

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti

The analysis of cost management in the company

Petra Česalová

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Petra ČESALOVÁ**
Osobní číslo: **K12B0205P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti**
Zadávající katedra: **Katedra podnikové ekonomiky a managementu**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Charakterizujte vybraný podnik.
2. Popište strukturu nákladů podniku.
3. Analyzujte vznik nákladů, jejich dopad a ovlivnitelnost.
4. Navrhněte způsob optimalizace řízení nákladů.

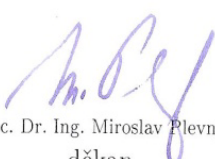
Rozsah grafických prací: neuveden
Rozsah pracovní zprávy: 40 - 60 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

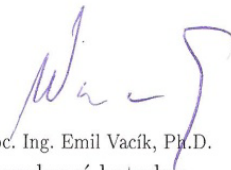
- POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing a. s., 2009, 240 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
- SYNEK, Miloslav. a kol. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualizované a doplněné vydání. Praha: Grada Publishing, a. s., 2011, 480 s. ISBN 978-80-247-3494-1.
- FIBÍROVÁ, Jana, ŠOLJAKOVÁ, Libuše, WAGNER, Jaroslav. *Manažerské účetnictví: Nástroje a metody*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 392 s. ISBN 978-80-7357-712-4.
- LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2005, 234 s. ISBN 80-7179-419-8.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Petra Taušl Procházková, Ph.D.
Katedra podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: 25. října 2014
Termín odevzdání bakalářské práce: 24. dubna 2015


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Doc. Ing. Emil Vacík, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 25. října 2014

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne

.....

podpis autora

Poděkování

Děkuji Ing. Petře Taušl Procházkové Ph.D, vedoucí bakalářské práce, za její pomoc a připomínky při vypracovávání bakalářské práce. Dále moje poděkování patří ekonomickému řediteli společnosti SVS, s.r.o., Plzeň Ing. Karlu Stehlíkovi za poskytnutí potřebných informací o společnosti a za čas, který mi věnoval.

Obsah

Úvod	7
1. SVS, s.r.o.	8
1.1 Charakteristika	8
1.2 Předmět podnikání	9
1.3 Sortiment	9
1.4 Poslání a cíl společnosti	9
1.5 Vývoj společnosti dle hospodářského výsledku	10
1.6 Organizační struktura	11
1.7 Konkurence	13
1.8 Spolupráce	13
2. Náklady	16
2.1 Evidence nákladů	16
2.1.1 Finanční účetnictví	16
2.1.2 Nákladové účetnictví	17
2.1.3 Manažerské účetnictví	17
2.2 Dělení nákladů	18
2.2.1 Druhové členění nákladů	18
2.2.2 Dělení nákladů dle původu spotřebovávaných zdrojů	19
2.2.3 Rozdělení nákladů dle podnikových funkcí	20
2.2.4 Členění nákladů, dle účelu, k němuž byly vynaloženy	20
2.2.5 Kalkulační členění nákladů	21
2.2.6 Dělení nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů	21
2.2.7 Rozdělení nákladů na relevantní a irelevantní	25
2.2.8 Utopené náklady	26
2.2.9 Náklady obětované příležitosti (oportunitní náklady)	26
2.3 Náklady ve společnosti SVS	27

2.3.1	Druhové členění nákladů	27
2.3.2	Kalkulační členění nákladů.....	30
2.3.3	Dělení nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů	31
2.3.4	Celkové náklady ve společnosti SVS	35
2.4	Základ nákladového řízení	37
2.4.1	Předmět kalkulace.....	37
2.4.2	Typy nákladových kalkulací.....	38
2.4.3	Struktura nákladů.....	39
2.4.4	Základní typy nákladových kalkulací.....	40
2.4.4.1	Kalkulace úplných nákladů	41
2.4.4.2	Kalkulace neúplných nákladů	42
2.5	Kalkulace ve firmě SVS	43
2.6	Finanční analýza	54
2.6.1	Analýza absolutních ukazatelů	57
3.	Vznik, dopad a ovlivnitelnosti nákladů	60
3.1	Vznik nákladů	60
3.1.1	ABC analýza	60
3.2	Vznik, dopad a ovlivnitelnost nákladů ve společnosti SVS, s.r.o.....	63
4.	Optimalizace řízení nákladů.....	69
	Závěr	81
	Seznam tabulek	83
	Seznam obrázků.....	85
	Seznam grafů.....	85
	Seznam použitých zkratk	85
	Seznam použité literatury	87
	Seznam příloh.....	89

Úvod

Pro efektivní řízení společnosti je nezbytné zaměřit se na vznik, dopad a ovlivnitelnost nákladů. Každý podnikatel se snaží maximalizovat zisk, s čímž logicky souvisí snížení firemních nákladů. Náklad je definován jako peněžní vyjádření spotřeby ekonomických zdrojů, které podnik přetváří na výstupy. Vznik nákladů je úzce spojován se vznikem závazků a s úbytkem majetku. Důležité je určit příčinu vzniku nákladů, rozčlenit je dle různých kritérií, provést analýzu, včasné reagovat na možné problémy a snažit se přebytečné náklady eliminovat.

Základním pilířem cukrářské výroby bývá převážně využití co nejkvalitnějších a vždy čerstvých surovin, které jsou zárukou nejvyšší jakosti výrobků. Z této skutečnosti vyplývá, čím kvalitnější produkty bude firma vyrábět, tím vyšší musí být zastoupení všech nákladů spojených s výrobou. Prosperující společnosti se z důvodu stále rostoucí konkurence v tržním prostředí snaží udržet zákazníky uspokojováním jejich potřeb a přání. Všechna tato kritéria bezesporu splňuje vybraná společnost. Firma SVS Plzeň, s.r.o. působící na českém trhu více než 20 let, vznikla zápisem do obchodního rejstříku dne 29. června 1992. Hlavní prioritou je výroba kompletních cukrářských výrobků, velkoobchodní a maloobchodní prodej, dále kompletace a balení čokoládových výrobků a jiných cukrovinek. K uspokojení požadavků všech zákazníků a udržení stabilní pozice na trhu vynakládá společnost co největší důraz převážně na nákup kvalitních surovin.

V této bakalářské práci se prolíná teoretická část s částí praktickou. První část bakalářské práce se věnuje konkrétnímu přestavení společnosti SVS, s.r.o.

Členěním nákladů dle jednotlivých kritérií, jejich vyčíslením a následným srovnáním v určitých letech se zabývá druhá kapitola. Pomocí klasifikační metody je zde stanovena globální nákladová funkce a určen bod zvratu společnosti vyjádřený v peněžních jednotkách. Součástí kapitoly je také kalkulace výrobků prodávaných na tuzemském i zahraničním trhu a finanční analýza podniku. Třetí část obsahuje vznik, dopad a ovlivnitelnost nákladů. Pomocí metody ABC jsou zde definovány náklady, které mají největší dopad ve výrobě. Konkrétní návrhy na optimalizaci nákladů a na zefektivnění řízení ve vybrané společnosti jsou popsány v závěru bakalářské práce.

Cílem bakalářské práce je analýza nákladů ve společnosti SVS, s.r.o. a následné stanovení možných opatření vedoucích k optimalizaci firemních nákladů.

1. SVS, s.r.o.

První kapitola představuje obecnou charakteristiku společnosti SVS, s.r.o. (dále jen SVS). Představení těchto základních informací společnosti je nezbytné pro následné pochopení dalších skutečností o podniku. V této bakalářské práci byla využita data z výkazu zisku a ztrát za roky 2008 – 2013.

1.1 Charakteristika

Obchodní firma: SVS Plzeň, spol. s.r.o.

Sídlo: Plzeň, Koterovská 166, okres Plzeň-město, PSČ 326 00

Identifikační číslo: 453 50 825

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

SVS Plzeň, s.r.o. je firma působící na českém trhu více jak 20 let. Soustředí se na výrobu kompletních cukrářských výrobků, jako jsou např. svatební dorty, výrobky z mandlové hmoty, trvanlivé pečivo, čajové a vánoční pečivo, velkoobchodní a maloobchodní prodej, dále na kompletaci a balení čokoládových výrobků a jiných cukrovinek. V rámci velké privatizace byl rozdělen státní podnik Západočeské pekárny a cukrárny Plzeň na dva samostatné subjekty. Společnost byla založena společenskou smlouvou dvěma společníky a vznikla zápisem do obchodního rejstříku dne 29. června 1992. Od 01. 09. 1994 se řadí mezi plátce daně z přidané hodnoty. Prvním jednatelem společnosti byl valnou hromadou jmenován Ing. Karel Stehlík. V roce 1996 se společnost rozšířila o společníka Johana Alfreda Seidla a základní kapitál byl členěn takto – Ing. Stehlík 48 %, Seidl 32 %, Vacíková 20 %. Záměrem společnosti bylo rozšířit obchodní spolupráci se zahraničním trhem. Dne 12. 12. 2003 Božena Vacíková ukončila spolupráci a převedla obchodní podíl na Johana Alfreda Seidla. V současné době je obchodní podíl rozdělen na Seidla 52 % a Stehlíka 48 %. Základní kapitál firmy činí 100 000,- Kč. Cukrářská společnost zaměstnává 51 zaměstnanců, z toho převážně ženy, zaměstnance se zdravotním postižením a devět mužů.

Obr. č. 1: Logo společnosti SVS, s.r.o.



Zdroj: interní zdroj společnosti SVS, s.r.o., 2015

1.2 Předmět podnikání

Do předmětu podnikání dle výpisu z obchodního rejstříku je zahrnováno:

- pekařství, cukrářství,
- specializovaný maloobchod,
- výroba dalších výrobků zpracovatelského průmyslu.

1.3 Sortiment

Kvalitní a široký sortiment trvanlivých cukrářských výrobků a výrobků k okamžité spotřebě nabízí zákazníkům společnost SVS. V současné době představuje nabídka více než 100 druhů produktů. Výrobní hala je rozdělena na šest samostatných pracovišť, z nichž každé se specializuje na jinou výrobu.

První pracoviště se soustředí na výrobu listového těsta a korpusů. Tato listová těsta a korpusy se využívají k výrobě zákusků a dortů, ale mohou se také prodávat zákazníkům samostatně jako polotovar. Následující úsek představuje výrobu trvanlivého pečiva např. perníků, lineckých koláčků, biskupských chlebičků a dalších. Třetí pracoviště vyrábí produkty z mandlové modelovací hmoty, jedná se zejména o ozdoby dortů. Další část výrobní haly se zaměřuje na výrobu dortů různých příchutí na objednávku, např. ananasové, kokosové, čokoládové, vanilkové, pařížské, jogurtové a na ostatní šlehačkové výrobky. Na výrobu různých druhů máslových produktů je orientováno páté pracoviště. Poslední úsek výrobní haly se specializuje na výrobu ovocných koláčů a kompletaci luxusních čokolád pro export do Spolkové republiky Německo (SRN), které jsou nabízeny v rámci letecké společnosti Lufthansa, nebo jsou prodávány ve specializovaných kamenných obchodech. V posledních letech většina tržeb plyne právě ze SRN, zahraniční export představuje 56 % celkové výroby a tuzemský export 44 % celkové výroby.

