologickým procesem, ale přímo s jednotkou výkonu. Pakliže lze rozeznat souvislost mezi výkonem a jednicovým nákladem, je podnik schopen stanovit nákladový úkol s použitím normy spotřeby ekonomických zdrojů a jejich ocenění. (Fibírová, Šoljaková a Wagner, 2011, s. 72)

Čechová (2011, s. 78) ve své publikaci zmiňuje příklady typických jednicových nákladů, jimiž jsou například:

- náklady, které byly v podniku vynaloženy na spotřebu materiálu,
- náklady na mzdy zaměstnanců,
- odpisy, přičemž ty jsou do této skupiny nákladů řazeny pouze výjimečně, a to v případě, že je podnik schopen předpovědět dobu užívání na výrobu předem známého množství výrobků atd.

3.2.4 Náklady režijní

V této skupině nákladů jsou obsaženy náklady na obsluhu a řízení, a rovněž část technologických nákladů, jež nemají souvislost s jednotkou výkonu, ale souvisí s technologickým procesem jako celkem. Režijní náklady nelze jednoduše vztáhnout k určité jednotce výkonu. Typickým příkladem režijních nákladů jsou odpisy strojů, pronájem výrobní haly, mzdy údržbářů, náklady na výpočetní techniku pro administrativní pracovník nebo náklady na informační systém podniku. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 36)

Režijní náklady nelze tedy spojit s jedním určitým druhem výkonu. Náklady jsou obvykle vynaloženy na výrobu více různých druhů výrobků nebo se využívají pro chod celého podniku. Pokud je potřeba vypočítat jednicové náklady na konkrétní výrobek, musí být režijní náklady rozpočítány mezi všechny výrobky, a to podle určitého, předem zvoleného klíče. (Vochozka a kol., 2012, s. 76)

Podle Čechové (2011, s. 78) se režijní náklady vyjadřují v komplexních položkách a dělí se podle toho, jaká je jejich konkrétní funkce v daném procesu. Patří sem *zásobovací režie*, *výrobní režie*, *správní režie* a *odbytová režie*.

3.3 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění nákladů odpovídá na otázku, na co konkrétně byly dané náklady vynaloženy, tedy na které výrobky, případně služby. Prostřednictvím tohoto členění nákladů dokáže podnik zjistit rentabilitu jednotlivých výrobků a zajistit tak správnou strukturu těchto výrobků, jelikož právě výrobky přispívají různou mírou k tvorbě zisku. (Synek, 2011, s. 82)

Martinovičová, Konečný a Vavřina (2019, s. 61) ve své publikaci uvádí, že kalkulační třídění určuje výši nákladů na jednotku výkonů, čímž se rozumí kalkulační jednice výkonů. Jedná se o určitý výkon, ať už výrobek, polotovár nebo služba. Takový výkon se dá vymezit jednotkou, jako je například množství určené v kusech, hmotností v kilogramech, délkou v metrech, plochou v metrech čtverečních nebo časem v hodinách.

Autoři Papula a Papulová (2013, s. 98) k tomuto tématu dodávají, že informace související s náklady vynaloženými na jednotlivé výkony, tedy výrobky či služby, jsou velmi důležité, a to především pro rozhodování o tvorbě ceny daných produktů, rovněž hrají důležitou roli při manažerských a podnikatelských rozhodnutích.

V kalkulačním členění jsou náklady děleny do dvou skupin (Popesko a Papadaki, 2016, s. 36):

- přímé náklady, bezprostředně související s konkrétním druhem výkonu,
- nepřímé náklady, jež nejsou vázány k jednomu druhu výkonu a jejich úkolem je zajištění průběhu podnikatelského procesu v podniku v širších souvislostech.

Autoři Žižka a Maršíková (2014, s. 89) zmiňují také to, že prostřednictvím kalkulačního členění nákladů je podnik schopen stanovit vnitropodnikové ceny a díky tomu je poté schopen přiřadit zisk konkrétním výrobkům nebo službám.

3.4 Členění nákladů dle závislosti na objemu výkonů

Aplikace členění nákladů dle závislosti na objemu výkonů, ať už dílčích nebo finálních, je považována za počátek, kdy nákladové účetnictví přešlo do účetnictví manažerského. Manažerské účetnictví bylo od prvopočátku poskytovatelem informací o variantách budoucího vývoje. (Král, 2018, s. 85)

Z pohledu toho, zda je část nákladů závislá na objemu výroby či nikoliv, rozlišujeme dvě skupiny nákladů (Drury, 2015, s. 26):

- fixní náklady,
- variabilní náklady.

3.4.1 Fixní náklady

Typickým rysem fixních nákladů je to, že jejich absolutní výše zůstává neměnná bez ohledu na to, jak se mění objem výroby, nebo se mění pouze nepatrně. Jejich výše se může změnit například v případě, kdy dochází k výrazným změnám ve výrobní kapacitě, což tedy může mít za příčinu i nárůst nebo pokles jinak neměnných fixních nákladů. (Papula a Papulová, 2013, s. 103)

Martinovičová, Konečný a Vavřina (2019, s. 58) dodávají, že se nejedná o jednotlivé výkony, které by fixní náklady vyvolaly, ale je to nutnost a potřeba zabezpečit chod podniku jako celku, co s sebou přináší vznik fixních nákladů. Podnik tedy usiluje o maximální možné využití výrobní kapacity, protože to vede k minimalizaci podílu fixních nákladů na jednotku objemu výkonů.

Ne vždy lze jednoznačně náklady rozdělit na fixní nebo variabilní, jak na tuto problematiku upozorňuje ve svém díle Čechová (2011, s. 81), která poukazuje na to, že některé náklady mohou mít obě složky, tedy jak fixní, tak variabilní. Zároveň definuje fixní náklady jako *ekonomicky nedělitelné náklady*.

Synek (2011, s. 87) poukazuje na důležitost si uvědomit a pamatovat, že fixní náklady vznikají i v případě, že se nic nevyrábí, což je například v případě celozávodní dovolené nebo při stávce.

3.4.2 Variabilní náklady

Jedná se o měnící se náklady, tedy jejich absolutní výše se za určité časové období mění, a to v závislosti na změnách v objemu výroby. Typickým příkladem jsou úkolové mzdy dělníků, spotřeba základního materiálu, spotřeba technologické energie. Tedy vše, co se odvíjí od celkového množství vyrobených výrobků. (Papula a Papulová, 2013, s. 104)

Variabilní náklady mohou být (Synek, 2011, s.87):

- proporcionální náklady, které se vyvíjí stejně rychle, jako objem výroby,
- nadproporcionální náklady, rostoucí rychleji než objem výroby,
- podproporcionální náklady, které rostou pomaleji než objem výroby.

Nejdůležitější a v praxi nejjednodušeji určená skupina nákladů jsou náklady proporcionální. Obecně jsou tyto náklady vyvolané jednotkou výkonu. Náklady vázané k této jednotce výkonu jsou konstantní a jejich celkový objem roste spolu s počtem výkonů. (Král, 2018, s. 86)

Kromě členění na fixní a variabilní náklady, existuje potom ještě třetí skupina, a to *smíšené (semivariabilní) náklady*, jak uvádí Popesko, Škodáková a Jirčíková (2014, s. 30). Tyto náklady v sobě mají jak složku fixní, tak proměnlivou složku, tedy variabilní. Fixní složka existuje od samého počátku (nulového bodu) výroby a postupně, s rostoucím objemem výroby, se připojuje složka variabilní. Typickým příkladem je spotřeba energie.

3.5 Členění nákladů z hlediska manažerského rozhodování

Čechová (2011, s. 62-63) ve své publikaci označuje tyto náklady jako ovlivnitelné a neovlivnitelné. Ovlivnitelné jsou takové náklady, které se mohou měnit v závislosti na variantě, kterou si podnik zvolil. Za neovlivnitelné ty náklady, které, jak již vyplývá z označení, ovlivnit nijak nelze.

Náklady v případě tohoto členění nevycházejí z reálných hodnot, které jsou evidovány v rámci podnikového účetnictví, ale pochází z odhadovaných nákladů v souvislosti s různými variantami, o nichž se uvažuje. Svou podstatou se tedy orientují na budoucnost. (Král, 2018, s. 94)

3.5.1 Relevantní a irelevantní náklady

Jedná se o ten typ nákladů, který se může měnit a je tedy ovlivnitelný. Relevantní náklady jsou důležité z hlediska daného rozhodnutí, protože právě při uskutečnění různých variant rozhodnutí se můžou měnit. (Král, 2018, s. 94)

Základní formou relevantních nákladů jsou *rozdílové náklady*. Tato skupina nákladů se vyjadřuje jako rozdíl nákladů mezi tím, než nastane plánovaná změna a po provedení této změny. (Král, 2018, s. 96)

Irelevantní náklady jsou druhým typem, tedy výši těchto nákladů ovlivnit podnik nemůže. Z toho důvodu nejsou pro dané rozhodnutí důležitá, jelikož při změně varianty výše těchto nákladů zůstává neměnná. (Král a kol., 2015, s. 86)

3.5.2 Oportunitní náklady

Skupina nákladů, která je známá rovněž pod názvem *náklady obětované příležitosti*. V podniku se s nimi pracuje pouze za předpokladu, že se bude posuzovat dvě nebo více rozhodovacích variant. Tyto náklady jsou, dle svého přístupu, rozdělovány do dvou skupin (Popesko a Papadaki, 2016, s. 50):

- explicitní náklady, jež jsou vykazovány ve finančním účetnictví v přesné velikosti,
- implicitní náklady vykazované v jiné výši, nebo nejsou zaznamenávány vůbec.

Autorka Čechová (2011, s. 67) uvádí, že se jedná o náklady, jež se vytváří jako nevyužitý efekt z ostatních potenciálních alternativ. Pokud se společnost rozhoduje pro nějakou variantu, má vždy k dispozici několik variant, z nichž může vybírat. Tyto jednotlivé varianty se navzájem vylučují, a proto je nelze provést všechny najednou. Právě oportunitní náklady slouží jako pomůcka při rozhodování o tom, zda danou variantu využít, protože je pro společnost vhodná, nebo zda naopak raději zvolit náhradní řešení. Z toho vyplývá, že oportunitní náklady představují daný ušlý efekt pocházející z nejlepší varianty, kterou měla společnost k dispozici. Tento efekt byl obětován pro jinou variantu, tedy pro tu, kterou si společnost zvolila.