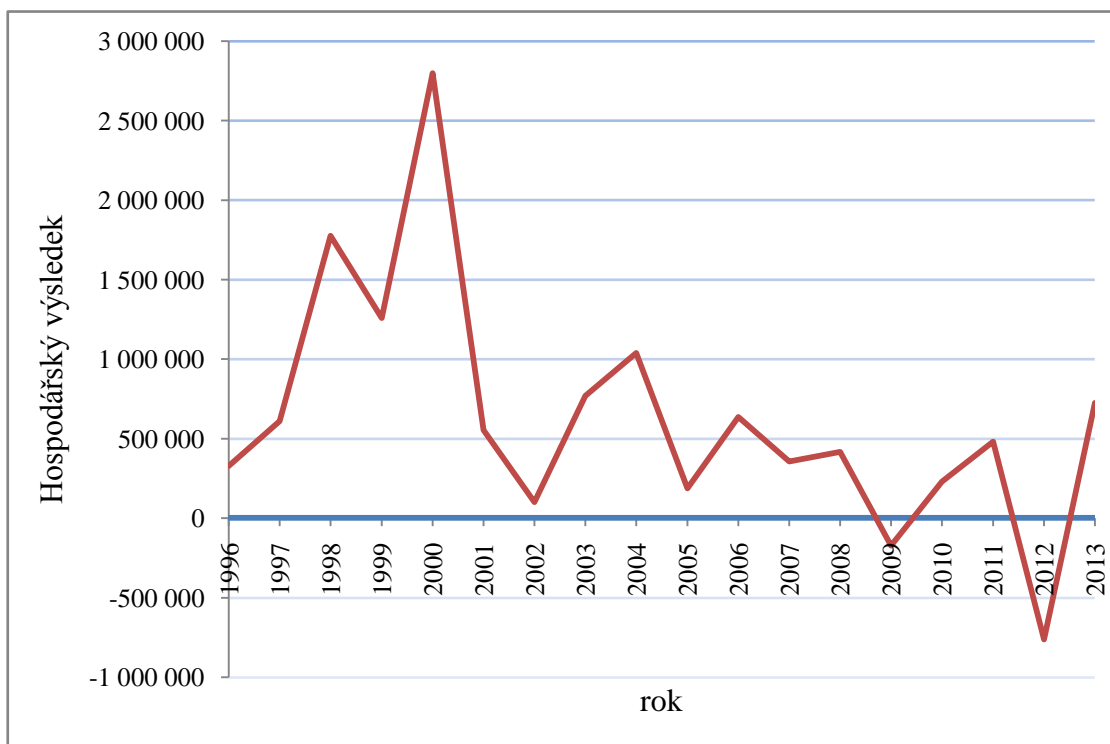
1.4 Poslání a cíl společnosti

Hlavním posláním společnosti je uspokojování potřeb a přání zákazníků, výroba jakýchkoliv kvalitních cukrářských výrobků dle jejich požadavků v co nejkratším časovém termínu. Vybraná firma se zaměřuje především na kvalitu, se kterou souvisí dodržování přísných hygienických norem.

Cílem společnosti je specializace na zahraniční trh, tedy maximalizace exportu do Spolkové republiky Německo a minimalizace výroby pro tuzemský trh.

1.5 Vývoj společnosti dle hospodářského výsledku

Graf č. 1: Vývoj HV v letech 1996 – 2013 (Kč)



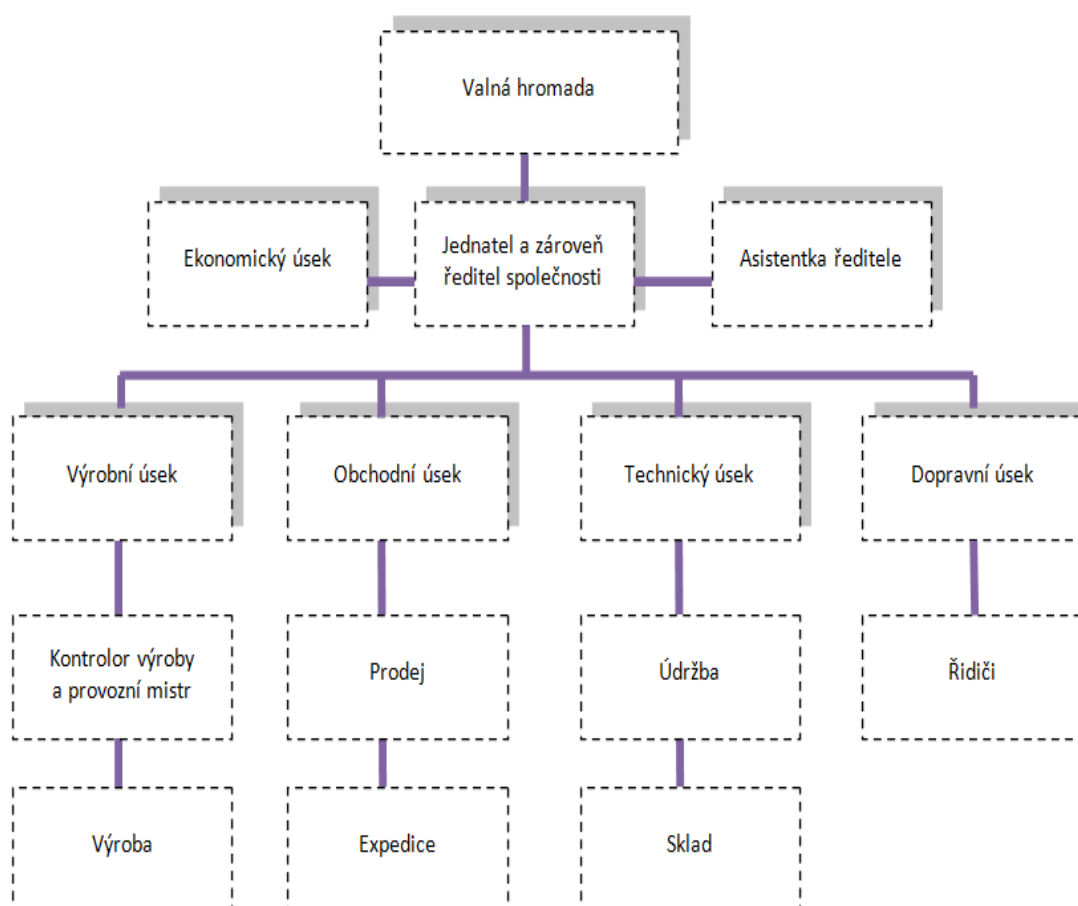
Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Od roku 1996, díky vývozu do SRN, hospodářský výsledek firmy vykazoval trend růstu a v roce 2000 bylo dosaženo nejvyšší hodnoty 2 798 mil. Kč. Naopak v roce 2001 měl hospodářský výsledek degresivní charakter a činil 554 tis. Kč. Příčinou nepříznivého poklesu byl německý obchodní partner poskytující služby pro leteckou společnost Lufthansa, který v době po 11. 09. 2001 téměř veškerou činnost přerušil, jelikož po určitou dobu nebyly uzavřeny nové kontrakty, z důvodu změny forem, obalů atd. V období září – prosinec 2000 činil vývoz 2,5 mil. Kč a v období září – prosinec 2001 činil vývoz pouhých 156 tis. Kč. V roce 2002 byl zaznamenán další pokles hospodářského výsledku, který byl do značné míry ovlivněn zaúčtováním opravných položek k nepromlčeným pohledávkám v konkurzním řízení ve výši 1,2 mil. Kč. Jednalo se o plzeňského odběratele, který ukončil podnikatelskou činnost a neměl dostatek finančních prostředků, aby firmě SVS zaplatil dlužnou částku. Dne 12. 12. 2003 došlo k prodeji obchodního podílu paní Boženy Vacíkové, která svůj podíl v plné výši 20 % odprodala panu Johanu Seidlovi. Od roku 2003 do konce roku 2004 byl znovu zaznamenán nárůst hospodářského výsledku, díky zvýšení exportu do SRN, z důvodu uzavření nových kontraktů s obchodním partnerem, který poskytuje

služby pro leteckou společnost Lufthansa. Investování do opravy střechy výrobní haly v roce 2005 zapříčinilo opětovný pokles hospodářského výsledku. V dalších letech měla firma relativně stabilní pozici na trhu až do roku 2008. Pokles poptávky po cukrářských výrobcích v roce 2009, zapříčiněný celosvětovou hospodářskou krizí, znamenal výsledek hospodaření společnosti SVS, který byl vykazován v záporných číslech. V následujících letech hospodářský výsledek znovu kolísal a v roce 2012 kvůli nákladům na technické zhodnocení budovy byla zaznamenána další ztráta společnosti ve výši 761 tis. Kč.

1.6 Organizační struktura

Obr. č. 2: Organizační struktura SVS, s.r.o.



Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Valná hromada je nejvyšším orgánem společnosti. Prvním a zároveň současným jednatelem byl jmenován Ing. Karel Stehlík, který je oprávněn jednat jménem společnosti, společnost zastupovat a veškeré listiny podepisovat samostatně. Způsob řízení zde funguje na principu liniové organizační struktury, jelikož existuje pouze jediný řídicí stupeň, a to vlastník podniku Ing. Karel Stehlík, který nese nejvyšší

pravomoc a odpovědnost. Tato organizační struktura je typická pro podniky zaměstnávající maximálně padesát zaměstnanců, poté už je pro vedoucího složité zvládnout řídit všechny podřízené. Jedná se o společnost s úzkým rozpětím, protože zde funguje těsná kontrola a rychlá komunikace mezi podřízenými a vedením. Ekonomický úsek zahrnuje osobní a mzdovou agendu a také finanční účetnictví. Skladovaný nakupovaný materiál firmy se oceňuje skutečnými pořizovacími cenami: cena pořízení + vedlejší pořizovací náklady. Evidence zásob je prováděna způsobem A, zásoby jsou zařazeny nejprve na sklad. Nákup materiálu se účtuje prostřednictvím účtu 111 – pořízení materiálu a vždy k poslednímu dni v měsíci se převede na majetkový účet 112 – materiál na skladě. Při vyskladnění materiálu do spotřeby se používá technika váženého aritmetického průměru. Vážený aritmetický průměr je počítán vždy k 1. dni v měsíci. Výdej jednotlivých surovin do spotřeby se provádí podle limitních listů. Analytická evidence se vede v datových souborech. Celková spotřeba surovin se zaúčtuje dle měsíčního výkazu skladu do nákladů – účet 501 – spotřeba materiálu. Ostatní pomocný materiál se na sklad nepořizuje, ale je z rozhodnutí účetní jednotky účtován přímo do spotřeby. Evidence hmotného majetku je vedena podle jednotlivých inventárních předmětů na inventárních kartách a v datových souborech, které obsahují následující údaje: inventární číslo, datum pořízení, odpisovou skupinu, roční odpis v %, pořizovací cenu a roční odpis v Kč. SVS využívá lineární, zrychlené a mimořádné metody odpisování v závislosti na uvážení společnosti. Drobný hmotný majetek se účtuje při nákupu v pořizovacích cenách rovnou do spotřeby – účtová třída 5. Společnost dále vyváží výrobky do Spolkové republiky Německo. Zahraniční pohledávky jsou přepočítány kurzem platným k poslednímu dni v měsíci podle kurzovního lístku České národní banky (ČNB). Oficiální zpracování celkových výsledků SVS v rámci ročního daňového přiznání pro daň z příjmu je dozorováno daňovým poradcem. Ředitel společnosti SVS má pod sebou výrobní, obchodní, technologický a dopravní úsek. Součástí výrobního úseku je kontrolor výroby, provozní mistr a dále jednotliví pracovníci. Společnost zde zaměstnává převážně ženy, zaměstnance se zdravotním postižením a brigádníky. Do obchodního úseku se řadí prodej a expedice finálních výrobků konečným zákazníkům. Pod technologický úsek spadají údržbáři jednotlivých strojů, balících linek a dalších zařízení, dále uklízečky a skladníci. Posledním úsekem je doprava, zde se jedná o řidiče dovážející expedované produkty na tuzemský a zahraniční trh.

1.7 Konkurence

Jelikož firma SVS patří mezi malé firmy, je zřejmé, že bude čelit neustálé konkurenci. Musí pravidelně sledovat distribuční sítě, produkty, které ostatní konkurenti nabízejí a vývoj jejich cen. Tato společnost si za více jak 20 let svého působení získala stálou klientelu a stabilní postavení na trhu. Její předností jsou původní receptury výrobků, jejich kvalita a cena. Na zvláštní přání zákazníků je společnost schopna dodat produkty v nejrůznějších hmotnostech, tvarech, balené nebo nebalené atd. Produkce je realizována ve výrobních prostorách cukrárny, kde je denně vyrobeno více jak 100 druhů produktů, které jsou expedovány na tuzemský i zahraniční trh. Mezi hlavní konkurenty se řadí Smetanová cukrárna Praha a. s. působící na českém trhu přes dvacet let. Specializuje se především na cukrářskou výrobu a v posledních letech je jedním z předních dodavatelů v České republice a své výrobky dodává do řetězců Tesco, Makro, Ahold, Billa, Euresť, Interspar. Na rozdíl od společnosti SVS se soustředí i na jiné produkty jako jsou asijské speciality nebo různé lahůdky. Dalším významným konkurentem je firma Jan Pondělík. Svým zákazníkům se snaží poskytovat kvalitní produkty. V roce 2006 byl této firmě udělen certifikát jakosti a zdravotní nezávadnosti výroby v systému HACCP a v následujícím roce získala značku Klasa na cukrářský výrobek Linecké třeňé s džemem a důsledkem bylo zvýšení poptávky po jejich výrobcích. Další výhodou této firmy v porovnání se společností SVS je, že vlastní tři firemní prodejny poskytující bezbariérový přístup a možnost parkování. Firma SVS poskytuje možnost parkování, ale nedisponuje dostatečným počtem parkovacích míst, jelikož je využívají převážně zaměstnanci. Další konkurenci firmy SVS představují také Pekařství Malinová, Cafť Beruška, Prima Pečivo atd.

1.8 Spolupráce

- Tuzemský trh (odběratelů)

SVS má dlouhodobé stabilní vztahy s odběrateli, kteří jsou z hlediska platebních podmínek zvýhodněni. Jsou jim poskytnuty např. množstevní slevy, slevy za včasné placení neboli skonta a různé bonusy při odběru většího množství výrobků. U některých odběratelů dochází k problémům souvisejícím s platební morálkou. Společnosti SVS se proto skonto nejvíce osvědčilo jako dobrý motivační prostředek, který zlepšuje řízení cash flow v podniku. Platby se stálými odběrateli jsou většinou uskutečňovány bezhotovostně. Koneční zákazníci a ostatní odběratelů musí platit v hotovosti při odběru

zboží. Hlavními odběrateli jsou Jednota Tachov, Jednota Plzeň-Sever, Jednota Teplice, Jednota Litvínov, Cukrárna Romance, Žabka a další drobní odběratelé. Tato firma z regionálního hlediska zaujímá přibližně 20% podíl na trhu. V rámci celé České republiky je tento podíl minimální, jelikož existuje velké množství podniků, které se specializují na cukrářskou výrobu. V posledních letech je cílem společnosti zaměřovat se více na zahraniční trh v SRN. Na tuzemský trh je dodáváno celkem 44 % vyrobených produktů, což představuje tržby v hodnotě 16 800 080 Kč v roce 2013.

- Tuzemský trh (dodavatelé)

Ve společnosti SVS dochází k tzv. přímé (výrobce – konečný spotřebitel) a nepřímé distribuci (prodej je uskutečňován pomocí zprostředkovatele – maloobchod). Firma vyrábí produkty dle požadavků jednotlivých odběratelů. Nejprve si odběratelé (maloobchody) či koneční zákazníci přesně určí množství a druh výrobku, který chtějí vyrobit. Následně se uzavře objednávka a dojde k realizaci samotné výroby. Tento podnik nemůže vytvářet větší množství zásob na skladě, z důvodu snižování doby trvanlivosti materiálu (máslo, mléko, oleje, vejce atd.), a proto musí být spotřebován v co nejkratší možné době. Materiál potřebný k výrobě je nakupován od různých dodavatelů, např. od společnosti Zeelandia s.r.o., ALIMPEX FOOD a.s., PEŠEK – RAMBOUSEK s.r.o., Mlýn-Horažďovice, s.r.o., Kaka CZ s.r.o., Velkoobchod Václavík s.r.o., Tavočer s.r.o., JH GROUP s.r.o., Zábranská s.r.o. a další.

- Zahraniční trh (odběratelé)

V roce 1996 začala firma SVS navíc spolupracovat se zahraničním trhem v Německu. Hlavním odběratelem se stala firma Gourmet Back GmbH & Co. KG se sídlem v Regensburgu. Tato firma uzavřela smlouvu s německou leteckou společností Lufthansa, které dodává své produkty. Jedná se zejména o čokolády s různými motivy a jiné drobné zákusky, které cestující obdrží během letu. Některé výrobky společnost SVS produkuje samostatně v České republice a ostatní jsou vyráběny v SRN a následně ručně kompletovány ve firmě SVS v České republice. SVS má samostatné pracoviště, kde jsou výrobky kompletovány a pracují zde především brigádníci, učni a ostatní zaměstnanci.

Dalším důležitým odběratelem je společnost Seidl-Confiserie GmbH specializující se na výrobu a prodej luxusní čokolády. I tyto produkty jsou dováženy do firmy SVS, kde jsou kompletovány a expedovány zpět do SRN jako finální výrobek.

Z celkové výroby plyne přibližně 56 % produktů na zahraniční trh, což představuje tržby v hodnotě 21 381 920 Kč v roce 2013.

2. Náklady

Každé rozhodnutí ekonomického charakteru, které je v životě učiněno, spočívá ve srovnávání výhod konkrétního alternativního rozhodnutí a prostředků na něj vynaložených. V podniku pro tyto vynaložené prostředky používáme pojem náklady. Náklady jsou součástí téměř veškerých činností vyskytujících se v ekonomickém prostředí. Pro společnost náklady představují zcela klíčovou roli. Plánování, evidence, řízení nákladů v dnešním prostředí tak vyžaduje propracované postupy a nástroje. Hlavním úkolem těchto nástrojů je zjednodušit manažerům poznání nákladů dané firmy a na základě této znalosti provádět rozhodnutí vedoucí ke splnění vizí a stanovených cílů. Dosažení zisku bylo snahou každého podnikatele ve všech historických obdobích. I ze samotného obchodního zákoníku lze vyčíst, že podnikání je soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem, pod vlastním jménem, na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku (Popesko, 2009).

2.1 Evidence nákladů

Účetnictví firmy zabezpečuje evidenci nákladů. Toto účetnictví se často rozděluje na finanční, nákladové a manažerské účetnictví (Fibírová, Šoljaková, 2011).

2.1.1 Finanční účetnictví

„Náklady zobrazené ve finančním účetnictví vyjadřují skutečně spotřebované, peněžně vyjádřené ekonomické zdroje. Jiným způsobem vyjádřeno – snížení ekonomického prospěchu, tzn. snížení aktiv či zvýšení závazků“ (Fibírová, Šoljaková, s. 73, 2011).

Toto účetnictví je určeno především externím uživatelům, jako jsou např. banky a daňové orgány. V ČR je regulováno zákonem o účetnictví, účtovými osnovami a postupy pro různé typy účetních jednotek. Ve finančním účetnictví se zaznamenávají aktiva podniku, vlastní kapitál, závazky podniku, náklady, výnosy a výsledek hospodaření. Používají se zde dva hlavní výkazy podniku, jimiž jsou rozvaha a výkaz zisku a ztrát neboli výsledovka (Synek a kol., 2011).

Daňové účetnictví vycházející z finančního účetnictví, třídí dle daňových předpisů veškeré náklady na daňově uznatelné a náklady, které se do základu daně z příjmu nezahrnují. Jedná se zejména o penále, pokuty, odměny členům orgánů a cestovné nad stanovený limit (Synek a kol., 2011).

2.1.2 Nákladové účetnictví

„Náklad je v nákladovém účetnictví konkrétně definován jako hodnotově vyjádřené účelné vynaložení ekonomických zdrojů, které účelově souvisí s uskutečňováním předmětu činnosti podniku“ (Fibírová, Šoljaková, s. 74, 2011).

Nákladové účetnictví je tvořeno soustavou analytických účtů, na kterých není nutno účtovat podvojně. Využívá se zejména ve vnitropodnikovém řízení a je spojeno s rozpočty, kalkulacemi, kontrolní činnostmi atd. (Lang, 2005).

2.1.3 Manažerské účetnictví

Provozní neboli manažerské účetnictví je orientováno interně a soustředí se na určení provozního výsledku. Důležité je zachovat substanci majetku podniku (Lang, 2005). Hlavní role spočívá zejména ve zjišťování, třídění, analýze a vykazání informací takovým způsobem, který umožní manažerům řídit vztah mezi vynaloženými zdroji a dosaženými výsledky, podporovat vývoj a výkonnost společnosti a neustále zlepšovat finanční pozici (Fibírová, Šoljaková, 2011).

Funkce manažerského účetnictví

Hlavním úkolem výše zmíněného účetnictví je hospodářským způsobem kontinuálně, plně a systematicky zaznamenávat náklady spadající do zúčtovacího období, přiřazovat je výkonům určitého období a vzájemně porovnávat, aby byl tímto způsobem vyčíslen provozní výsledek. Dalšími důležitými funkcemi jsou:

- interní informační funkce,
- zjišťovací funkce,
- prognózy a normované funkce,
- kontrolní funkce,
- analytické funkce (Lang, 2005).

Interní informační funkce

Manažerské účetnictví v dnešní době představuje důležitý řídicí a informační nástroj celkového podnikového dění. Tento podnikový systém stanovuje využití výrobních faktorů a vznik zboží a služeb. Náklady na zboží jsou kvantitativně zaznamenány a ohodnoceny. Jedná se zde také zejména o stanovení otázek, které se týkají optimalizace hospodárnosti (Lang, 2005).

Zjišťovací funkce

Základním úkolem manažerského účetnictví je zjišťování skutečných informací a jevů. Důležitými výchozími veličinami pro vedení podniku jsou data pro podniková rozhodnutí, určení výsledku za období, stanovení ceny pro obchodní a daňovou bilanci a data pro podniková srovnávání (Lang, 2005).

Prognózy a normované funkce

Je nezbytné znát „ideální hodnoty“ dle propočtu nákladů a zahrnutí budoucnosti. Stanoví se proto tzv. běžná normovaná hodnota (průměr podle porovnávaných hodnot probíhajícího účetního období) a plánovaná hodnota (historický vývoj běžných nákladů, předpokládané hodnoty a prognózy) (Lang, 2005).

Kontrolní funkce

Kontrolou rozumíme pravidelné srovnávání skutečných a požadovaných hodnot z hlediska „produktivity“ (technicky kvalitativní výnosnost) a „hospodárnosti“ (výnos v souvislosti s použitým množstvím) (Lang, 2005).

Analytická funkce

Jedná se o časově rozdílné zkoumání nákladů, které je prováděno s ohledem na jednotlivé nákladové druhy a podnikové úkoly (Lang, 2005).

2.2 Dělení nákladů

Aby bylo možné náklady optimalizovat nebo snižovat, je důležité poznat a pochopit podstatu jednotlivých nákladových položek, které ve firmě vznikají. Jelikož počet nákladových položek se v jakémkoliv podniku čítá na stovky až tisíce, je nezbytné umět tyto náklady roztrždit do jednotlivých homogenních skupin, aby se mohlo pozorovat jejich chování v určitých situacích. Náklady se člení dle různých kritérií a hledisek (Popesko, 2009).

2.2.1 Druhovému členění nákladů

Vykazování nákladů v druhovém členění je důležité především kvůli požadavkům vyvolaných řízením podniku jako celku a k tomu je nezbytné znát naturální podstatu spotřebovávaných zdrojů podniku. Náklady se tedy dělí dle nákladových druhů, kdy nákladové druhy představují věcně stejnorodé nákladové položky. Jedná se zejména o záležitost finančního účetnictví (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008). Druhovému třídění

nákladů je základním členěním v plánu nákladů, který je součástí finančního plánu a v podnikové výsledovce umožňuje svázání nákladů s výnosy a výsledkem hospodaření (Synek, Kislingerová a kol., 2011).