Užití oportunitních nákladů má všeobecně i svá omezení. Společnost je schopná je využít pouze tam, kde finálně zvolená varianta dokáže plně spotřebovat veškeré zdroje. Pokud dojde ke spotřebování všech dostupných zdrojů, je vyloučeno, že by se mohla použít jiná varianta. Každé rozhodnutí musí být vždy zváženo dle následujících hledisek (Čechová, 2011, s. 69):

- Kapacitní možnosti – situace, kdy to, že společnost zvolí rozhodnutí o příjmu zakázky, vyloučí zakázku jinou. Nebo naopak jejím přijetím se lepším způsobem využije současně používané zařízení.
- Reálné náklady a výnosy – jedná se o náklady, které je společnost schopná reálně vyčíslit buď v přímé souvislosti s daným rozhodnutím či nepřímo, tedy k tomu, jaké to bude mít dopady na celý podnik.
- Oportunitní náklady

3.5.3 Utopené náklady

Tyto náklady v podniku vznikly tím, že byla přijata jedna z vícero alternativ v minulosti. Celková výše utopených nákladů již nemůže být nijak ovlivněna žádným z budoucích či současných rozhodnutí, která podnik učiní. (Drury, 2015, s. 35)

Autoři Garrison, Noreen a Brewer (2012, s. 46) uvádí, že vzhledem k tomu, že nemohou být ovlivněny žádným rozhodnutím, nejedná se o rozdílové náklady a při jakémkoliv rozhodování by tyto náklady neměly být brány v potaz.

Klasickým příkladem utopených nákladů může být například náklad související s výstavou budov, odepisování těchto budov či jejího zařízení. (Wouters a kol., 2012, s. 55)

4 ANALÝZA NÁKLADŮ

Pro zpracování analýzy nákladů se používá v současné době velké množství nástrojů, přičemž v praxi se nejčastěji vyskytují například absolutní ukazatele, bod zvratu, nákladová funkce aj.

4.1 Absolutní ukazatele

Absolutní ukazatele se využívají především v oblasti vývojových trendů a slouží k procentnímu rozboru. Využívají se následující dvě analýzy (Knápková, Pavelková a Šteker, 2013, s. 67):

- **Horizontální analýza** – v rámci horizontální analýzy dochází k porovnání změn položek v jednotlivých výkazech, a to v časové posloupnosti. Vypočítá se absolutní výše změn a dále procentní vyjádření k výchozímu roku. Výpočet je pak následující:

$$\text{Absolutní změna} = \text{ukazatel}_t - \text{ukazatel}_{t-1}$$

$$\% \text{ změna} = (\text{absolutní změna} \times 100) / \text{ukazatel}_{t-1}$$

- **Vertikální analýza** – jednotlivé položky účetních jednotek jsou vyjádřeny jako procentní podíl ke zvolené základně. U rozvahy je touto základnou ve většině případů určená výše aktiv (pasiv) a v případě výkazu zisku a ztráty jako základna působí celková výše výnosů, případně nákladů.

Mareš (2017, s. 119) doplňuje, že horizontální a vertikální analýza se považují za doplněk k ostatním druhům finanční analýzy. Horizontální analýza se dle jeho slov zabývá vývojem jednotlivých položek v rámci účetních výkazů, kdežto vertikální analýza se zabývá zkoumáním struktury sumarizačních položek v určitém roce.

4.2 Analýza bodu zvratu

Bod zvratu vyjadřuje takový objem produkce, tedy takové množství výrobků, kdy výše získaných výnosů odpovídá výši vynaložených nákladů. Podnik tedy nedosahuje ani zisku, ani ztráty. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 43)

Základním východiskem pro úvahy v oblasti bodu zvratu je členění nákladů na fixní a variabilní složku, tedy mluvíme o klasifikaci v závislosti na změnách objemu produkci. V případě, že od ceny odečteme jednotkové variabilní náklady, dostaneme částku, která podniku zůstane po výrobě a prodeji výrobku. Touto částkou v první fázi podnik uhradí fixní náklady,

postupem času, pokud bude podnik úspěšný, částka bude stále vyšší a podnik z ní pokryje celkové fixní náklady a zbylé peníze začnou přispívat k tvorbě zisku. Rozdíl mezi cenou a variabilními náklady je označován jako *příspěvek na úhradu*, případně *krycí příspěvek*, *příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku* nebo *marže*. (Popesko a Papadaki, 2016, s. 44)

Synek (2011, s. 160) ve své publikaci uvádí vzorec pro výpočet bodu zvratu, tedy optimálního objemu produkce:

$$Q_{BZ} = FN / c_j - v_j$$

Kde:

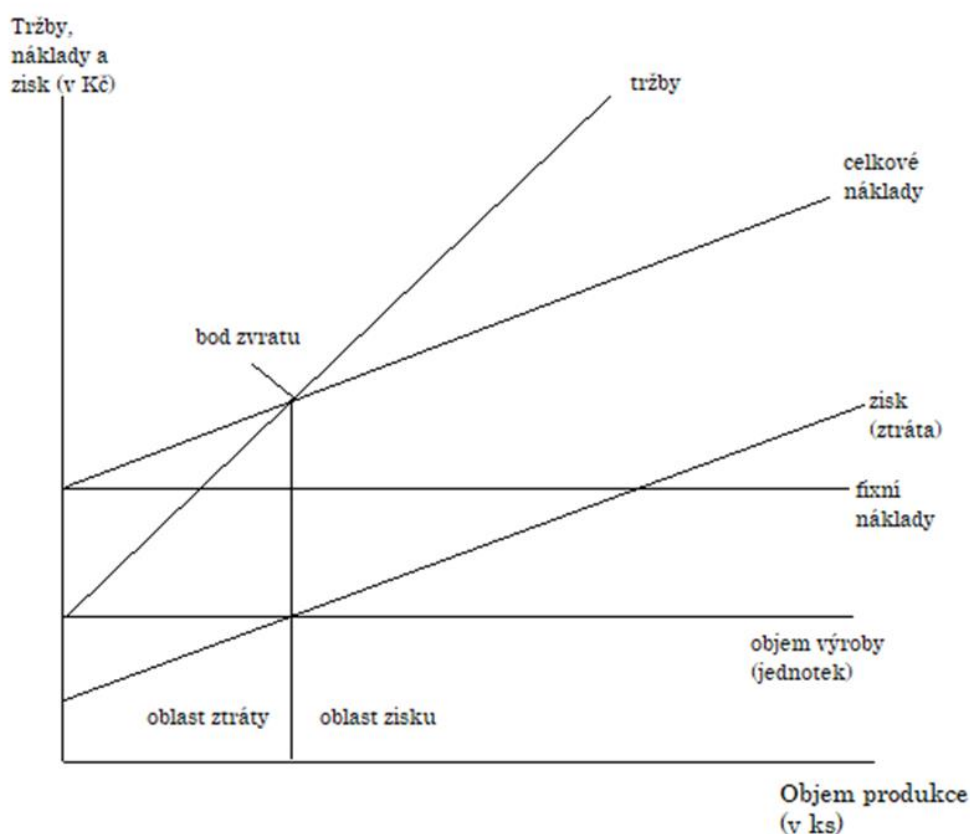
Q_{BZ} ... představuje takový objem výkonů, při němž je dosaženo bodu zvratu;

FN ... je výše celkových fixních nákladů;

C_j ... cena za jednotku výkonu;

V_j ... jednotkové variabilní náklady.

Analýzu bodu zvratu lze vyjádřit i graficky



Obrázek 2: Analýza bodu zvratu (Synek a Kislingerová, 2015, s. 52)

4.3 Nákladové funkce

Obecně nákladová funkce slouží k zobrazení vztahu mezi náklady a objemem produkce. Variabilní a fixní náklady se mohou v průběhu časového období, ať už krátkého či dlouhého, měnit. Je velmi důležité tyto změny sledovat a pokusit se zachytit jejich budoucí vývoj. K tomu slouží nákladové funkce různých typů. (Synek a Kislingerová, 2015, s. 46-47)

Autoři Martinovičová, Konečný a Vavřina (2019, s. 63) popisují nákladovou funkci jako *nejjednodušší nákladový model, který zachycuje vliv jednoho činitele, a to objemu výroby, přičemž nezávisle proměnnou je objem výroby a závisle proměnnou jsou celkové náklady*. Dále ve své publikaci uvádí, že v manažerské praxi se používají dva typy nákladových funkcí, a to krátkodobá a dlouhodobá.

4.3.1 Krátkodobá nákladová funkce

Jak vyplývá z názvu, charakterizuje průběh celkových nákladů v závislosti na objemu vyráběné produkce za krátké časové období, například bere v potaz měsíce. V případě krátkodobé nákladové funkce lze provést změnu pouze u některých výrobních činitelů, například může podnik změnit množství práce nebo množství spotřebovávaných surovin. Ostatní faktory zůstávají neměnné, jelikož je změnit nelze (výrobní stroje nebo budovy). Podnik tedy má pro výrobní kapacitu limity v podobě neměnných výrobních činitelů. (Martinovičová, Konečný a Vavřina, 2019, s. 63)

4.3.2 Dlouhodobá nákladová funkce

Synek (2011, s. 91) uvádí, že dlouhodobé funkce pohlíží na průběh nákladů v rámci dlouhého časového období. V dlouhém časovém období lze měnit všechny výrobní činitele, na rozdíl od období krátkého. Podnik je schopen vybudovat nové výrobní kapacity, změnit výrobní technologii apod. Jelikož u dlouhodobé nákladové funkce neexistují fixní náklady, pracují pouze s průměrnými celkovými a marginálními náklady.

4.3.3 Stanovení nákladových funkcí

Parametry nákladových funkcí mohou být vypočítány za pomoci čtyř metod, jimiž jsou klasifikační analýza, metoda dvou období, regresní a korelační analýza a grafická metoda.

Klasifikační metoda

Při klasifikační metodě dochází k rozdělení nákladů na jejich fixní a variabilní složku podle toho, jak jednotlivé náklady reagují na změny v objemu vyráběné produkce. Tato metoda není tak moc přesná, jelikož, jak již bylo v práci zmíněno, u některých nákladů nelze přesně určit, zda se zařadí do fixních nebo variabilních. Rozlišení některých druhů se bude u různých odvětví a oborů podnikání lišit, stejně tak je to možné i u podniků stejného oboru. Dělení je také velmi individuální, proto by jej měl provádět pouze pracovník daného podniku, jenž je s danou oblastí podnikové ekonomiky velmi dobře seznámen. (Synek, 2011, s. 94-95)

Metoda dvou období

V rámci této metody dochází k porovnání nákladů s objemem výroby, a to ve dvou různých obdobích, jak je patrné z názvu. Aby mohlo dojít k tomuto porovnání ve dvou časových obdobích, je zapotřebí neměnná výrobní technologie, stabilní výše fixních nákladů a proměnlivou výši variabilních nákladů, které se přizpůsobují změnám v objemu produkce. Počítá se s rovnicemi o dvou neznámých, přičemž při dosazení údajů do těchto rovnic by výsledkem měla být obecná nákladová rovnice pro podnik. (Scholleová, 2012, s. 44-45)