Struktura druhových nákladů je následující:

- spotřeba materiálu a energie,
- náklady související s nákupem služeb,
- mzdové a ostatní osobní náklady (včetně sociálního a zdravotního pojištění),
- odpisy dlouhodobých nehmotných a hmotných aktiv,
- finanční náklady, které se vážou k tvorbě výkonů (jedná se zejména o pojistné, bankovní výlohy spojené se získáním bankovních záruk) (Fibířová, Šoljaková, 2011).

Tyto výše zmíněné nákladové druhy mají určité společné vlastnosti: jedná se především o prvotní, externí a časově nerozlišené náklady, které jsou významné pro podnik jako celek ve vztahu k dodavatelům (Vochozka, Mulač a kol., 2012).

Podle charakteru se dále rozdělují tyto nákladové druhy do třech skupin, kdy členění je shodné se strukturou výkazu zisku a ztráty:

- provozní náklady vzniklé z provozně-hospodářské činnosti společnosti (běžné provozní náklady např. spotřeba materiálu a energie, dále odpisy dlouhodobého majetku a ostatní provozní náklady),
- finanční náklady (např. úroky a jiné finanční náklady),
- mimořádné náklady (např. mimořádné odměny a dary) (Synek a kol., 2011).

2.2.2 Dělení nákladů dle původu spotřebovávaných zdrojů

Rozlišují se:

- prvotní náklady,
- druhotné náklady.

Prvotní náklady nazývané též externí náklady, jsou spotřebovávané vstupy, které mohou vycházet z okolí podniku (např. spotřebovaný materiál).

Druhotné náklady, též interní náklady, mají komplexní charakter, to znamená, že se skládají z původních nákladových druhů. Vznikají spotřebou vnitropodnikových výkonů (např. výroba náradí pro vlastní účely nebo výroba páry). Toto rozdělení

nákladů je velmi důležité pro zúčtování nákladů mezi jednotlivými středisky, jelikož z něho vychází nákladové účetnictví (Synek a kol., 2011).

2.2.3 Rozdělení nákladů dle podnikových funkcí

Často se třídí náklady podle těchto hlavních nákladových funkcí:

- náklady na pořízení,
- náklady na výrobu,
- náklady na skladování,
- náklady na správu,
- náklady na odbyt (Synek a kol., 2011).

2.2.4 Členění nákladů, dle účelu, k němuž byly vynaloženy

Cílem tohoto členění je rozdělit celkové náklady dle účelu, na který byly vynaloženy. Pro určení vztahu jednotlivých nákladových položek k jejich efektivnosti a podnikovým výkonům se uplatňuje několik různých členění.

Jedním z nich je následující třídění nákladů:

- technologické náklady,
- náklady na řízení a obsluhu.

Technologické náklady se vyznačují tím, že jsou bezprostředně vyvolány nějakou technologií nebo s ní nějakým způsobem úzce souvisí. Jedná se zejména o náklad na materiálovou spotřebu kvality a množství nebo také náklad, kterým jsou odpisy zařízení využívaného k produkci v rámci určité výrobní technologie.

Náklady na obsluhu a řízení jsou definovány jako náklady sloužící k zabezpečení doprovodných činností technologického procesu. Tyto náklady zajišťují infrastrukturu a podmínky samotného procesu výroby. Jedná se především o náklady na vytápění budov, na spotřebu energie v kancelářích nebo mzdy administrativních zaměstnanců. Při rozhodovacích procesech v praktickém využití se toto dělení jeví jako příliš obecné, a proto je obvykle těžké definovat, která nákladová položka je vyvolána obsluhou transformačního procesu jako celku a která položka ještě bezprostředně souvisí s technologií. Toto členění je ovšem nezbytné, jelikož je výchozím bodem pro určení nákladů k jednotce výkonu dané organizace. Důležité také je vyjádřit náklady ve vztahu ke konkrétnímu výkonu nebo jednici.

Náklady se člení:

- jednicové náklady (prime costs),
- režijní náklady (overhead costs) (Popesko, 2009).

Nejenom že **jednicové náklady** souvisí s technologickým procesem jako takovým, ale souvisí přímo s jednotkou prováděného výkonu, kterým je např. jeden výrobek (Popesko, 2009). Mezi jednicové náklady můžeme dále zařadit např. jednicový materiál, jednicové mzdy a ostatní jednicové náklady, zde se jedná především o licenční poplatky, stanovené na jeden kus, někdy i o technologickou energii, pokud je spotřeba ve výrobě měřitelná (Hradecký, Lanča, Šiška). Naopak **režijní náklady** zahrnují náklady na obsluhu a řízení a část technologických nákladů souvisejících bezprostředně s určitým obdobím a nikoliv s jednotlivými výkony (Popesko, 2009).

2.2.5 Kalkulační členění nákladů

Toto členění umožňuje zjistit rentabilitu výrobků. Jedná se o náklady, které jsou přiřazovány nějakému předmětu alokace.

Třídí se do dvou kategorií:

- přímé náklady,
- nepřímé náklady.

Různé položky nákladů v odpovědnostním středisku mohou být klasifikovány jako přímé nebo nepřímé. Náklady, které lze logicky a prakticky přiřadit k jednotlivým výkonům (výrobkům, službám), se nazývají **přímé náklady**. **Nepřímé náklady** nelze logicky a prakticky přiřadit k určité aktivitě (výrobkům, službám). Tyto náklady se často nazývají “společné náklady“, jelikož jsou alokovány mezi dva či několik produktů, oddělení nebo divizí podniku (Khan, Jain, 2000).

2.2.6 Dělení nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Toto členění je označováno jako jedno z nejvýznamnějších nástrojů řízení nákladů. Jedná se o specifický nástroj manažerského účetnictví, jelikož cílem je zkoumání chování nákladů za předpokladů různých variant objemu budoucích výkonů. V praxi může být objem výkonů měřen několika ukazateli, jako je např. počet odpracovaných hodin, vyrobených nebo prodaných kusů, ujetých kilometrů, obslužených zákazníků nebo jiných měřítek výkonu organizačních aktivit.

Rozlišují se základní kategorie nákladů:

- fixní náklady,
- variabilní náklady,
- smíšené náklady (Popesko, 2009).

Fixní náklady jsou definovány jako náklady spojené se vstupy, které se nemění se změnou objemu výroby nebo aktivit za dané časové období. Proto fixní náklady zůstávají v relevantním rozsahu konstantní např. nájem za kancelářské prostory, pojištění majetku, mzdy vedoucích pracovníků, leasingové platby, odpisy budov a strojního vybavení a další (Khan, Jain, 2000). Fixní náklady vznikají i v případě, kdy se nic nevyrábí, a proto jsou také nazývány jako náklady provozní připravenosti. Např. při podnikové dovolené nebo stávce nevznikají žádné výkony podniku, ale vzniká značné množství nákladů. Základní poplatky za elektřinu, plyn a telefon, pojištění majetku, odpisy, základní údržba strojů, úklidová služba atd. vedou k nákladům, které nejsou závislé na výši zaměstnanosti ani nemohou být připočteny jednotlivým výrobkům (Lang, 2005). Fixní náklady se změní, a to skokem, až v případě změny výrobní kapacity, proto lze odvodit, že toto třídění nákladů platí v krátkodobém horizontu (Synek a kol., 2011).

Variabilní náklady se mění se změnou objemu výroby nebo aktivit za dané období, jedná se především o spotřebu přímého materiálu a energie nebo úkolové mzdy dělníků (Khan, Jain, 2000). Tyto náklady rostou buď proporcionálně (rostou stejně rychle jako objem produkce), podproporcionálně (rostou pomaleji než objem produkce, zde hovoříme např. o údržbových nákladech) nebo nadproporcionálně (rostou rychleji než objem produkce, typickým příkladem nadproporcionálních nákladů jsou mzdové náklady výrobních dělníků, pokud při růstu objemu produkce musí zaměstnavatel zavádět noční a víkendové pracovní směny, při kterých budou jednotkové variabilní náklady vyšší než při standardních denních směnách) (Popesko, 2009). Pokud se mění výrobní kapacita (např. instalace nových strojů) v delším časovém pohledu, všechny náklady jsou variabilní (Synek a kol., 2011).

Smíšené náklady jsou známe tím, že se skládají jak z fixních, tak z variabilních nákladů, jelikož první část nákladů není ovlivněna změnou objemu výroby nebo aktivit, zatímco druhá část je ovlivněna změnou objemu výroby nebo aktivit. Smíšené náklady mohou být náklady na telefon, elektřinu, opravy a údržbu. Např. účet za telefon

obsahuje dva elementy, kde první je nájem telefonní linky a druhý je počet telefonních hovorů (Khan, Jain, 2000).

Pomocí matematických funkcí lze zachytit vztah mezi náklady a objemem produkce. Zde se jedná o tzv. nákladové funkce, z nichž nejjednodušší je funkce lineární, která zachycuje proporcionální růst nákladů ve tvaru:

$$N = F + n * q \quad (1)$$

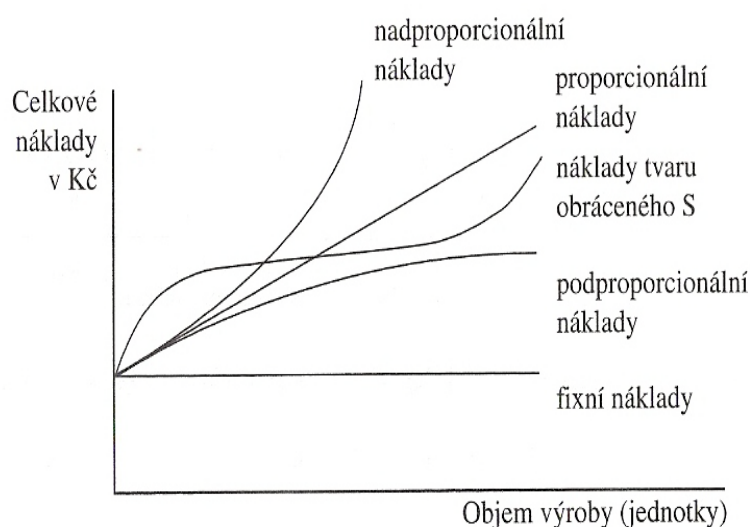
kde: N...celkové náklady v Kč,
 q...objem produkce v naturálních jednotkách (např. ks),
 n...variabilní náklady na 1 jednotku (např. ks),
 F...fixní náklady.

Z této funkce lze také určit průměrné (jednotkové) náklady N_j , pokud výše zmíněnou funkci budeme dělit množstvím výroby q .

$$N_j = F / q + n \quad (2)$$

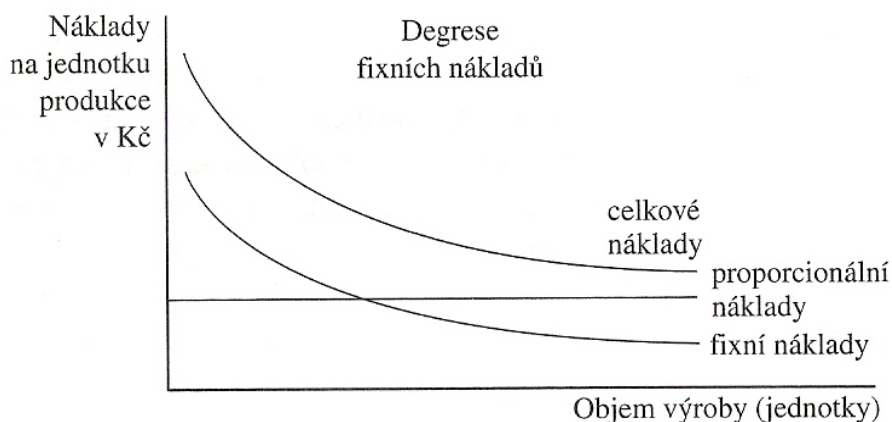
Dále je možné z této funkce odvodit, že s rostoucím objemem produkce jednotkové náklady klesají, jelikož fixní náklady se rozpouštějí do stále většího počtu výrobků. Tento jev označujeme jako degressi fixních nákladů. Následující dva obrázky znázorňují vztah objemu výroby a fixních a variabilních nákladů. Na prvním obrázku je možné vidět průběh celkových nákladů a na druhém obrázku náklady na jednotku produkce.

Obr. č. 3: Průběh celkových nákladů



Zdroj: Synek, 2006

Obr. č. 4 Průběh jednotkových nákladů



Zdroj: Synek, 2006

Lineární funkce je zahrnována mezi nejjednodušší nákladové funkce, ale existují i složitější. Nákladovou funkci lze stanovit pomocí několika metod. Nejvíce osvědčenou metodou je **metoda logického třídění nákladů**, kde jsou celkové náklady rozdělovány na variabilní a fixní část dle jejich konkrétního chování. **Regresní a korelační analýza** je další metoda, která se využívá v praxi. Tato metoda je založena na existenci vstupních dat (informací o celkových nákladech a objemu výroby) obvykle nejméně za 12 měsíců. Úloha je řešena na počítači a nelze ji využít u nových výrob. Pomocí této metody lze stanovit nákladové nelineární funkce, sestavit tzv. bodový diagram vývoje nákladů a zjistit spolehlivost vypočtených funkcí. Méně spolehlivou metodou, ale zato rychlou, je **metoda dvou období**. Spočívá v řešení dvou lineárních funkcí sestavených z údajů dvou období, jednoho s velkým objemem produkce a druhého s malým objemem produkce. Neznámými hodnotami jsou variabilní a fixní jednotkové náklady. Manažeři používají nákladové funkce k řešení rozhodovacích problémů, z nichž nejznámější je tzv. **analýza bodu zvratu** (Synek a kol., 2006).

Analýza bodu zvratu

Základním východiskem určení bodu zvratu je rozdělení nákladů na variabilní a fixní. Pomocí bodu zvratu lze určit minimální rozsah činností pro dosažení požadovaného zisku, či minimální rozsah činností, který je potřeba k úhradě celkových nákladů. Bod zvratu představuje takový objem výroby, kdy se celkové náklady rovnají celkovým výnosům z prodeje.

Z této definice lze odvodit:

$$CN = CV$$

$$FN + v_j * Q = c_j * Q$$

$$Q_{(BZ)} = FN / (c_j - v_j) \quad (3)$$

kde: CN...celkové náklady,

CV...celkové výnosy z prodeje,

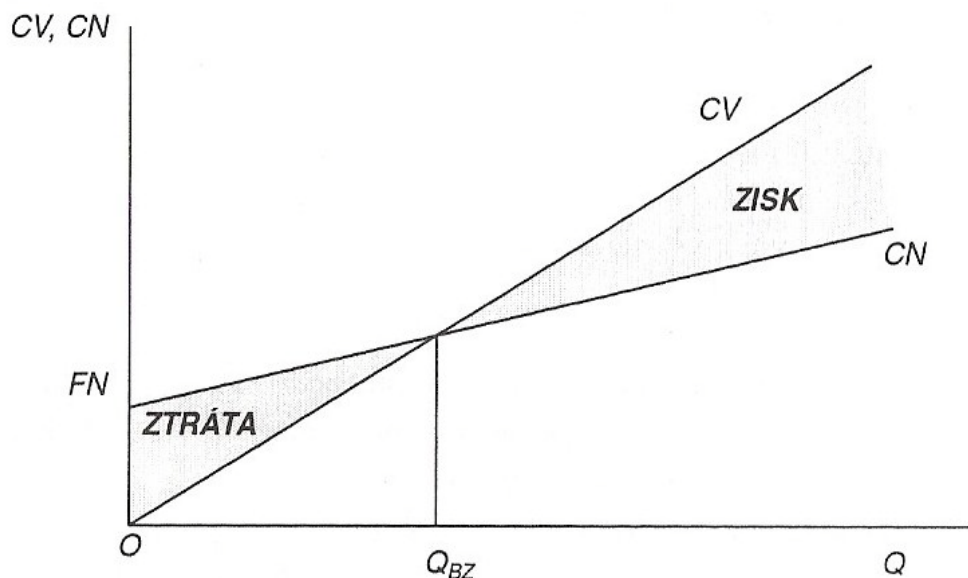
$Q_{(BZ)}$...objem prodeje v jednotkách množství, při kterém je dosaženo bodu zvratu,

c_j ...jednotková cena,

v_j ...variabilní proporcionální náklady vyvolané jednotkou výkonu.

Pokud je objem prodeje vyšší než bod zvratu, tak podnik dosahuje zisku. Tento vztah je znázorněn na následujícím obrázku (Fibířová, Šoljaková, 2011).

Obr. č. 5: Bod zvratu



Zdroj: Fibířová, Šoljaková, 2011

2.2.7 Rozdělení nákladů na relevantní a irelevantní

Členění nákladů na relevantní a irelevantní slouží jako informační podklad rozhodování o budoucnosti a vychází pouze z odhadovaných nákladů uvažovaných variant. Důležitou vlastností pro toto rozdělení je ovlivnitelnost.

Relevantní náklady jsou velmi důležité pro vedení, jelikož jsou ovlivněny rozhodnutím (Khan, Jain, 2000). Musí zobrazovat složitost určitého rozhodnutí, vyjadřovat podmínky platné v době realizace rozhodnutí a jednotlivé varianty rozhodování by měly přinést do dané činnosti podniku nějakou změnu (Čechová, 2011). Zde je důležité se zmínit o tzv. rozdílových nákladech, které jsou základní formou relevantních nákladů a vyjadřují rozdíl nákladů před uvažovanou změnou a po změně (Král a kol., 2010).

Náklady, které nejsou ovlivněny rozhodnutím, jsou nazývány irelevantní (Khan, Jain, 2000). Ve své podstatě mohou být irelevantní náklady objektivně ovlivnitelné nebo objektivně neovlivnitelné. Pokud jsou irelevantní náklady objektivně ovlivnitelné, tak mohou být v rámci variantních rozhodnutí změněny. Neovlivnitelné náklady nemohou být objektivně ovlivněny daným variantním rozhodnutím. Častým případem jsou např. odpisy stávajících zařízení a budov, kde žádné rozhodnutí v oblasti změn výroby nehraje roli (Čechová, 2011).

2.2.8 Utopené náklady

Tyto náklady firma vynakládá v každém případě a nikdy nečeká jejich návratnost (Vochozka, Mulač a kol.). Jedná se o náklady, které nemohou být změněny žádným rozhodnutím učiněným v budoucnosti, proto jde opět o určitou variantu irelevantních nákladů. Celkovou výši těchto nákladů nelze ovlivnit, jedinou možností jejich snížení je opačně působící investiční rozhodnutí, vynakládají se před zahájením výroby a je pro ně typický relativně vzdálený časový úsek mezi výdajem a vyjádřením nákladu, příkladem mohou být odpisy fixních aktiv (Popesko, 2009).

2.2.9 Náklady obětované příležitosti (oportunitní náklady)

Obětovaná příležitost je podstatou těchto nákladů. Nákladem je obětovaný užitek nebo obětovaný výnos, který lze získat v jiné příležitosti (Vochozka, Mulač a kol. 2012). Např. firma vlastní budovu, která by mohla být využita k výrobním aktivitám nebo by mohla být pronajímána. Pokud se společnost rozhodne využít budovu k výrobě, tak ztracená částka za nájem bude představovat náklady obětované příležitosti. Ztracený nájem je tedy oportunitní náklad, existují-li potencionální nájemníci, kteří si chtějí budovu pronajmout (Khan, Jain, 2000). Tyto náklady se uplatňují většinou při optimalizaci sortimentních rozhodnutí, když je firma omezena ve zdrojích své činnosti (Král a kol., 2010).

2.3 Náklady ve společnosti SVS

2.3.1 Druhové členění nákladů

Firma SVS v první řadě rozděluje náklady podle jednotlivých druhů, jelikož druhové členění je důležité z hlediska vyhodnocování, plánování a sledování nákladů na výrobu v rámci podniku. Náklady jsou účtovány do 5. účtové třídy dle směrné účtové osnovy. Směrná účtová osnova představuje seznam účtových tříd a účtových skupin, v rámci kterých si účetní jednotka určí syntetické a analytické účty, které bude používat. Obsahuje deset účtových tříd (0 – 9), které se dále rozdělují na účtové skupiny.

Společnost SVS rozděluje náklady do těchto účtových skupin:

50 – spotřebované nákupy,

51 – služby,

52 – osobní náklady,

53 – daně a poplatky,

54 – jiné provozní náklady,

55 – odpisy, rezervy, náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů,

56 – finanční náklady,

57 – rezervy a opravné položky finančních nákladů,

58 – mimořádné náklady,

59 – daň z příjmů.

Na základě směrné účtové osnovy sestavuje firma SVS účtový rozvrh. Jedná se o seznam všech syntetických a analytických účtů, které bude podnik v účetním období používat. Tento účtový rozvrh je sestavován pro každé účetní období, je možné ho v průběhu doplňovat. Pokud nedojde k prvnímu dni účetního období k nějaké změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím období, postupuje SVS podle něj i v příštím účetním období.

V následující tabulce jsou zachyceny jednotlivé druhy provozních a finančních nákladů firmy SVS. Mimořádné náklady v roce 2013 společnost nevykazovala.

Tab. č. 1: Provozní náklady z provozně-hospodářské činnosti SVS za rok 2013

Náklady	Položka	Částka (Kč)
Běžné provozní náklady (50 – spotřebované nákupy)	Spotřeba surovin, obalu a pomocného materiálu	18 026 759
	Spotřeba pohonných hmot – rozvoz	1 013 769
	Pracovní obuv, oděv	11 855
	Spotřeba drobného majetku	25 432
	Spotřeba pohonných hmot – osobní automobily	115 452
	Spotřeba materiálu – automobily	138 037
	Spotřeba elektrické energie, vody a plynu	1 856 131
Běžné provozní náklady (51 – služby)	Náklady na opravy budov	2 091 671
	Cestovní náhrady	157 961
	Telefonní poplatky	69 338
	Poštovné	8 879
	Praní prádla a ostatní služby	4 284
	Software	12 248
	Služby za opravy automobilů	425 388
	Ostatní služby	330 436
Běžné provozní náklady (52 – osobní náklady)	Mzdy dělníků	7 435 435
	Mzdy technicko-hospodářských pracovníků	927 164
	Náhrada mzdy v nemoci	22 652
	Mzdy učňů	702
	Ostatní osobní náklady	178 562
	Zákonné sociální a zdravotní pojištění – zaměstnavatel	2 844 645
	Zákonné sociální náklady – příspěvek na závodní stravování zaměstnanců	142 376
Běžné provozní náklady (53 – daně a poplatky)	Silniční daň	33 160
	Daň z nemovitosti	78 900
	Celní poplatky	163 630
	Poplatky za rozhlas	4 860
Běžné provozní náklady (54 – jiné náklady)	Dary	1 000
	Ostatní pokuty a penále	632

Běžné provozní náklady (54 – jiné náklady)	Pojištění osob, majetku	234 131
	Jiné provozní náklady	27 724
Běžné provozní náklady (55 – odpisy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů)	Odpisy dlouhodobého majetku	937 645
	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám	16 253