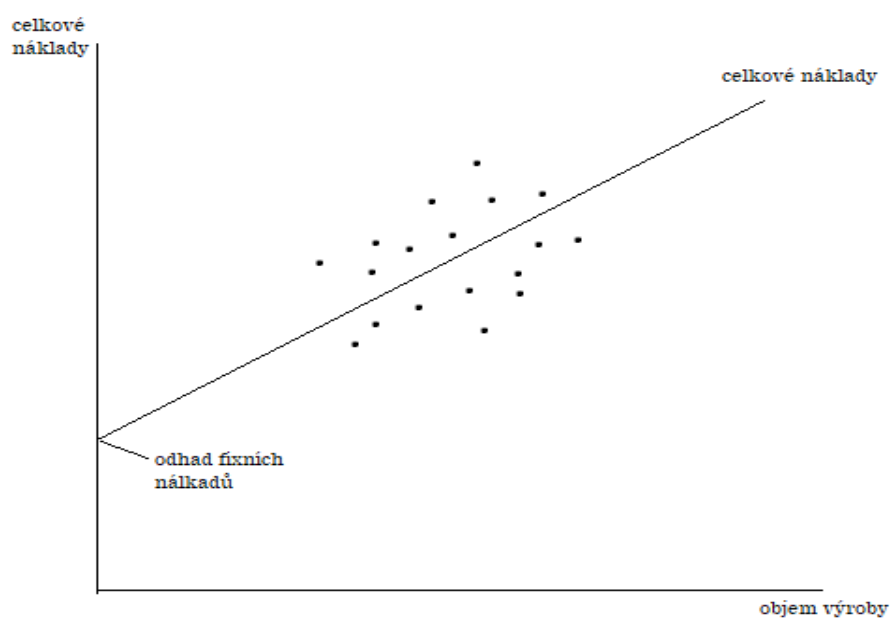
Regresní a korelační analýza

Podle Scholleové (2012, s. 46) se jedná o matematicko-statistickou metodu. Aby byl podnik schopen s touto metodou pracovat, je zapotřebí větší řady vstupních dat. Ve své podstatě se jedná o rozšíření metody dvou období na metodu mnoha období. Tato rozšířená metoda je poté statisticky vyhodnocena a je zapotřebí nalézt co nejlepší odhad nákladové funkce, což se provádí za pomoci výpočetní techniky, tedy počítače, protože ten je schopen najít i nelineární funkci.

Ze všech uvedených metod je tato metoda ta nejspolehlivější. Je vhodná pro nadproporcionální, případně podproporcionální vývoj nákladů. Podnik může stanovovat i to, jak spolehlivé jsou zjištěné funkce, a to pomocí měr korelace. Také může předběžně odhadovat chyby u všech zjišťovaných hodnot za použití mezní spolehlivosti. (Synek, 2011, s. 97)

Grafická metoda

Grafickou metodu lze odvodit od bodového diagramu, kde horizontální osa x představuje hodnoty objemu výroby a vertikální osa y hodnotu nákladů. Pokud se body nachází v blízkosti vzniklé přímky, případně křivky, jedná se o závislosti nákladů na objemu výroby. Výši fixních nákladů je možné zjistit v bodě, kde se protne přímka s vertikální osou y. Výši variabilních nákladů lze zjistit za pomoci výpočtů pomocí jednotlivých bodů na čáře. (Popesko, Jiříčková a Škodáková, 2014)



Obrázek 3: Odhad fixních nákladů pomocí grafické metody (Synek, 2011, s. 97)

5 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Celá teoretická část bakalářské práce je zpracována na základě získaných poznatků z prozkoumání několika literárních pramenů z oblasti nákladů a jejich řízení. Výsledkem literární rešerše těchto pramenů je vymezení základních pojmů, členění nákladů a nástroje pro analýzu a modelování nákladů. Teoretická část slouží jako výchozí bod pro zpracování části praktické.

V první části je vydefinováno několik základních pojmů spadajících do problematiky nákladů a jejich řízení. Kromě samotných nákladů jsou to pochopitelně i výnosy a hospodářský výsledek, který je výsledkem porovnání výnosů a nákladů. Bylo zde rovněž uvedeno, kdy podniku vzniká zisk a kdy ztráta.

Další část je zaměřena na pojetí nákladů, tedy manažerské pojetí, zaměřené na poskytování informací pro interní uživatele. Dále finanční, soustřeďující se na informace pro externí uživatele, jež se dále dělí na ekonomické a hodnotové.

V návaznosti na část pojednávající o různém pojetí nákladů je v práci dále rozebráno členění nákladů z různých hledisek. Podle druhů, podle účelu vynaložení, kalkulační členění a v neposlední řadě členění nákladů v závislosti na změnách objemu výroby, tedy jak které náklady reagují na takové změny. Rovněž je zde zmíněno členění nákladů v závislosti na manažerské rozhodování, tedy že některé náklady se v závislosti na rozhodnutí mění, jiné naopak nikoliv.

Poslední část je pak věnována samotné analýze nákladů, tedy konkrétním nástrojům používaným pro analýzu nákladů, jejich řízení a modelování. Jsou zde zmíněny právě ty, jež budou použity i v části praktické pro analýzu vybrané společnosti. Jedná se o absolutní ukazatele, tedy využití horizontální a vertikální analýzy, dále analýzu bodu zvratu a nákladové funkce.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

V úvodu praktické části práce bude představena analyzovaná společnost, tedy budou vedeny základní údaje, čím se společnost zabývá, jaký je předmět jejího podnikání, portfolio nabízeného zboží a služeb, certifikáty a osvědčení, které společnost získala apod. Rovněž zde dochází k zařazení společnosti do příslušného odvětví dle klasifikace CZ-NACE.

6.1 Základní údaje

Analyzovaná společnost vznikla v roce 2009. Jedná se o stabilní a stále se rozrůstající společnost s mnohaletými zkušenostmi ve svém oboru. Společnost se zabývá prodejem zboží a nabízením služeb souvisejících se střechami či střešními doplňky. Takto funguje již více než 20 let a je tedy schopná svým klientům poskytnout i odborné poradenství a technické informace nejen o jejich konkrétním zboží, ale z oblasti celé střešní problematiky.

Zakladatelem analyzované společnosti je fyzická osoba, tedy živnostník, jenž má založenou živnost jednak volnou, ale i řemeslnou, a to konkrétně s předmětem podnikání pokrývačství, tesařství. Na základě řemeslné živnosti je tedy oprávněn provádět tyto práce.

Zaměstnance společnost nemá, zmiňovaná fyzická osoba si vše zařizuje ve své režii, pouze využívá služeb externích společností či pomocných sil.

6.2 Předmět podnikání

Analyzovaná společnost se zabývá jednak prodejem zboží, ale i nabízením a prodejem výrobků a služeb.

Zboží si zákazník může prohlédnout a objednat přímo přes e-shop, který si nechává společnost spravovat externí firmou. U každého nabízeného produktu je přesný popis, cena bez i včetně DPH, možnost přečíst si recenze od jiných zákazníků nebo prostor pro diskutování. V případě, že si zákazník neví rady a potřebuje s čímkoliv poradit, je zde k dispozici telefonní číslo, které funguje jako infolinka a obstarává si jej sám majitel. Objednávky lze provést prostřednictvím e-shopu, případně i přes e-mail, jenž mají na stránkách uvedený. V dnešní době se jedná o velkou výhodu, jelikož z důvodu krize vyvolané pandemií COVID-19 zaznamenala nejen Česká republika rozmach právě e-shopů a celkově prodej přes internet. Zákazník si vybere z pohodlí domova, v případě potřeby konzultace si zavolá na zákaznickou linku.

6.2.1 Portfolio nabízeného zboží

U společnosti je tedy možné si objednat velké množství produktů souvisejících se střešní problematikou. Na jejich e-shopu nabízejí následující zboží:

- střešní okna, přičemž nabízejí čtyři různé značky, zákazník má tedy možnost výběru dle různých potřeb a preferencí, včetně objednávky různých doplňků,
- výlezová okna na střechu s možností vybrat si výlezy do zateplených i nezateplených prostor,
- lehká plechová krytina, jejíž součástí jsou lehké imitace taškové krytiny, trapézové plechy, trapézové hliníkové desky, falcovaná krytina a KLIK panel, doplňky k plechovým krytinám a okapový systém,
- větrací turbíny, kdy je možnost zakoupit hlavice nebo komplety, a to jak barevné, tak bezbarvé,
- půdní a mlynářské schody,
- světlovody,
- střešní doplňky, jimiž jsou například difuzní podstřešní membrány, samolepící pásy pro střechy, protisněhové systémy a háky apod.

Objednávky z e-shopu jsou transportovány vícero transportními společnostmi, případně je možnost si nechat zboží dopravit do zásilkovny, to však pouze do 5 kg, nebo uloženky, zde je váhové omezení do 20 kg. Vyzvednutí objednávky lze provést také osobně na prodejně, po předchozí domluvě. V období do 14 dnů po obdržení zboží je také možné jej vrátit, tedy odstoupit od kupní smlouvy, což je zákazníkovi přehledně vysvětleno jednat na webových stránkách, kde jsou vystaveny obchodní podmínky, a také je na to upozorněn po uskutečnění objednávky.

6.2.2 Portfolio služeb

Jak již bylo zmíněno, kromě možnosti objednávky zboží přes e-shop, nabízí společnost i velké množství služeb. Konkrétně se jedná o montáž veškerého nabízeného materiálu včetně dalších souvisejících, případně vzdálenějších činností:

- montáže střech všech druhů a velikostí od instalace krovů po položení jakékoliv krytiny,
- montáže střešních, výlezových oken a světlovodů,
- montáže půdních schodů a půdních prostupů,

- veškeré klempířské práce včetně instalace okapových systémů,
- montáže větracích turbín a komínových hlavic,
- vytvoření střešních prostupů, střešních vikýřů a opravy střech všech druhů,
- zednické a sádkartonářské práce,
- sejmutí původní krytiny všech velikostí a druhů včetně likvidace odpadu,
- demontáž střešních a výlezových oken včetně jejich likvidace,
- bourací práce a likvidace sutí.

Všechny výše zmíněné služby jsou prováděny na více typech staveb, tedy jak u rodinného domu, chaty, garáže, hotelu, obytného domu, hospodářského objektu apod. V rámci webových stránek společnosti si klient může zažádat o nezávaznou nabídku na jakoukoliv z těchto služeb a budete tedy po zadání základních informací mít přehled o ceně.

6.3 Certifikáty analyzované společnosti

Kromě živnostenského oprávnění, bez něhož by nebylo možné tuto práci vykonávat, má analyzovaná společnost i řadu certifikátů a osvědčení, díky nimž tady to oprávnění na provádění daných prací získala. Mimo jiné to tvoří dobré jméno společnosti a zákazník může na první pohled vidět, že jedná s kvalifikovaným a zkušeným dodavatelem. Veškeré certifikáty a osvědčení, včetně ukázek práce, je možné vidět na oficiálních webových stránkách. Mezi zmiňované certifikáty patří:

- *Certifikát prověřená společnost*, získaný v roce 2017, za žádné negativní ohlasy, etiku v oblasti podnikání a zodpovědný přístup k závazkům klientů a obchodních partnerů. Certifikát pochází z Centra výzkumu názoru klientů s.r.o.
- *Osvědčení o získání kvalifikace pro práce ve výškách a nad volnou hloubkou*, rovněž z roku 2017. Jednalo se o absolvování školení o bezpečnosti a ochraně zdraví při práci na pracovištích s nebezpečím pádu z výšky nebo do hloubky.
- *Potvrzení o absolvování odborného školení* z roku 2018. Produktové a montážní školení v oblasti střech, okapů a trapéz.
- *Osvědčení o účasti na montážně-prezentačním školení*, absolvovaného v roce 2016. Toto osvědčení je na základě účasti na školení zaměřeného na teoretickou a praktickou část montáže střešní krytiny a doplňků (skladba střešního pláště, charakteristika střešního pláště, bezpečná přeprava, skladování a montáž střešního systému).