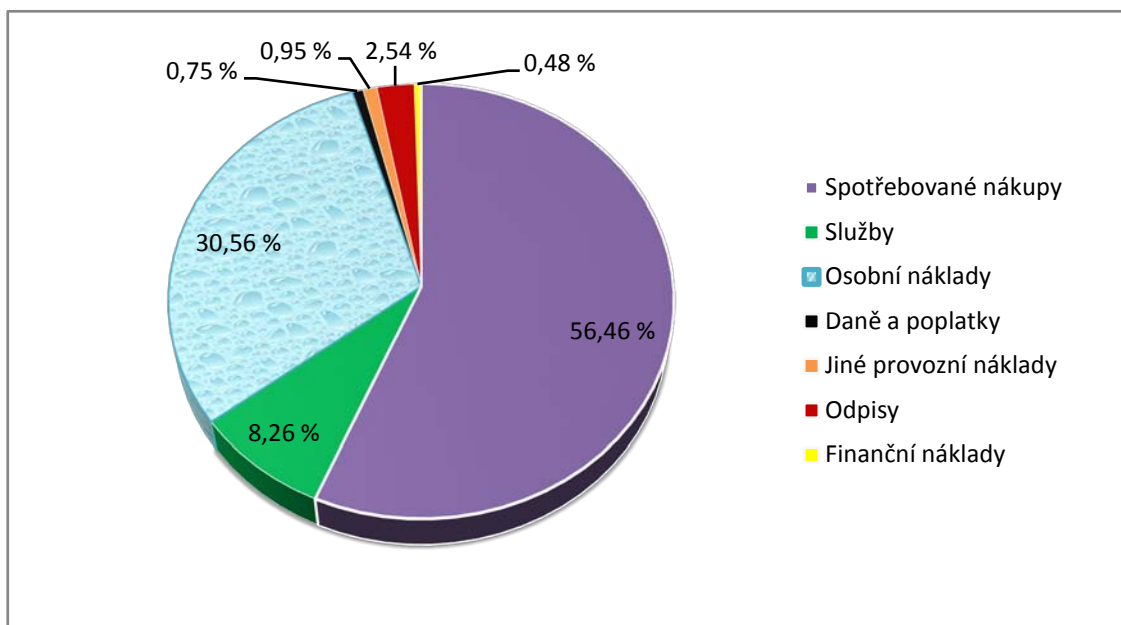
Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o.

Tab. č. 2: Finanční náklady firmy SVS za rok 2013

Finanční náklady (56)	Placené úroky	45 447
	Kurzové ztráty	71 347
	Bankovní poplatky	64 101

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o.

Graf č. 2: Procentuální vyjádření jednotlivých nákladů (2013)



Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o.

Z grafu lze konstatovat, že největší zastoupení nákladů představují spotřebované nákupy, více než 50 % z celkových nákladů firmy, což je pro výrobní podnik charakteristické. Spotřebované nákupy se skládají ze spotřebovaného materiálu (surovin – oleje, tuku, másla, mléka, vajec atd.), obalů a dalšího pomocného materiálu potřebného při výrobě cukrářských výrobků a také ze spotřeby energie, pohonných hmot a drobného majetku. Osobní náklady jsou druhou nejvyšší položkou z celkových

nákladů společnosti, a to ve výši 30,56 %. Do této skupiny nákladů se řadí mzdové náklady zahrnující mzdy technicko-hospodářských pracovníků, mzdy učňů, kteří ve firmě získávají praxi, ostatní osobní náklady, náhrady mezd v nemoci, zákonné sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele a zákonné sociální náklady, především příspěvek na závodní stravování zaměstnanců. Služby (zejména náklady na opravy budov, cestovní náhrady, telefonní poplatky, poštovné, náklady za software) spojené s opravami nákladních automobilů tvoří 8,26 % celkových nákladů a naopak nejnižšími položkami jsou odpisy 2,54 %, jiné provozní náklady 0,95 % (prodávající materiál, dary, ostatní pokuty a penále, pojištění osob a majetku), daně a poplatky 0,75 % (celní poplatky, silniční daň, daň z nemovitosti, poplatky za rozhlas) a v poslední řadě finanční náklady 0,48 % (placené úroky z revolvingového úvěru, kurzové ztráty, bankovní poplatky).

2.3.2 Kalkulační členění nákladů

Důležité je určit, jakým způsobem jsou náklady ve firmě SVS přiřazovány k jednotlivým výkonům. Zde se rozlišují **přímé a nepřímé náklady**. Přímé náklady, jak už byly dříve popsány, jsou jednoznačně přiřaditelné k určitému výkonu.

Přímé náklady ve firmě SVS:

- přímý materiál – jedná se především o veškeré suroviny ve výrobě (másla, mléko, cukr, voda, vejce atd.) tvořící podstatu výrobku, dále o spotřebu obalu a pomocného materiálu,
- přímé mzdy – mzdy výrobních dělníků související přímo se zhotovením výrobku, např. náklady na obsluhu zařízení ve výrobě, balící linky atd.,
- ostatní přímé náklady - sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem z objemu přímých mezd, spotřeba technologické energie.

Nepřímé náklady nelze přímo přiřadit určité aktivitě, nemají přímý vztah k objemu výkonů.

Nepřímé náklady ve společnosti SVS:

- režijní náklady – mezi režijní náklady společnosti patří spotřeba režijního materiálu, spotřeba pohonných hmot, spotřeba energie, náklady na opravy a udržování, odpisy dlouhodobého majetku, cestovné, režijní mzdy (ředitel, účetních, mistrů, uklízeček a opravářů), dále zákonné sociální a zdravotní pojištění z objemu režijních mezd a jiné provozní náklady.

2.3.3 Dělení nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Jak již bylo dříve definováno, fixní náklady se nemění se změnou objemu výroby za dané časové období. Mezi **fixní náklady** společnosti se řadí:

- služby – telefonní hovory, poštovní, opravy budov, praní prádla, software,
- spotřeba energie – účty za teplo a světlo v budově,
- spotřeba materiálu – drobný hmotný majetek, pracovní obuv, oblek, materiál – auta,
- osobní náklady - mzdy vedoucích a administrativních pracovníků, zákonné sociální pojištění,
- daně a poplatky – silniční daň, daň z nemovitosti, poplatky za rozhlas,
- odpisy dlouhodobého hmotného majetku, opravné položky,
- jiné provozní náklady – pojištění osob, majetku, dary, ostatní pokuty a penále,
- finanční náklady – úroky z úvěru, kurzové ztráty, bankovní poplatky.

Tab. č. 3: Vyčíslení fixních nákladů v roce 2013

Fixní náklady	Částka (Kč)
Služby	2 942 245
Spotřeba energie	406 050
Spotřeba materiálu	290 776
Osobní náklady	3 950 371
Daně a poplatky	280 550
Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	953 898
Jiné provozní náklady	263 487
Fixní provozní náklady	9 087 377
Finanční náklady	180 895
Fixní finanční náklady	180 895
Celkové fixní náklady	9 268 272

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o.

Variabilní náklady ve společnosti

Variabilní náklady se naopak mění se změnou objemu výroby nebo aktivit za dané časové období. Ve společnosti SVS lze vyčíslit tyto variabilní náklady:

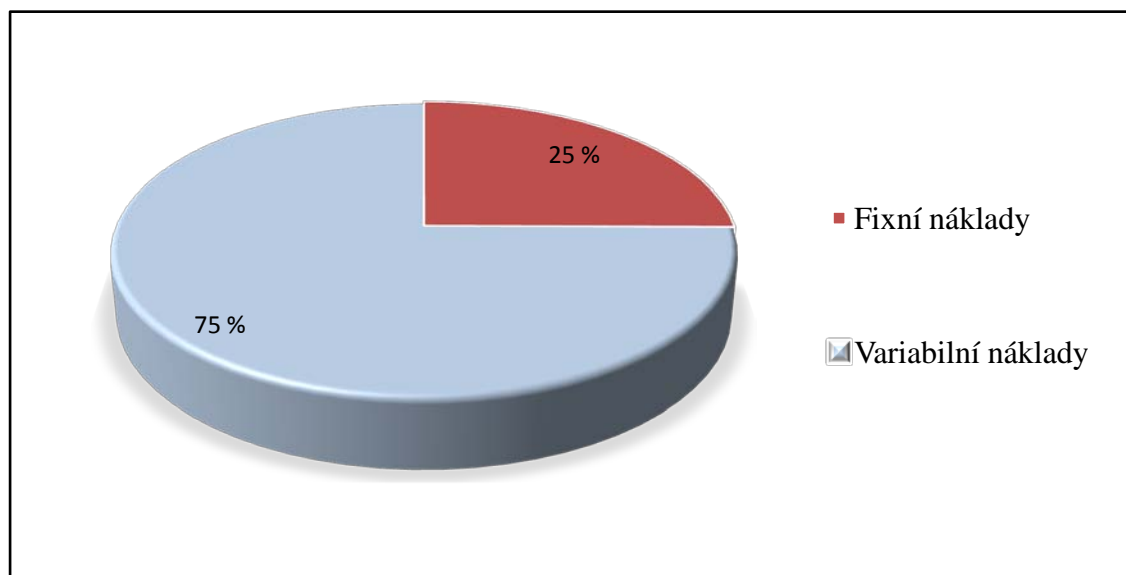
- spotřeba materiálu – spotřeba surovin, potřebných pro výrobu (máslo, mléko, voda, vejce, tvaroh atd.), spotřeba obalu a pomocného materiálu, spotřeba pohonných hmot při rozvozu výrobků,
- služby – cestovné,
- spotřeba energie – spotřeba elektrické energie, vody, plynu ve výrobě (provoz výrobních zařízení),
- osobní náklady – mzdy dělníků, příspěvky a odměny.

Tab. č. 4: Vyčíslení variabilních nákladů v roce 2013

Variabilní náklady	Částka (Kč)
Spotřeba materiálu	19 040 527
Služby	157 961
Spotřeba energie	1 450 081
Osobní náklady	7 601 165
Variabilní náklady celkem	28 249 734

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o.

Graf č. 3: Procentuální zastoupení fixních a variabilních nákladů (2013)



Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o.

Z tabulky lze určit, že 75 % celkových nákladů představují náklady fixní a zbylou část ve výši 25 % zastupují náklady variabilní. Rozdělení nákladů na fixní a variabilní je důležité k následnému stanovení globální nákladové funkce. Spotřeba energie tvoří obě složky těchto nákladů, jak fixní, tak variabilní, jedná se tedy o tzv. smíšené náklady. Na základě konzultace s ekonomem společnosti byly vypočítány jednotlivé fixní

náklady, kde náklady na plyn tvořily 30 % (topení v budově), náklady na elektrickou energii 10 % (osvětlení) a náklady na vodné a stočné 30 % z celkových nákladů na energii. Zbylá část nákladů tvořila variabilní složku, tedy náklady potřebné k výrobě. 70 % činily náklady na spotřebu plynu, 90 % na spotřebu elektrické energie a 70 % na spotřebu vody.

Globální nákladová funkce

V této části je stanovena nákladová funkce společnosti a vypočítán bod zvratu v peněžním vyjádření, tedy takový objem produkce, ve kterém není dosahováno ani zisku ani ztráty. V praxi je pro výrobní podniky většinou typická různorodá produkce, a proto v této uvedené variantě nelze použít standardní analýzu bodu zvratu. Aby bylo možné využít tuto metodu, firma by musela vyrábět pouze homogenní produkt. V případě firmy SVS je pomocí klasifikační metody použita tzv. globální nákladová funkce, protože tato společnost vyrábí větší množství druhů produktů. Pro výpočet globální nákladové funkce je nezbytné nejdříve určit tzv. haléřový ukazatel variabilních nákladů vyjadřující podíl celkových variabilních nákladů na celkových tržbách. Údaje potřebné k výpočtu jsou následující:

Tab. č. 5: Potřebné údaje k výpočtu globální nákladové funkce za rok 2013

Fixní náklady (v Kč)	Variabilní náklady (v Kč)	Objem produkce (v Kč)
9 268 272	28 249 734	38 182 000

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o.