- *Osvědčení proškolená montážní firma*, vydané v roce 2018 společností Velux, s níž analyzovaná společnost spolupracuje a nabízí jejich výrobky.
- *Osvědčení o absolvovaném školení 2016* na téma „okna, která předběhla budoucnost – inovativní řešení Fakro.

6.4 Zařazení dle CZ-NACE

Každou společnost lze zahrnout do určitého odvětví na základě předmětu podnikání. Klasifikace CZ-NACE je klasifikací ekonomických činností, jež se v České republice začala používat od 1. ledna 2008, kdy nahradila předchozí Odvětvovou klasifikaci ekonomických činností. Analyzovanou společnost řadíme do:

- Sekce F – stavebnictví
- Oddíl 43 – specializované stavební činnosti
- Skupina 43.9 – ostatní specializované stavební činnosti
- Podskupina 43.9.1 – pokrývačské práce

V následující tabulce je podán přehled za roky 2016-2018 z oboru stavebnictví, vydán v roce 2019, jelikož v době zpracování bakalářské práce nebyla data z roku 2019 dostupná. Informace jsou čerpány z veřejně dostupných stránek ministerstva průmyslu a obchodu.

Tabulka 1: Stručná analýza ukazatelů v odvětví CZ-NACE 43.9 (MPO.cz, 2019)

	2016	2017	2018
Počet podniků CZ-NACE 43.9	26 372	26 630	26 400
Průměrný počet zaměstnanců	19 034	19 165	19 421
Průměrná mzda (v Kč)	20 311	21 791	24 018
Pracující majitelé	24 173	24 432	24 759
Tržby (v mil. Kč)	59 418	65 954	74 295
Účetní přidaná hodnota (v mil. Kč)	15 273	16 889	25 282
Aktiva celkem (v mil. Kč)	39 967	46 883	46 514

Obecně lze stavebnictví zařadit mezi klíčová odvětví ekonomiky. Jedná se o velmi významného odběratele produktů některých průmyslových odvětví, zároveň má tento obor vliv na

vzhled měst, obcí i krajin. Stavebnictví se rovněž považuje za důležitý indikátor vývoje ekonomiky. V analyzovaných letech zaznamenává stavební produkce růst, pozitivně se také vyvíjely nové stavební zakázky a v souvislosti s tím vzrostly i průměrné ceny jednotlivých zakázek.

Oddíl specializované stavební činnosti podle údajů z roku 2019 dosáhl v rámci stavebnictví nejlepších výsledků, jelikož zaznamenal nejrychlejší růst přidané hodnoty a rovněž nejrychlejší nárůst tržeb, a to ve všech letech v porovnání s rokem předchozím. Na rozdíl od ostatních oddílů ve stavebnictví ale například více stagnoval počet zaměstnanců v rámci specializovaných činností, zvyšoval se pouze mírně. V porovnání s ostatními oddíly ale zase více narůstala výše průměrné mzdy.

Pokud bychom se podívali už na konkrétní čísla, z tabulky je patrné, že celkový počet podniků se výrazně nemění, v průměru se drží stále ve velmi podobných číslech. Počet zaměstnanců naproti tomu měl tendenci mírně stoupat, s čímž souvisí i narůstající průměrná mzda.

Zároveň postupně narostl i počet pracujících majitelů, což je případ i analyzované společnosti, jelikož, jak již bylo zmíněno, se jedná o fyzickou osobu, tedy živnostníka, jenž si většinu práce obstarává sám. Pokud porovnáme celkový počet podniků a počet pracujících majitelů, je zřejmé, že v tomto odvětví je pojem pracující majitel velmi častý a pouze v malém počtu případů to funguje tak, že práci odvádí pouze zaměstnanci a majitel dohlíží na chod společnosti a práci svých zaměstnanců bez větších zásahů.

To, že v analyzovaných letech postupně docházelo k nárůstu stavební produkce dokládá i položka tržeb, jelikož ty postupně zaznamenávaly velký nárůst, v roce 2018 dokonce o více než 12 % oproti předešlému roku. Stejně tak postupně narůstala i účetní přidaná hodnota, jež představuje součet obchodní marže a tržeb z prodeje výrobků / služeb ponížený o výkonovou spotřebu a jedná se o jeden z ukazatelů ziskovosti.

Co se týká položky celkových aktiv, největší nárůst byl zaznamenán v roce 2017, kdy oproti předchozímu roku položka narostla o více než 17 %. V dalším roce pak mírně celkový počet klesl.

7 ANALÝZA EKONOMICKÉ SITUACE SPOLEČNOSTI

V této části dochází ke zpracování poznatků o ekonomické situaci společnosti, kdy nejprve dochází ke zpracování analýzy majetkové struktury prostřednictvím základních poznatků získaných z poskytnutých daňových přiznání. Je zde rovněž vysvětlena organizační struktura společnosti, okrajově zmíněná majetková struktura. V neposlední řadě porovnání nákladů, výnosů a výsledků hospodaření, a to z let 2018, 2019, 2020 za pomoci účetních výkazů, které poskytla společnost. Tyto analýzy slouží pro lepší přehled o ekonomické situaci společnosti. Závěrem této kapitoly je provedení SWOT analýzy, jejímž prostřednictvím se zjišťují silné a slabé stránky společnosti, které mohou pomáhat v boji s konkurencí, zároveň příležitosti a hrozby, jimž musí společnost čelit na trhu nebo které může naopak využít ve svůj prospěch.

7.1 Analýza majetkové struktury

Analyzovaná společnost je vlastněná jednou fyzickou osobou, tedy živnostníkem, není tedy k dispozici klasická rozvaha, ale pouze základní údaje čerpané z daňového přiznání. Jedná se o poplatníka vedoucího daňovou evidenci podle § 7b zákona, tedy v příloze daňového přiznání má povinnost vyplnit i tabulku pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci a odtud jsou čerpány následující informace pro tvorbu zjednodušené rozvahy. Byly vybrány roky 2018-2020, jelikož bylo již podáno daňové přiznání i za loňský rok.

Tabulka 2: Majetková struktura analyzované společnosti v Kč (vlastní zpracování)

	2018	2019	2020
AKTIVA	674 182 Kč	385 478 Kč	1 002 313 Kč
Dlouhodobý hmotný majetek	160 200 Kč	106 800 Kč	576 220 Kč
Oběžná aktiva	513 982 Kč	278 678 Kč	426 093 Kč
Zásoby	97 340 Kč	115 000 Kč	109 500 Kč
Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a zápůjček	416 642 Kč	163 678 Kč	316 593 Kč

Pro lepší a jasnější představu o tom, jak se v průběhu analyzovaných let 2018-2020 měnila majetková struktura podniku, tedy aktiva, slouží horizontální a vertikální analýza, jejíž výsledky jsou zaznamenány v tabulce č. 3.

Tabulka 3: Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury analyzované společnosti
(vlastní zpracování)

	2018	2019	2020	17/18	18/19	19/20
AKTIVA	100 %	100 %	100 %	4,8 %	-42,8 %	160 %
Dlouhodobý hmotný majetek	23,8 %	27,7 %	57,5 %	-43,1 %	-33,3 %	439,5 %
Oběžná aktiva	76,2 %	72,3 %	42,5 %	42,1 %	-45,8 %	52,9 %
Zásoby	14,4 %	29,8 %	10,9 %	4,8 %	18,1 %	-4,8 %
Pohledávky	61,8 %	42,5 %	31,6 %	54,9 %	-60,7 %	93,4 %

Aktiva analyzované společnosti se skládají jednak z hmotného majetku, dále pak z oběžných aktiv, jež v sobě sčítají položku zásob a pohledávek. Pohledávky společnost uvádí včetně poskytnutých úvěrů a zápůjček, ale především se zde jedná o klasický případ pohledávek za odběrateli, tedy tato položka uvádí mimo jiné sumu očekávaných peněžních prostředků od zákazníků.

V letech 2018 a 2019 tvořila větší položku aktiv oběžná aktiva, konkrétně právě položka pohledávek. V roce 2019 mírně vzrostly zásoby zboží a pohledávky se oproti loňskému roku snížily, což znamená, že společnost prodala méně zboží a více jí tedy zůstalo na skladu. Dlouhodobý majetek první dva analyzované roky klesal, výrazně pak klesla i položka oběžných aktiv v roce 2019, a to o necelých 46 % oproti předešlému roku.

Největších změn se dočkal rok 2020, který je i pro tuto analýzu nejzajímavější, jelikož ukázal, že z pohledu majetkové struktury pandemie způsobená koronavirem analyzovanou společností nezasáhla negativně, ale naopak toto období působilo příznivě. Byl pořízen nový dlouhodobý majetek, jehož celková hodnota vzrostla o skoro 440 %, taktéž pohledávky se navýšily téměř na dvojnásobnou hodnotu. Nárůst pohledávek souvisí se zvýšenou poptávkou zákazníků za celý loňský rok, jelikož suma pohledávek v sobě sčítá zejména pohledávky za odběrateli, tedy i v této položce se odrazil zvýšený zájem o zboží a služby poskytované analyzovanou společností. Pochopitelně spolu s tímto nárůstem přišel i úbytek zásob. Tento úbytek není nijak významný, avšak lze z něj vyčíst, že společnost uchovávala méně zásob, jelikož se zvýšila poptávka, a tak se snížilo množství zboží uchovávaného na skladě. Nemělo

to však nijak negativní dopad, jelikož společnost ve všech případech byla i přes náhlý nárůst poptávky schopna dostát všem svým závazkům a uspokojit tak potřeby všech svých zákazníků.

Tyto změny loňského roku mohou být vysvětleny i tak, že s příchodem lockdownu začala spousta lidí i pracovat z domu a měli tedy více času a prostoru na různé opravy a rekonstrukce a tím tedy vzrostla poptávka po zboží a službách nabízených analyzovanou společností. Ne vždy tato krize přinesla nutně i to, že lidé přišli o své výdělků, naopak se začal objevovat trend, že lidé více šetřili, protože neměli za co utrácet. Nemohli cestovat, utrácet za jídlo a pití v restauracích, a proto by se mohlo předpokládat, že právě tyto ušetřené peníze se lidé rozhodli investovat například právě do různých oprav nebo tvorbu přestavby.

7.2 Analýza finanční struktury

V rámci finanční struktury se analyzuje část rozvahy zvaná pasiva. Tedy jaké jsou vlastní zdroje společnosti a rovněž jakou část tvoří zdroje cizí.

Analyzovaná společnost v příloze daňového přiznání uvádí pouze jednu položku, a to „dluhy včetně přijatých úvěrů a zápůjček“. Jedná se tedy o položku spadající pod cizí zdroje, kde by se dále mohla rozdělit do krátkodobých a dlouhodobých závazků, dále pak bankovních úvěrů. V tabulce níže je provedena horizontální analýza pro přehled, jak se měnila položka dluhů v jednotlivých letech.

Tabulka 4: Finanční struktura analyzované společnosti (vlastní zpracování)

	2018		2019		2020	
	Kč	17/18	Kč	18/19	Kč	19/20
Dluhy včetně přijatých úvěrů a zápůjček	425 775	707,9 %	742 553	74,4 %	590 587	-20,5 %

Většina společností na svém začátku potřebuje finanční výpomoc, kterou může získat například poskytnutým úvěrem od banky. Obzvláště v případě analyzované společnosti, jež spadá pod jediného člověka, bylo zapotřebí na počáteční výdaje související s podnikáním zažádat o peněžní výpomoc. Obecně u vzniku každé společnosti musí každý počítat s výdaji v souvislosti s pronájmem prostor, v nichž může být činnost provozována, dále například nákup potřebného zařízení, počátečního materiálu apod. Dále mohou tyto závazky v průběhu let

růst v závislosti na tom, jaké konkrétní potřeby společnost v daném roce měla, například nutnost nákupu nového, většího zařízení potřebného k provádění činnosti nebo pro potřebu nečekaných větších oprav či jiných mimořádných událostí.

Z tabulky je zřejmé, že položka dluhů, včetně přijatých úvěrů a zápůjček, figurovala v průběhu všech analyzovaných let. V roce 2018 došlo k nejvyššímu nárůstu cizích zdrojů, kdy oproti předešlému roku suma vzrostla z 52 704 Kč o více než 700 %. V dalším roce opět tato položka vzrostla. V posledním roce se, stejně jako v případě majetkové struktury, situace zlepšila a celková částka dluhů se snížila o něco málo přes 20 %. Na úhradu části závazků byly použity peněžní prostředky získané díky zvýšené poptávce po zboží a službách analyzované společnosti. Jak již bylo řečeno, všeobecně loňský rok byl úspěšný, což se odráží právě i na schopnosti snížení položky celkových dluhů.

7.3 Shrnutí ekonomické situace společnosti

Na základě provedených analýz bylo zjištěno, že společnost si po ekonomické stránce vede dobře a prosperuje, a to především při zhodnocení roku 2020. Společnost pořídila nový dlouhodobý majetek díky dostupnosti finančních prostředků. Rovněž se snížila položka zásob, což znamená, že se zvýšil zájem u zákazníků o zboží, které nezůstávalo ve větším množství na skladu.

V roce 2020 také došlo k významnému nárůstu v položce pohledávek, kdy se touto položkou rozumí pohledávky za odběrateli. Tedy peníze, které společnost obdrží od zákazníků za prodané zboží či poskytnuté služby. Zároveň došlo i ke snížení dluhů, včetně přijatých úvěrů a zápůjček, a to díky zvýšené poptávce ze strany zákazníků, a tedy vyšších příjmů analyzované společnosti.

7.4 SWOT analýza

Tabulka 5: SWOT analýza (vlastní zpracování)

SILNÉ STRÁNKY	SLABÉ STRÁNKY
<ul style="list-style-type: none"> • Kvalitní výrobky a služby, navzájem se doplňující • Velké množství zboží (více značek) • Přehledné webové stránky • Uživatelský účet • Certifikáty, osvědčení 	<ul style="list-style-type: none"> • Úroveň marketingové komunikace (sociální sítě) • Systém evidence nákladů společnosti

PŘÍLEŽITOSTI	HROZBY
<ul style="list-style-type: none"> • Chybná strategie konkurence • Sociální sítě 	<ul style="list-style-type: none"> • Konkurence • Ztráta zákazníků kvůli COVID-19 • Platební neschopnost zákazníků • Ztráta klíčových dodavatelů

Silné stránky

Jednou ze silných stránek a velmi důležitých je zaměření na prodej velmi kvalitního zboží a služeb. Výhodou je, že pokud si zákazník vybere a nakoupí zboží od této společnosti, je mu rovněž nabízeno toto zboží nainstalovat v podobě velkého množství služeb, které byly již v rámci této práci v analýze portfolia služeb zmíněny. Společnost také nabízí více druhů zboží, které odebírá od vícero dodavatelů, zákazník si tedy může vybrat z široké nabídky a uspokojit tak své různorodé potřeby. Další silnou stránkou, která je především v dnešní době velmi podstatná, jsou webové stránky. Společnost je má velmi přehledně vytvořené, má zde veškeré potřebné informace včetně fotek, zákazník si tedy najde, co potřebuje a pokud ne, může se telefonicky doptat na jakékoliv informace. V rámci webových stránek si zákazník také může vytvořit svůj uživatelský účet v rámci něhož si vybírá zboží, případně služby, které si chce objednat a přímo přes tento účet objednávku provést. V neposlední řadě je nutno zmínit i výhodu v podobě vícero certifikátů a osvědčení, jelikož zákazník, jak stávající, tak potenciální nový může vidět, že se jedná o prověřenou firmu, které může důvěřovat.

Slabé stránky

Mezi slabé stránky můžeme zařadit marketingovou komunikaci. Přestože společnost má výborně vytvořené webové stránky, v dnešní neustále pokrokové době už téměř každá společnost své výrobky, zboží či služby propaguje na sociálních sítích. Právě prostřednictvím sociálních sítí by mohla společnost cílit například na mladé rodiny, které si staví domy a potřebují si vybrat střechu a různé střešní doplňky, jelikož sociální sítě využívají především mladší ročníky. Další slabou stránkou je pak už konkrétně evidence nákladů. Vedou si pouze výkaz příjmů a výdajů za celý rok, kde nemají více rozlišené jednotlivé náklady, například tedy nemají přehledně uvedené, které náklady jsou fixní a jejich výše zůstává stejná a hradí je pravidelně, a které naopak jsou variabilní a jejich výše se mění, jsou například jednorázové apod.

Příležitosti

Jednou z příležitostí je pochopitelně špatná strategie konkurence, tedy pokud by například konkurence zvýšila ceny, případně snížila kvalitu apod. Tím pádem by zákazníci od konkurence mohli přejít k analyzované společnosti. Další příležitostí je již zmiňovaná slabá stránka v podobě sociálních sítí. Jejich výhodou bývá i to, že lidé velmi často sdělují své zkušenosti a píšou recenze, potenciální zákazník si tak může přečíst zkušenosti ostatních a rozhodnout se, zda si zvolí využít služeb této společnosti.

Hrozby

Obecně za jednu z největších hrozeb bývá považována konkurence, která postupně s narůstající poptávkou přibývá, velmi zde tedy záleží na kvalitě nabízeného zboží a služeb a také cenách, kdy zákazník většinou pochopitelně sahá po tom levnějším. Proto je nutné neustále sledovat situaci na trhu a mít pojem i o konkurenci, aby společnost mohla případně čelit i konkurenčnímu boji (například promyslet snížení ceny).

V dnešní době, kdy se stále všichni potýkáme s pandemií vyvolanou koronavirem, platí pro spoustu lidí všeobecně stejná hrozba, a to ztráta zákazníků či platební neschopnost, která může souviset právě s danou pandemií. Lidé se snaží více šetřit, méně utrácet. V neposlední řadě by společnost také ovlivnilo, pokud by přišla o někoho z dodavatelů, tedy z firem, se kterými spolupracuje a jejichž zboží nabízí. Jak již bylo zmíněno, nabízí větší sortiment zboží od vícero firem, čímž může uspokojit potřeby a přání více zákazníků, ztráta některé ze spolupracujících firem by mohla vést ke snížení zájmu z řad zákazníků.

Obecně se na základě provedené SWOT analýzy dá říct, že společnost má více silných stránek, jelikož se zaměřuje na kvalitu poskytovaných služeb a nabízeného zboží. Stejně tak se snaží udržovat dobré vztahy se zákazníky, z čehož poté vyplývá i dobrá pověst. V případě, že by se zaměřila na propagaci v rámci sociálních sítí, byla by možnost zde veřejně vystavit recenze zákazníků. Potenciální zákazník by pak na vlastní oči viděl, že se skutečně jedná o prověřenou firmu, které může důvěřovat.

8 ANALÝZA NÁKLADŮ

V rámci této kapitoly bude provedena analýza nákladů, a to z hlediska druhového členění, kde opět dojde k použití vertikální a horizontální analýzy pro detailnější přehled o vynaložených nákladech. Také z hlediska členění v závislosti na objemu výroby, tedy náklady fixní a variabilní, kdy se detailněji rozeberou jednotlivé položky nákladů, co v sobě obnáší. Nejprve je zde však zobrazen výsledek hospodaření ve všech třech sledovaných letech, jelikož se jedná o velmi důležitý ukazatel v přehledu ekonomických výsledků společnosti.

8.1 Analýza výsledku hospodaření

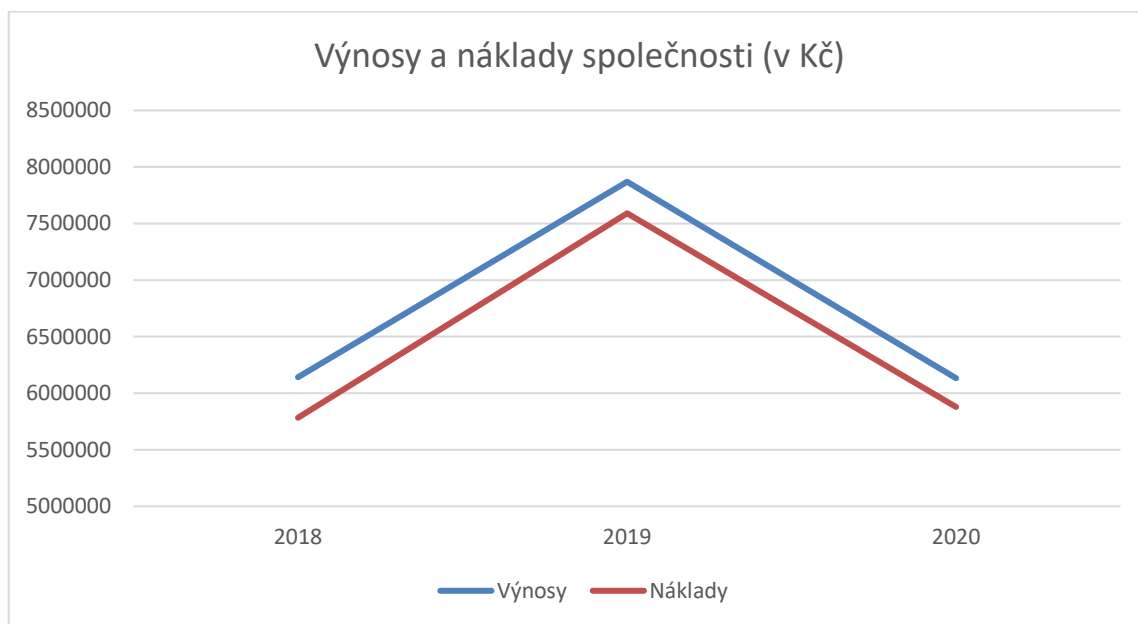
V této podkapitole budou porovnány náklady a výnosy a v neposlední řadě i výsledků hospodaření v průběhu všech let. Tabulka č. 6 přináší přehled o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření v letech 2018-2020.