Vychází se z následujícího vzorečku pro výpočet haléřového ukazatele:

$$h = VN / Q \quad (4)$$

kde: VN...variabilní náklady v peněžních jednotkách za určité období,

Q...objem produkce v peněžních jednotkách za určité období.

$$h = 28\,249\,734 / 38\,182\,000$$

$$h = 0,74$$

Nákladová funkce je ve tvaru:

$$N = FN + h * Q \quad (5)$$

kde: FN...fixní náklady v peněžních jednotkách za určité období,
Q...objem produkce v peněžních jednotkách za určité období,
h...haléřový ukazatel variabilních nákladů,
N...celkové náklady v peněžních jednotkách za určité období.

$$N = 9\,268\,272 + 0,74 Q$$

Roční bod zvratu poté bude vyjádřen takto:

$$BZ = FN / (1 - h) \quad (6)$$

kde: FN...fixní náklady v peněžních jednotkách za určité období,
h...vypočtený haléřový ukazatel.

$$BZ = 9\,268\,272 / (1 - 0,74)$$

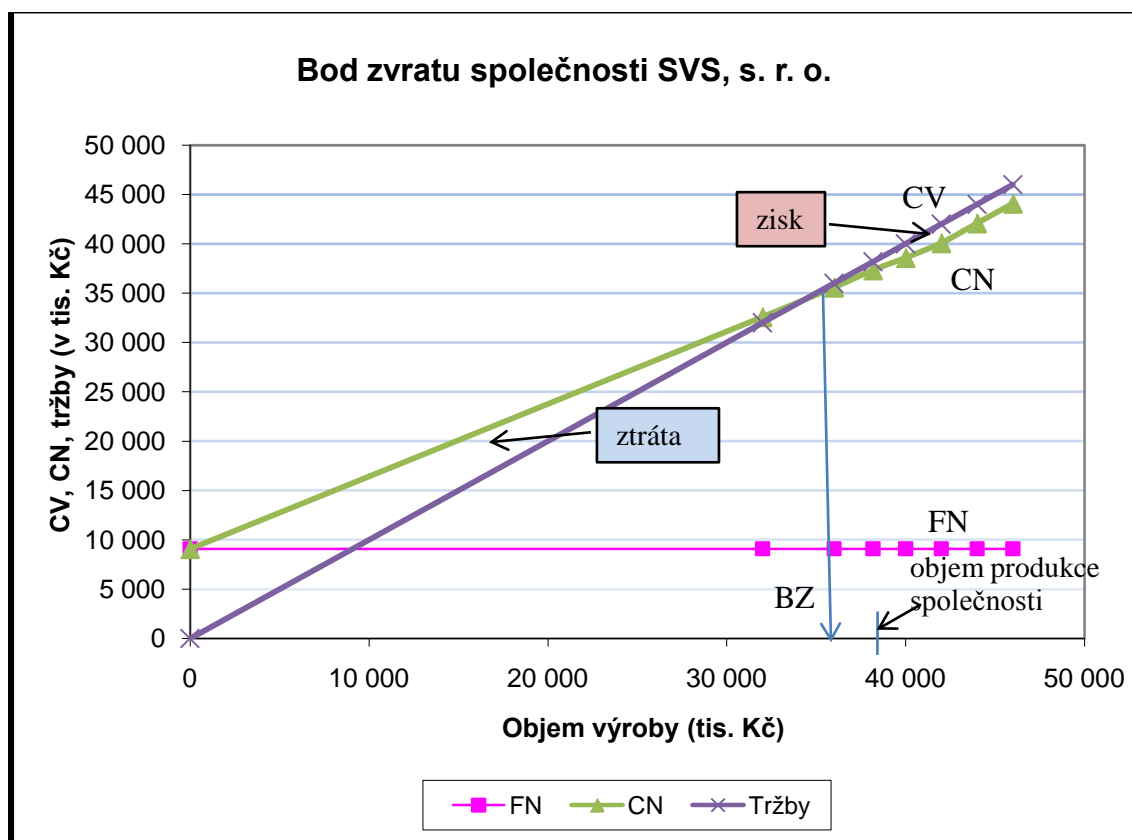
$$BZ = 35\,647\,200,-$$

Objem produkce odpovídající bodu zvratu je ve výši **35 647 200 Kč**. To znamená, že společnost SVS dosahuje zisku, protože objem produkce v Kč, který odpovídá bodu zvratu je nižší než objem skutečné produkce vyjádřené v Kč. Pro kontrolu se vychází z výkazu zisku a ztráty, kde hospodářský výsledek za účetní období ve společnosti SVS činí 726 tis. Kč. Tržby společnosti představují tržby za prodané výrobky a služby, tržby za prodaný materiál a ostatní provozní výnosy za pronájem části výrobní haly sloužící jako jídelna. Pokud by do výpočtu bodu zvratu byly zahrnuty pouze tržby za prodané výrobky a služby, poté by objem produkce v Kč odpovídající bodu zvratu, byl nepatrně vyšší než skutečný objem produkce společnosti vyjádřené v Kč, což znamená, že by společnost vykazovala ztrátu. Z toho vyplývá, že SVS by se měla zaměřit na zvýšení produkce.

V globální nákladové funkci není objem produkce stanoven v naturálních jednotkách, ale je vyjadřován v jednotkách peněžních.

Následující obrázek zachycuje bod zvratu společnosti SVS, tedy minimální objem produkce sloužící k pokrytí celkových nákladů. Z obrázku lze vidět, že objem produkce se ve firmě SVS v roce 2013 nachází v oblasti zisku. Aby tato společnost dosahovala vyššího zisku, musela by výrazně zvýšit objem tržeb.

Graf: č. 4: Bod zvratu společnosti SVS, s. r. o.



Zdroj: Vlastní zpracování

2.3.4 Celkové náklady ve společnosti SVS

V následující tabulce je zaznamenán vývoj celkových nákladů společnosti SVS v letech 2009 – 2013, který je poté vyjádřen graficky a popsán.

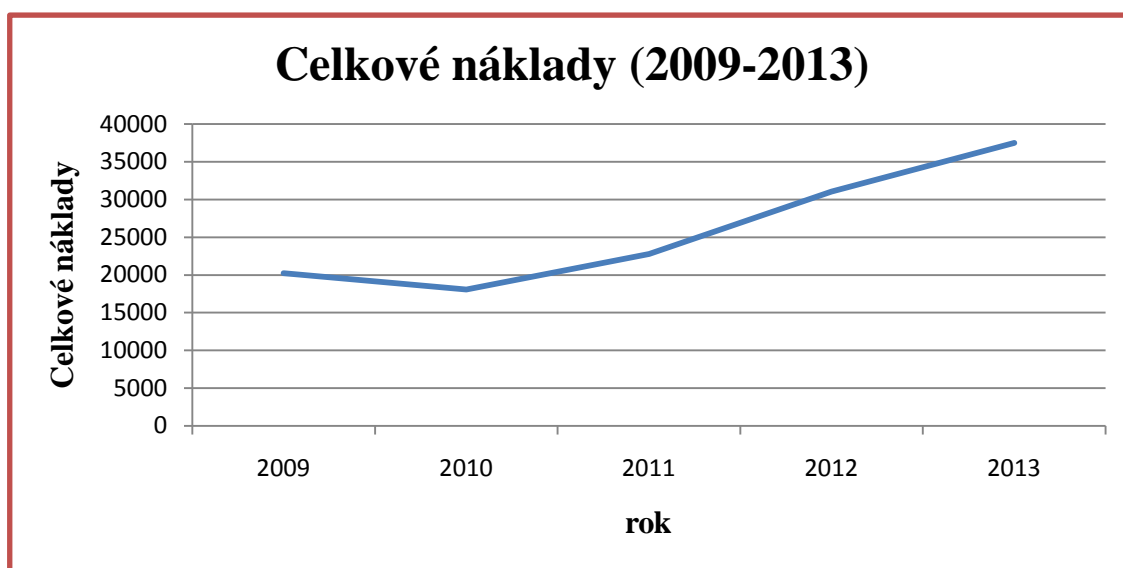
Tab. č. 6: Vývoj celkových nákladů společnosti SVS (2009-2013)

Položka v tis. Kč	2009	2010	2011	2012	2013
Spotřeba materiálu a energie	9 653	8 092	10 656	15 968	21 187
Služby	1 263	939	1 150	952	3 091
Osobní náklady	8 808	8 149	9 998	10 857	11 468
Daně a poplatky	91	148	203	253	281
Odpisy DHM a DNM	0	0	0	708	938
ZC prodaného DM a mat.	46	47	55	54	37
Změna stavu opravných položek	-520	0	-20	-64	16
Ostatní provozní náklady	711	300	382	1 720	320
Provozní náklady celkem	20 052	17 675	22 424	30 448	37 338

Nákladové úroky	36	29	56	52	45
Ostatní finanční náklady	92	364	305	554	135
Finanční náklady celkem	128	393	361	606	180
Mimořádné náklady celkem	63	0	0	0	0
Celkové náklady	20 243	18 068	22 785	31 054	37 518

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Graf č. 5: Vývoj celkových nákladů v letech 2009-2013



Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Z tabulky a z grafu lze vyčíst, že celkové náklady společnosti od roku 2009-2013 vykazovaly růstovou tendenci. Nejvýznamnější položku celkových nákladů představuje spotřeba materiálu a energie, z důvodu zvyšující se poptávky po výrobcích společnosti a stálého zdražování cen surovin, pohonných hmot a energií. Další důležitou položku tvoří osobní náklady stále rostoucí kvůli opakovanému zvyšování stavu zaměstnanců, a zároveň kvůli zvyšování průměrných mezd, cca o 2 – 3 % ročně. V roce 2013 výrazně vzrostly náklady na služby, protože firma investovala do opravy budovy ve výši 605 tis. Kč (bylo provedeno zateplení fasády a stavební úpravy). Do roku 2011 společnost neuplatňovala žádné odpisy, neboť vykazovala nízký základ daně a uplatnění odpisů nemělo prakticky žádný význam. Přerušování odpisování bylo pro společnost výhodné, jelikož odpisy lze na rozdíl od odčitatelných položek převést do dalších let. Společnost SVS začala odpisy opět uplatňovat v roce 2012, kdy během let pořídila nový hmotný majetek za 1 397 tis. Kč a následně bylo provedeno technické zhodnocení budovy ve výši 679 tis. Kč. Účet opravných položek vykazoval největší změnu v roce 2009,

jelikož na základě výsledků konkurzního řízení byly zrušeny opravné položky ve výši 520 tis. Kč. Vzhledem k pozitivní bonitě firmy u bank může SVS žádat o úvěry. Společnost každoročně využívá revolvingový úvěr, ze kterého musí platit úroky. Tento úvěr firma využívá jako záložní zdroj v případě zvláštních situací, např. nutná oprava dodávkového automobilu nebo se nestačí vyrobit požadované množství objednaných výrobků, či obchodní partner nezplatí včas a společnost SVS nemá dostatek finančních prostředků na nákup surovin a na výplatu mezd pracovníků. V letech 2009 - 2013 výše úroků byla ovlivněna výší vypůjčené částky úvěru, ale jinak nějak výrazně nekolísala. Mezi ostatní finanční náklady se především řadí kurzové ztráty, které během sledovaného období také vzrostly. Hlavním důvodem je zaměření výroby a exportu společnosti na zahraniční trh v Německu a dalším důvodem je samozřejmě neustálé kolísání měnového kurzu. Mimořádné náklady firma zaznamenala pouze v roce 2009, zde se jednalo o rozbité čelní sklo osobního automobilu.