Tabulka 6: Přehled výnosů, nákladů a výsledku hospodaření v Kč (vlastní zpracování)

	2018	2019	2020
Výnosy	6 143 027 Kč	7 869 946 Kč	6 133 022 Kč
Náklady	5 783 479 Kč	7 590 702 Kč	5 879 730 Kč
Výsledek hospodaření	359 548 Kč	279 244 Kč	253 292 Kč

Veškeré informace jsou brány z výkazů, jež společnost pro potřeby této práce poskytla. Do výnosu jsou započítány výnosy za prodej zboží a výnosy za poskytnutí služeb. Mezi náklady řadí náklady vynaložené na nákup materiálu a nákup zboží, dále provozní režii a ostatní náklady.

Na základě tabulky byl vytvořen graf pro detailnější přehled o vývoji výnosů a nákladů. Z tabulky již vyplývá, že výnosy vždy převyšovaly náklady, graf to pak zobrazuje o něco názorněji.



Obrázek 4: Vývoj výnosů a nákladů (vlastní zpracování)

Z provedené analýzy jasně vyplývá, že ve všech sledovaných letech podnik na konci období vykázal zisk, jelikož výnosy byly vždy vyšší než náklady. Tedy i po započtení všech potřebných nákladů (výdajů) stále společnost zůstávala v kladných číslech a nešla do ztráty.

Nejvyšší zisk vykázala společnost v roce 2018, poté se postupně snižoval, nejdříve o zhruba 22 %, v posledním roce pak oproti roku předešlému klesl o 9,3 %. Přestože v loňském roce měla společnost dostatek zakázek, je nutné si uvědomit, že výsledek hospodaření, ve všech případech tedy zisk, odpovídá skutečné hodnotě přijatých peněžních prostředků, ale některé zakázky ještě nebyly v loňském roce dokončeny, nebo nedošlo k jejich úhradě, a proto se nemohly promítnout do příjmů. Pozitivní je, že i tento ukazatel dává najevo, že i přes nevládnou pandemickou situaci si společnost stála dobře a nešla do záporných čísel, tedy nevykazovala ztrátu.

Pokud bychom se opět podívali na poslední analyzovaný rok, je nutné si uvědomit, že byl ovlivněn pandemií. Na základě údajů získaných provedením analýzy majetkové struktury byl však rok 2020 velmi úspěšný. I když, při pohledu na výsledek hospodaření, by se mohlo zdát, že se jedná o pravý opak. Jak vyplývá z tabulky i z grafu, v roce 2020 byl výsledek hospodaření nejnižší, což však nesvědčí o neúspěchu. Při pohledu na čísla je zřejmé, že sice výnosy poslední rok klesly, avšak snížily se i náklady, a tím pádem společnost vykázala celkově nižší výsledek hospodaření. Důležitým faktem je, že společnost dosáhla zisku, což svědčí o její úspěšné existenci a celkově úspěšném fungování.

8.2 Analýza nákladů dle druhového členění

Při analýze druhového členění nákladů dochází k získání informací a komplexnějšího přehledu o tom, jaké nákladové druhy byly společností za dané období vynaloženy na konkrétní účely.

Analyzovaná společnost si vede daňovou evidenci, což se v podstatě dá vyjádřit jako náhrada jednoduchého účetnictví. Co je výhodou, tak to, že daňová evidence je méně administrativně náročná v porovnání s právě jednoduchým účetnictvím, je však více obecná. Evidence zachycuje mimo jiné peněžní toky bezprostředně spojené s podnikáním a obsahuje i výši základu daně, což je vstupní informace pro tvorbu daňového přiznání. Neexistuje přesně daná podoba této evidence, proto si ji každá společnost může vést podle sebe. V tomto případě je to dostačující, jelikož společnost v této evidenci uvádí náklady rozdělené do skupin na základě její vlastní potřeby. Analyzovaná společnost ve své evidenci má základní dělení nákladů, a to:

- nákup materiálu – jedná se o nejpočetnější položku,
- nákup zboží – následují ihned po nákupu materiálu,
- mzdy zaměstnanců, zdravotní a sociální pojistné – vzhledem k tomu, že společnost nemá zaměstnance, je tato položka každý rok nulová,
- provozní režie, ostatní – do této položky započítává společnost například pohonné hmoty, opravy firemního auta, účetní a jiné pořízené služby, pojistky majetku, kancelářské potřeby, internet, telefon, pronájmy zařízení nebo většího nářadí, pronájem menšího nářadí (které není majetkem), náklady na webové stránky apod.,
- uzávěrkové výdaje – obecně tyto zápisy upravují výsledek hospodaření, v případě společnosti se jedná o odpisy dlouhodobého majetku, paušální výdaje na dopravu apod.

Nevýhodou u evidence analyzované společnosti je položka uvedená jako „provozní režie, ostatní“. Neevidují přesné částky související s každým vynaloženým nákladem, pracují pouze s celkovou sumou, což znemožňuje detailnější analýzu. Je ale nutno dodat, že veškeré tyto náklady jsou podloženy fakturami či jinými doklady, jejichž seznam si společnost vede v evidenci, tedy pokud je potřeba jakýkoliv konkrétní náklad vyhledat, společnost je schopna si jej ze svého systému vyfiltrovat, avšak jedná se už o časově náročnější činnost, jelikož veškerých těchto dokladů je velké množství.

8.2.1 Vertikální a horizontální analýza

Jak již bylo řečeno, společnost si náklady eviduje velmi obecně, je tedy obtížnější provést druhové členění více dopodrobna.

Tabulka č. 7 představuje konkrétní dělení nákladů dle druhového členění v závislosti na dostupných informacích.

Tabulka 7: Dělení nákladů dle druhového členění v Kč (vlastní zpracování)

Nákladová položka	2018	2019	2020
Náklady na zboží	2 111 311 Kč	4 768 074 Kč	4 154 520 Kč
Výkonová spotřeba	2 555 544 Kč	1 688 397 Kč	1 064 318 Kč
• Spotřeba materiálu	2 555 544 Kč	1 688 397 Kč	1 064 318 Kč
Odpisy DM	121 251 Kč	53 400 Kč	117 356 Kč
Ostatní provozní náklady	995 373 Kč	1 080 831 Kč	543 536 Kč
Náklady celkem	5 783 479 Kč	7 590 702 Kč	5 879 730 Kč

Na základě vytvořené tabulky dochází k provedení vertikální analýzy, která dává přehled, jaký procentní podíl má každá nákladová položka na celkových nákladech.

Tabulka 8: Vertikální analýza nákladů společnosti dle druhového členění (vlastní zpracování)

Nákladová položka	2018	2019	2020
Náklady na zboží	36,5 %	62,8 %	70,7 %
Výkonová spotřeba (materiál)	44,2 %	22,2 %	18,1 %
Odpisy DM	2 %	0,8 %	2 %
Ostatní provozní náklady	17,3 %	14,2 %	9,2 %
Náklady celkem	100 %	100 %	100 %

Z tabulky vyplývá, že nejvyšší podíl na celkových nákladech v roce 2018 tvoří položka výkonové spotřeby, tedy spotřeby materiálu, kdy za nákup materiálu padne zhruba 44 % z celkových nákladů. Hned za ní následují náklady vynaložené na nákup zboží. V dalších letech se tyto položky naopak prohodily a výrazně vyšší podíl představovala položka reprezentující náklady za nakoupené zboží. Důvodem se jeví to, že se společnost více zaměřila na prodej již hotového zboží, které pak dále nabízela svým zákazníkům a omezila vlastní výrobu z důvodu úspory času a větší schopnosti uspokojit potřeby více zákazníků.

Položka odpisů se snížila v roce 2019, kdy se snížil i celkový podíl hmotného majetku, v následujícím roce pak došlo k opětovnému navýšení majetku, a tím i odpisů. Poslední sledovaná položka, zahrnující ostatní provozní náklady, tedy různé pojistky, pohonné hmoty, opravy auta, kancelářské potřeby aj. tvoří malou část celkových nákladů a položky nejsou nijak vysoké. Tato položka má tendence být proměnlivá, jelikož se sem neřadí větší množství nákladů, jež by byly hrazeny pravidelně, proto se i jednotlivé částky pokaždé liší.

Pro přehled, jaké byly procentní změny v průběhu jednotlivých let slouží horizontální analýza, jež reprezentuje o kolik procent jednotlivé nákladové položky vzrostly nebo naopak klesly v daném roce oproti roku předešlému. Horizontální analýzy je zaznamenána v tabulce č. 9.

Tabulka 9: Horizontální analýza nákladů společnosti dle druhového členění (vlastní zpracování)

Nákladová položka	2019	2020
Náklady na zboží	125,8 %	-12,9 %
Výkonová spotřeba (materiál)	-33,9 %	-36,9 %
Odpisy DM	-55,9 %	119,8 %
Ostatní provozní náklady	8,6 %	-49,7 %
Náklady celkem	31,3 %	-22,5 %

Jelikož společnost poskytla podklady k rokům 2018-2020, bylo z dostupných výkazů provedeno srovnání pouze dvou posledních let. Z již provedené předchozí vertikální analýzy bylo zřejmé, že největší skoky byly například u položky nákladů na zboží, kdy v roce 2019

společnost zaznamenala nárůst o necelých 126 % oproti předchozímu roku. V následující roce už pak došlo k pouze mírnému poklesu.

Co se týká výkonové spotřeby, společnost zaznamenala v průběhu let vždy velmi podobný pokles. Položka výkonové spotřeby v sobě skrývá náklady související se spotřebou materiálu, tedy materiál potřebný pro zhotovení vlastních výrobků či poskytnutí služeb. Z tabulky je zřejmé, že se analyzovaná společnost v roce 2019 více zaměřila na prodej již zhotoveného zboží, jež odebírala od různých dodavatelů namísto nabízení vlastních výrobků. Prodej zboží rovněž převýšil položku poskytovaných služeb. V loňském roce výkonová spotřeba rovněž poklesla, ale zároveň došlo i k poklesu nákladové položky související s pořízením zboží. To může souviset jednak se skutečností, že společnost odprodala již pořízené zboží, které měla na skladě a zároveň tento pokles poukazuje na to, že v loňském roce analyzovaná společnost více profitovala a byla zaměřena na poskytování služeb než na prodej zboží.

Snížení položky ostatních provozních nákladů v roce 2020, téměř o 50 % představuje úbytek nákladů společnosti v souvislosti s pronájmem menšího či většího zařízení, které společnost nemá k dispozici, jelikož to vzhledem k zakázkám nebylo potřeba. Nevyskytla se ani potřeba vyšší investice například do opravy auta nebo dalších nákladů v souvislosti s jinou nečekanou událostí.

Zajímavá je pochopitelně položka celkových nákladů, kdy je z tabulky jasně zřejmé, že oproti třetinovému nárůstu v roce 2019 přišel v následujícím roce pokles o více než 22 %, kdy největší podíl na tomto poklesu měl snížený počet nákladů v oblasti provozní režie, tedy ostatních provozních nákladů a také spotřeby materiálu.

8.3 Členění nákladů v závislosti na objemu výroby

Vzhledem ke skutečnosti, že společnost vede daňovou evidenci ve velmi zjednodušené podobě, nepracuje v praxi s členěním nákladů dle objemu výroby, tedy na fixní a variabilní. V rámci této kapitoly tedy dojde k rozdělení nákladů podle toho, zda se mění v závislosti na objemu výroby či nikoliv odhadem podle získaných informací.

Skutečnost, že analyzovaná společnost nemá detailněji vyčíslené jednotlivé nákladové položky a není tedy možné rozlišit, jaká částka se dá považovat za fixní a jaké je celkové množství variabilních nákladů, může být pro společnost nevýhodou. Členění nákladů dle objemu výroby může společnosti umožnit mít více kontrolu nad pravidelnými, tedy neměnnými náklady, a možnost se zamyslet, zda jsou pro ni přijatelné a není potřeba náklady snižovat.

Zároveň u variabilních nákladů mít představu, jak se například mění jednotlivé ceny u pronájmů a rozhodovat, zda zůstat u stejného dodavatele, či se snažit najít levnějšího.

Jak již bylo zmíněno, společnost si vedle evidence vede i veškeré faktury od dodavatelů, případně výdajové doklady. Pokud by existovalo detailnější rozdělení nákladů právě u položky provozní náklady, mohla by být provedena i analýza bodu zvratu díky níž by společnost měla přehled o tom, jaký objem výroby je potřebný pro to, aby nebyla ztrátová. V tomto momentě tento problém není zásadní, jelikož veškeré náklady jsou nižší, než výnosy a není tedy potřeba přemýšlet nad zásadními změnami v množství prodaných výrobků, zboží či poskytnutých služeb.

Problémem v této oblasti je i fakt, že má společnost nedostatek personálních sil. Jelikož se jedná o fyzickou osobu, jež využívá účetních služeb externí společnosti, nemá tedy vlastní zaměstnance, kteří by rozlišením nákladů v závislosti na objemu výroby mohli zabývat. Řešením by bylo požádat o tyto služby opět externí účetní společnost, což by pro tuto společnost znamenalo více vykázaného času a tím pádem pro analyzovanou společnost nárůst nákladů.

8.3.1 Fixní náklady

Všeobecně se do této skupiny nákladů řadí takové náklady, jejichž výše zůstává neměnná a platí se pravidelně, například nájemné nebo odpisy.

Z daňové evidence analyzované společnosti by se do této skupiny nákladů mohlo zařadit následující:

- část spotřebovaného materiálu,
- odpisy dlouhodobého majetku,
- část provozní režie – internet, telefon, pojištění, účetní služby, webové stránky (zde se obvykle platí paušální částka za určité období).

U položky spotřebovaného materiálu se jedná o materiál využitý na výrobu kompletních výrobků, jež má společnost na skladě. Jedná se o výrobky často pořizované zákazníky, proto je zapotřebí mít je vždy k dispozici a materiál spotřebovaný pro tyto účely je tedy možné pokládat za fixní část nákladů.

Odpisy dlouhodobého majetku jsou všeobecně řazeny mezi fixní náklady, jelikož jejich výše se u daného dlouhodobého majetku neliší. Pokud společnost pořídí majetek nový, spolu s jeho výší se změní i výše odpisů.

Provozní režie má u analyzované společnosti povahu jak fixních, tak variabilních nákladů. V tomto případě se do fixních nákladů mohou zařadit ty položky, které jsou neměnné a každý měsíc či jiné období se hradí ve stejné výši. Fyzická osoba, jež tuto společnost založila, nevede účetnictví sama, ale využívá k tomu služeb externí účetní společnosti, které platí měsíční paušál. Stejně tak platí za vedení webových stránek, které vyžadují neustálou aktualizaci o níž se stará další externí dodavatel.

8.3.2 Variabilní náklady

Jedná se o proměnlivou složku nákladů. Konkrétně mluvíme o:

- Spotřeba materiálu, zde převažuje variabilní část nad částí fixní, jelikož záleží na zakázkách a ve většině případů tato spotřeba nebývá stejná.
- Náklady za zboží, opět se výše odvíjí od poptávky po zboží, není tedy pravděpodobné, že by se jednalo o neměnnou výši nákladů.
- Část provozní režie, pronájem menšího či většího náradí, které není majetkem (dle potřeb konkrétní zakázky), pohonné hmoty, opravy auta, kancelářské potřeby doplňované jednou za čas podle potřeby.

Na rozdíl od fixních nákladů, spotřeba materiálu se vždy, alespoň z větší části, řadí mezi náklady variabilní. Je to typický zástupce, kdy se výše této nákladové položky liší v závislosti na tom, kolik výrobků společnost vyrobila, případně kolik služeb, k nimž bylo zapotřebí užití materiálu, daná společnost poskytla.

Položka vykazující vynaložené náklady na prodané zboží rovněž spadá do sekce variabilních nákladů, jelikož poptávka po zboží není vždy stejná, například může kolísat v závislosti na ročním období. V jarních a letních měsících, kdy je předpoklad lepšího počasí, lidé obecně více preferují uskutečnění různých oprav nebo rekonstrukcí, naopak v zimě tato poptávka klesá.

Variabilní složka provozní režie v sobě zahrnuje především pronájmy náradí či zařízení. Tyto pronájmy se odráží rovněž od poptávky zákazníků, tedy suma nákladů za zapůjčení těchto zařízení se každý měsíc může velmi lišit. Stejně tak se do této položky řadí například

opravy auta, kdy se jedná spíše o mimořádné události, které přicházejí jednou za čas a neopakují se.

8.3.3 Stanovení bodu zvratu

Jak již bylo řečeno, společnost nemá náklady rozdělené detailněji a je tedy obtížné pracovat s přesnými čísly fixních a variabilních nákladů. Pro stanovení bodu zvratu bude použit rok 2020, kdy po domluvě se společností budou odhadem rozděleny celkové částky jednotlivých nákladových položek procentně mezi fixní a variabilní.

Fixní náklady (FN):

- Spotřebovaný materiál: 212 863,6 Kč (20 % z celkové částky)
- Odpisy dlouhodobého majetku: 117 356 Kč
- Část provozní režie: 380 475,2 Kč (70 % z celkové částky)

Variabilní náklady (VN):

- Spotřebovaný materiál: 851 454,4 Kč (80 % z celkové částky)
- Náklady na prodané zboží: 4 154 520 Kč
- Část provozní režie: 163 060,8 Kč (30 % z celkové částky)

Výpočet bodu zvratu pro rok 2020:

FN = 710 694,8 Kč

VN = 5 169 035,2 Kč

Tržby = 6 133 022 Kč

Haléřový ukazatel (h) = VN/T = 0,84

Bod zvratu = FN / (1-h) = 4 441 842,5 Kč

Z výpočtů je zřejmé, že společnost v roce 2020 dosáhla bodu zvratu v hodnotě 4 441 842,5 Kč, tedy v tomto bodě se celkové náklady rovnaly celkovým výnosům. Pro společnost to představovalo potřebnou výši tržeb pro pokrytí souvisejících fixních a variabilních nákladů za dané období. K výpočtu byl použit haléřový ukazatel nákladovosti, který vyjadřuje, kolik korun nákladů připadá na jednu korunu produkce.

Samotné rozdělení položek nákladů na fixní a variabilní proběhlo, jak již bylo řečeno, odhadem, kdy u položky spotřebovaného materiálu výrazně převyšuje variabilní složka, u provozní režie naopak převažuje složka fixní.

9 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

Analyzovaná společnost byla založená jednou fyzickou osobou, tedy živnostníkem, a to v roce 2009. Od té doby postupně rozšiřovala jak portfolio nabízených výrobků a zboží, tak služeb, které přímo se zbožím korespondují a navzájem se doplňují. Jedná se o oblast střešní problematiky, konkrétně odvětví stavebnictví, pokrývačské práce dle klasifikace CZ-NACE. Kromě dvanáctileté historie se společnost může chlubit jednak množstvím spokojených zákazníků, a především řadou certifikátů a osvědčení, které dokazují profesionalitu a odbornost. Z provedené SWOT analýzy vyplynulo, že silné stránky převyšují nad těmi slabými, ovšem stejně, jako většina společností, i tato analyzovaná musí čelit velkému množství hrozeb v podobě například konkurence apod. Proto je nutností udržovat kvalitu, snažit se vždy vyjít vstříc zákazníkům a sledovat podmínky na trhu, protože právě u konkurence je důležité znát jejich kvalitu a ceny, aby sama společnost byla také velkým konkurentem.

Co se týká samotné analýzy nákladů, společnost vede velmi zjednodušenou daňovou evidenci, z níž na základě analýzy druhového členění vyplývá, že nejvyšší podíl na celkových nákladech zaujímá položka zboží, která neustále v průběhu sledovaných let narůstala. Dále položka nákladů vynaložených na spotřebu materiálu, jež naopak klesala, a to z toho důvodu, že společnost začala dávat přednost zakoupení již hotového zboží, které dále mohla nabízet svým zákazníkům a byla tedy schopna zaměřit se na větší množství zákazníků a lépe plnit své závazky bez časových prodlev. Ostatní nákladové položky vedené v daňové evidenci už netvoří nijak významnou část celkových nákladů, položka provozní režie, tedy ostatní provozní náklady se v průběhu let měnila v závislosti na konkrétních potřebách. Vzhledem k tomu, že se sem řadí například pohonné hmoty nebo opravy auta, pochopitelně záleží na tom, jak moc bylo potřeba jezdit a kolik oprav daný rok auto vyžadovalo, dále pronájem nářadí, který se také odvíjí od momentální potřeby podle zakázek apod.

Při zaměření na výsledek hospodaření vyšlo najevo, že společnost ve všech analyzovaných letech vykazovala kladný výsledek hospodaření a dosahovala zisku. Bylo velmi zajímavé se vždy zaměřit na loňský rok 2020, kdy byla celkově ekonomika zasažena světovou pandemií, a proto se dalo předpokládat, že to svým způsobem zasáhne i danou společnost, opak byl však pravdou. Přestože výsledek hospodaření byl nižší, například položka pohledávek oproti předchozímu roku vzrostla, a naopak dluhy společnosti se snížily. Toto odvětví bylo neustále zákazníky vyhledáváno, jelikož nemožnost někam jít a čím dál častější práce z domova vedla velkou spoustu lidí k různým rekonstrukcím a opravám, a tedy vyhledávání i tohoto oboru.

Co se týká členění nákladů na fixní a variabilní, nebyly pro analýzu dostupné přesné částky, tedy toto členění bylo provedeno pouze na základě dostupných základních informací.

K doporučením vyplývajícím z této práce patří to, že by společnost mohla více detailněji vést svoji daňovou evidenci, kdy by byl na první pohled větší přehled například o položce provozní režie. Díky tomu by společnost evidovala, které z nákladů se opakují a jejich výše se nemění, tedy jsou fixní, a které naopak mění svoji výši v závislosti na objemu výroby, tedy jsou variabilní.

S pomocí detailnějšího rozčlenění jednotlivých nákladových položek by společnost spolu s větším přehledem o jednotlivých nákladech rovněž mohla o těchto nákladech rozhodovat, zda jsou nutné, případně u jaké položky by se dalo ušetřit například zvolením jiné varianty apod. Došlo by potom k celkově efektivnějšímu řízení nákladů. Zde se nabízí varianta rozčlenit si náklady do tzv. středisek, aby se náklady více a detailněji rozdělily. Rozdělení by mohlo být následující:

- Režijní středisko – zahrnující náklady provozní režie (administrativa, kancelářské potřeby, náklady na webové stránky, marketing, internet, telefon apod.).
- Výrobní středisko – náklady související s výrobou, tedy spotřeba materiálu a energie.
- Středisko logistiky – náklady spojené se skladováním zboží, které společnost pořizuje, po dobu, než se dostane ke konečnému zákazníkovi.
- Středisko přepravy – zákazník si může zboží vyzvednout přímo na prodejně, nebo využít jednu z přepravních služeb, s nimiž společnost spolupracuje a co jí tedy také vytváří určité náklady.

Nutno dodat, že společnost využívá pro tuto evidenci externích služeb, proto si musí sama rozhodnout, zda by toto detailnější rozpracování nákladů pro ni mělo opodstatnění a nechala si je externí firmou zpracovávat, či nikoliv.

Firma nabízí kvalitní služby, ale její slabou stránkou je málo kladený důraz na reklamu. Firma se spokojí se současnými zakázkami, ale při lepším marketingu a informovanosti širší veřejnosti by mohla dosahovat vyšších zisků a byla by tu i možnost firmu rozšiřovat. Mým doporučením je rozšíření marketingové komunikace směrem k zákazníkům především na sociálních sítích. Společnost by tak mohla získat více nových zákazníků mladší generace,

kterí si například chtějí postavit dům a hledají inspiraci právě na sociálních sítích facebook či instagram. Sociální sítě jsou rychlá a bezplatná cesta, jak se zviditelnit.

Dalším návrhem je změna starého mobilního tarifu, kde nákladové částky dosahují až tisíce korun, za nové tarify s neomezeným voláním. Vzhledem k provolaným hodinám denně se neomezené volání a následně ušetřené stovky, ne-li tisíce korun měsíčně opravdu vyplatí. Úsporu finančních prostředků bych hledala i v tankování, což je jedna z vysokých položek v nákladech. Jelikož má majitel sídlo v Hustopečích a přes Brno jezdí několikrát denně, volila bych místní vyhlášenou čerpací stanici Tank ONO, kde by bezpochyby celkovou částku za pohonné hmoty snížil. Porovnání cen:

Cena nafty na Tank ONO = 27,90 Kč/l

Cena nafty na čerpacích stanicích v okolí = 29,47 Kč/l

Z uvedených cen je čitelné, že čerpací stanice Tank ONO má o 1,57 Kč levnější naftu, než ostatní benziny. U této společnosti je navíc možné si zřídit na firmu tankovací kartu, která umožní další slevu 0,20 Kč na 1 litr. Když to tedy sečteme, po změně benziny si může majitel natankovat svou dodávku s obsahem nádrže 90 litrů a ušetří při tom až 159 korun.

V neposlední řadě bych zvažila prodej automobilů, jelikož se jedná o starší modely a měsíčně je do nich investována nemalá částka na opravy apod. Mým návrhem by bylo nakoupit nové automobily na operativní leasing, sice by to zvýšilo pravidelné měsíční náklady, avšak z prodeje starších aut by mohl majitel nakoupit materiál s velkou množstevní slevou a ze zisku pak tento leasing splácet.

Poslední z mých návrhů se týká zaměstnanců. Jelikož je majitel na většinu sám a tvrdí, že nemá čas na zaučení nových posil ve firmě, kolikrát i odmítá nové zakázky z důvodu časového presu. Dovolím si říci, že firma si vede opravdu dobře a několik nových zaměstnanců, či brigádníků by firmu posunulo o krok vpřed. Se zaměstnanci přichází samozřejmě i mzdy a jiné měsíční náklady, avšak šikovné ruce si na sebe dokáží vydělat a majitel by měl čas řešit i jiné, nové, zakázky a času vynaloženého na školení by určitě nelitoval.

ZÁVĚR

Hlavním záměrem této práce bylo provést analýzu nákladů ve vybrané společnosti na základě teoretických poznatků získaných při literární rešerši. Následně provedené analýzy zhodnotit a přidat možná doporučení pro společnost do budoucna.

Teoretická část je zaměřená na průzkum literárních pramenů z oblasti problematiky nákladů a jejich řízení.

Praktická část je zpracována na základě části teoretické, kdy je nejprve představena analyzovaná společnost, detailněji popsáno, čemu se věnuje, jaké zboží a služby nabízí. K zjištění silných a slabých stránek, také jaké má příležitosti a hrozby, byla vypracována SWOT analýza. Po ní následovala analýza majetkové a finanční struktury podniku, čímž byla uzavřena první část.

Následovala část analýzy nákladů, kde byl nejprve zobrazen výsledek hospodaření v průběhu všech tří sledovaných let pro představu, jak si společnost vedla po ekonomické stránce. Dále už samotné rozebrání nákladů na základě informací získaných z daňové evidence společnosti. Nejprve se spočítal procentní podíl každé nákladové položky na celkových nákladech za pomoci vertikální analýzy, poté procentní změny mezi jednotlivými roky prostřednictvím horizontální analýzy. Po druhovém členění nákladů bylo zmíněno i členění nákladů v závislosti na objemu výroby, které společnost neviduje, a proto je zde nedostatečný přehled o konkrétních nákladech, jejich výši a nutnosti vynaložení.

Na základě všech provedených analýz v praktické části došlo k celému zhodnocení a návrhu doporučení jak v oblasti efektivního řízení nákladů, tak v komunikaci k zákazníkům.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- ČECHOVÁ, Alena, 2011. *Manažerské účetnictví*. Brno: Computer Press. ISBN 978-80-251-2831-2.
- DRURY, Colin, 2015. *Management and Cost Accounting*. Andover: Cengage Learning. ISBN: 978-14-0809-393-1.
- FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER, 2011. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-712-4.
- GARRISON, Ray H, Eric W NOREEN a Peter C BREWER, 2012. *Managerial accounting*. New York: McGraw-Hill/Irwin. ISBN 978-0-07-811100-6.
- KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER, 2013. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4456-8.
- KOCMANOVÁ, Alena, 2013. *Ekonomické řízení podniku*. Praha: Linde Praha. ISBN 978-80-7201-932-8.
- KRÁL, Bohumil, 2018. *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press. ISBN 978-80-7261-568-1.
- LAZAR, Jaromír, 2012. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4133-8.
- MAREŠ, David, 2017. *Nové trendy ve financích a ekonomice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7552-920-6
- MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA, 2019. *Úvod do podnikové ekonomiky*. Praha: Grada. ISBN: 978-80-271-2034-5.
- MRKVIČKA, Josef, 2013. *Podniková ekonomika: distanční studijní opora*. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo. ISBN 978-80-87314-41-8.
- PAPULA, Ján a Emília PAPULOVÁ, 2013. *Základy manažerskej ekonomiky*. Bratislava: Kart-print. ISBN 978-80-89553-11-2.
- POPESKO, Boris, Eva JIRČÍKOVÁ a Petra ŠKODÁKOVÁ, 2011. *Manažerské účetnictví*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati. ISBN 978-80-7318-702-6.

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

SCHOLLEOVÁ, Hana, 2012. *Ekonomické a finanční řízení pro neekonomy*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4004-1.

SYNEK, Miloslav, 2011. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada. ISBN: 978—80-2473-494-1.

SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ, 2015. *Podniková ekonomika*. Praha: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-274-8.

VOCHOZKA, Marek a Petr MULAČ, 2012. *Podniková ekonomika*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4372-1.

WOUTERS, Marc, Frank SELTO, Ronald HILTON, Michael MAHER, 2012. *Cost management: strategies for business decision*. 1st. ed. London: McGraw-Hill Higher Education, 865 s. ISBN 978-0-07-713239-2.

ŽIŽKA, Miroslav a Kateřina MARŠÍKOVÁ, 2014. *Ekonomika podniku v teorii a příkladech*. Liberec: Technická univerzita v Liberci. ISBN 978-80-7494-126-9.

Internetové zdroje:

CZ-NACE. Pokrývačské práce, 2018. nace.cz [online]. [cit. 2021-04-20]. Dostupné z: <http://www.nace.cz/4391-pokryvacske-prace>

ManagementMania. Příjmy a výnosy, 2011-2016. ManagementMania.com [online]. Plzeň: ManagementMania.com [cit. 2021-04-18]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/prijmy-a-vynosy>.

MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU. Stavebnictví České republiky, 2019. MPO [online]. [cit. 2021-04-27]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/assets/cz/stavebnictvi-a-suroviny/informace-z-odvetvi/2019/11/Stavebnictvi-2019.pdf>

Interní dokumentace:

Analyzovaná společnost, 2018. Interní dokumentace.

Analyzovaná společnost, 2019. Interní dokumentace.

Analyzovaná společnost, 2020. Interní dokumentace.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

%	Procento
Aj.	A jiné
Apod.	A podobně
Atd.	A tak dále
č.	Číslo
Mil.	Milion
Např.	Například
S.r.o.	Společnost s ručením omezeným
Tj.	To je
Tzn.	To znamená
Tzv.	Takzvaně

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1: Druhy pojetí nákladů (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28)</i>	15
<i>Obrázek 2: Analýza bodu zvratu (Synek a Kislingerová, 2015, s. 52)</i>	27
<i>Obrázek 3: Odhad fixních nákladů pomocí grafické metody (Synek, 2011, s. 97)</i>	30
<i>Obrázek 4: Vývoj výnosů a nákladů (vlastní zpracování)</i>	45

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1: Stručná analýza ukazatelů v odvětví CZ-NACE 43.9 (MPO.cz, 2019)</i>	<i>36</i>
<i>Tabulka 2: Majetková struktura analyzované společnosti v Kč (vlastní zpracování)</i>	<i>38</i>
<i>Tabulka 3: Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury analyzované společnosti (vlastní zpracování)</i>	<i>39</i>
<i>Tabulka 4: Finanční struktura analyzované společnosti (vlastní zpracování)</i>	<i>40</i>
<i>Tabulka 5: SWOT analýza (vlastní zpracování)</i>	<i>41</i>
<i>Tabulka 6: Přehled výnosů, nákladů a výsledku hospodaření v Kč (vlastní zpracování) ...</i>	<i>44</i>
<i>Tabulka 7: Dělení nákladů dle druhového členění v Kč (vlastní zpracování).....</i>	<i>47</i>
<i>Tabulka 8: Vertikální analýza nákladů společnosti dle druhového členění (vlastní zpracování)</i>	<i>47</i>
<i>Tabulka 9: Horizontální analýza nákladů společnosti dle druhového členění (vlastní zpracování)</i>	<i>48</i>