2.4 Základ nákladového řízení

Pro každou společnost je důležité determinovat výši nákladů na prováděné podnikové aktivity, proto musí identifikovat veškeré náklady související s těmito výkony. Nejpoužívanějším nástrojem hodnotového řízení jsou tzv. **nákladové kalkulace**. Kalkulaci je možné určit jako alokaci nákladů, marže, ceny, zisku a jiné hodnotové veličiny k výrobku, aktivitě, službě, operaci nebo jiné jednotce výkonu podniku, tzv. kalkulační jednici. U nákladových kalkulací je problémem již zmíněná klasifikace nákladů na přímé a nepřímé. Všechny náklady nemohou vykazovat přímý charakter, protože by se snížilo spektrum metod nákladových kalkulací. V manažerském účetnictví se lze setkat s velkým množstvím různých variant kalkulačních metod využívajících různých možností přiřazení režijních nákladů. Pokud je volen nějaký druh nákladové kalkulace, musí se brát zřetel na celou řadu faktorů, např. na strukturu prováděných výkonů (Popesko, 2009).

2.4.1 Předmět kalkulace

Všechny druhy dílčích a finálních výkonů, jež podnik vyrábí nebo provádí, mohou být předmětem kalkulace. V praxi ale obvykle záleží na složitosti podnikatelského procesu, na rozsahu prováděného sortimentu či na využitelnosti kalkulací v řízení. Většina společností se specializuje na výrobu širokého sortimentu podobných výrobků, které jsou vyráběny stejnou technologií, v tomto případě se kalkulují jen nejpodstatnější

druhy výkonů či jejich skupiny. Předmět kalkulace je vymezen kalkulačními jednotkami, představujícími konkrétní výkon, který je určen měrnou jednotkou a druhem a jednak kalkulovaným množstvím zahrnující stanovený počet kalkulačních jednotek, pro něž jsou stanoveny celkové náklady (Král a kol., 2011).

2.4.2 Typy nákladových kalkulací

Dle způsobu uplatnění kalkulace v podniku se rozlišuje několik variant nákladových kalkulací:

- předběžná,
- výsledná,
- operativní.

Předběžná kalkulace

V případě, že společnost využívá předběžnou kalkulaci, je důležité získat potřebné informace o nákladech výkonu před zahájením jakýchkoliv činností na produktu, jelikož tyto informace jsou podstatné pro cenová vyjednávání. Předběžná kalkulace se vyznačuje tím, že v momentě jejich sestavování nemá firma k dispozici informace o objemu spotřebovaných vstupů. Může se tedy konstatovat, že se jedná o budoucí odhad nákladů na projekt. Mezi předběžné kalkulace je možné zařadit tzv. **propočtové kalkulace**, pomocí kterých lze odhadnout budoucí náklady, např. náklady na zpracování cenových nabídek či náklady na nové výrobky. V rámci předběžných kalkulací je hovořeno také o tzv. **plánovaných kalkulacích**. Tyto kalkulace oproti propočtovým vycházejí z detailního odhadu spotřeby vstupů a využívají se pro přesné plánování výkonů (Popesko, 2009).

Výsledná kalkulace

Výsledná kalkulace se využívá především jako zpětná vazba hodnocení hospodárnosti, určuje se tedy, zda odhad, který byl proveden před začátkem transformačního procesu, odpovídá skutečné výši spotřebovaných vstupů (Popesko, 2009). Tuto kalkulaci lze vyjádřit dvěma způsoby, prvním je tzv. **okamžiková výsledná kalkulace** představující souhrn všech realizovaných nákladů na daný produkt a druhý způsob vyjádření je tzv. **intervalová výsledná kalkulace** zobrazující průměrné výsledné náklady všech jednotlivých výkonů realizovaných v určitém časovém období (Křičkač, Pavlák, 2010).

Operativní kalkulace

Tato kalkulace je důležitá především pro automatizovaný průmysl. Musí se zde vycházet ze stanovených výrobních a technických podmínek, zejména z výrobních postupů, schémat, výrobních výkresů a dalších návodů, potřebných ve výrobě. Útvary technické přípravy výroby tyto podklady zpracovávají a každou jejich změnu musí zaznamenat do změn operativní kalkulace (Čechová, 2011).

2.4.3 Struktura nákladů

Struktura jednotlivých položek nákladů je většinou v každém podniku stanovena individuálně, jelikož každá společnost má odlišnou nákladovou strukturu a odlišné požadavky na jejich evidenci, alokaci a klasifikaci. Jednotlivé položky nákladů jsou vyjádřeny v tzv. **kalkulačním vzorci**. Tento kalkulační vzorec je v tuzemských podmínkách úzce spojován s tzv. typovým kalkulačním vzorcem, který byl v minulosti stanoven přepisem a představoval nejhrubší rozdělení položek nákladů pro stanovení ceny výkonu. V tuzemské podnikové praxi se tento vzorec postupem času stal základem pro kalkulační vzorce (Čechová, 2011).

Typový kalkulační vzorec

1. přímý materiál
2. přímé mzdy
3. ostatní přímé náklady
4. výrobní neboli provozní režie
vlastní náklady výroby
5. správní režie
vlastní náklady výkonu
6. odbytové náklady
úplné vlastní náklady výkonu
7. zisk, případně ztráta
8. cena výkonu

Položky kalkulačního vzorce:

- 1) Přímý materiál – souhrn materiálu, potřebný na výrobu, základní materiál (suroviny) a pomocný materiál, obaly apod.

- 2) Přímé mzdy – základní složky mzdy výrobních dělníků a pohyblivé složky mzdy, např. odměny, příplatky a prémie, které se k těmto mzdám vztahují.
- 3) Ostatní přímé náklady - sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem z objemu přímých mezd, spotřeba technologické energie.
- 4) Výrobní režie – veškeré náklady vázající se k výrobnímu procesu, nelze je stanovit na kalkulační jednici, např. spotřeba energie, údržba a opotřebenění strojů, opotřebenění dlouhodobého majetku atd.
- 5) Správní režie – náklady související se správou nebo řízením podniku a nelze je opět stanovit na kalkulační jednici, do této skupiny můžeme zařadit např. mzdy vedoucích pracovníků, pojištění, telefonní poplatky a další.
- 6) Odbytové náklady – tyto náklady se týkají skladování, expedice, propagace.

2.4.4 Základní typy nákladových kalkulací

Při určování základních typů kalkulací nákladů se vychází ze dvou základních charakteristik, z nichž první je určení, zda nákladová kalkulace má absorbovat všechny náklady podniku, nebo pouze jejich část. Proto se rozlišují kalkulace:

- absorpční (absorption costing) – jedná se o kalkulaci úplných nákladů zahrnující všechny podnikové náklady,
- neabsorpční (variable costing) – kalkulace neúplných nákladů absorbující pouze část nákladů podniku (variabilní náklady) a ostatní náklady (fixní náklady) na aktivity podniku se nerozpočítávají.

Druhá charakteristika vyjadřuje způsob přiřazení režijních nákladů objektu. Budoucí uživatel zvolí jednu ze tří variant kalkulace nákladů, které se od sebe liší způsobem, jakým jsou přiřazovány režijní náklady výkonu (Popesko, 2009).

Pokud se uživatel rozhodne pro kalkulaci úplných nákladů, může využít objemové přiřazení režijních nákladů. V praxi je nejvíce známá **přirážková kalkulace**, využívaná v situacích, kdy podnik produkuje několik druhů výrobků s různou skladbou nákladů.

Další variantou je kalkulace nákladů podle aktivit (**Activity-Based Costing**), kdy jsou náklady přiřazovány dle skutečných příčinných vztahů (Popesko, 2009). Podnikové činnosti jsou rozloženy do elementárních aktivit, jako je např. objednávka materiálu, příjem a výdej, skladování, doprava, kontrola kvality, balení produktů, expedice atd. a zkoumají se ty oblasti, kde vznikají režijní náklady. Tato kalkulace je v praxi velmi těžko proveditelná (Synek, 2011).

Poslední možnost, kterou uživatel může zvolit je **kalkulace variabilních nákladů**, při které nebude alokovat režijní náklady v plné výši, ale část ponechá nealokovanou. Tato kalkulace je označována jako metoda krycího příspěvku (Popesko, 2009).

2.4.4.1 Kalkulace úplných nákladů

Kalkulace dělením

Tato kalkulace zahrnuje dvě metody:

- prostou kalkulaci dělením,
- kalkulaci dělením s ekvivalentními čísly.

Prostá kalkulace dělením je jednou z nejjednodušších metod kalkulace nákladů, při níž se alokují náklady výkonům dle vztahu společných nákladů k počtu kalkulačních jednic odlišných druhů těchto výkonů (Fibírová, Šoljaková, 2011). Využívá se jen v případě, kdy výkony podniku jsou homogenní a spotřebovávají stejný podíl jak přímých, tak nepřímých nákladů. Poté mohou být náklady na jeden výrobek určeny jako podíl celkových nákladů společnosti a počtu vyrobených výrobků. Tato kalkulace je vhodná pro firmy produkující pouze jednotný produkt (Popesko, 2009)

V praxi je více běžná různorodá produkce, což znamená, že výkony podniku nejsou zcela homogenní, ale odlišují se jen v určitém parametru, proto se zde využívá tzv. **kalkulace dělením s ekvivalentními čísly** (Popesko, 2009). Produkty se mohou odlišovat velikostí, rozměrem, barvou (např. piva, mýdla), ale pořad musí být vyrobeny ze stejných surovin. Celkové náklady jsou zde přiměřeně alokovány k vyrobenému počtu kusů a dále jsou rozděleny podle rozlišovacích kritérií, jako je doba zpracování, odlišná spotřeba materiálu či velikost (Lang, 2005).

Kalkulace přirážková

V praxi je nejvíce známá přirážková kalkulace, využívaná v situacích, kdy podnik produkuje několik druhů výrobků s různou skladbou nákladů.

Na základě rozvrhové základny se určí výše režijních nákladů, jež odpovídají konkrétnímu výkonu. Dále se pomocí této rozvrhové základny vyjádří koeficient označovaný jako režijní přirážka (Popesko, 2009). Ta se stanoví buď procentem, které určíme jako podíl režijních nákladů na nákladový druh zvolený za rozvrhovou základnu, nebo sazbou, která se vyjádří jako podíl režijních nákladů na jednotku naturální rozvrhové základny (Synek, 2011).

Kalkulace sdružených výkonů

V některých výrobních procesech vznikají zároveň s výrobou hlavních výrobků užitkovatelné vedlejší produkty, např. při výrobě svítiplynu vznikají jako vedlejší produkty dehet, koks, benzol a ostatní suroviny (Lang, 2005).

Rozčítací kalkulační a odčítací kalkulační

Pokud ale všechny výrobky, které vzniknou výše zmíněným způsobem, mají stejnou prodejní cenu, tak jsou považovány za hlavní a v takovém případě se využívá tzv. **rozčítací kalkulační** (Popesko, 2009).

Odčítací metoda kalkulační se naopak využívá v případě, kdy některé produkty nejsou z hlediska rozhodování významné a mají nižší prodejní hodnotu, proto jsou tyto výrobky označovány jako vedlejší (Popesko, 2009).

Kalkulační rozdílové

- normová metoda
- metoda standardních nákladů

Při použití **normové metody** se postupuje podle předem stanovených norem přímých nákladů a zjišťují se odchylky skutečných nákladů od těchto norem a změny norem. Zde je využíváno operativních norem platných ke stanovenému datu a nazývají se výchozí normy. Jako základ norem jsou stanoveny normy v naturálním vyjádření. Tyto normy jsou vynásobeny cenou a poté vzniknou normy v peněžním vyjádření, které se využívají v kalkulacích.

Metoda standardních nákladů je obdobou normové metody. Oproti této metodě zahrnuje navíc standardy režijních nákladů, cenové standardy, standardy využití výrobní kapacity a další. Normy se rozlišují operativní, základní, plánové apod., ale standard je obvykle jeden. Standardní náklady a standardy slouží především ke zjišťování a hodnocení odchylek skutečných nákladů od standardních (Synek a kol., 2011).

2.4.4.2 Kalkulační neúplných nákladů

Zde se jedná především o kalkulaci variabilních nákladů, kdy fixní režijní náklady nejsou zahrnuty do nákladů na výrobky, ale jsou zohledňovány až v celkovém výsledku období. U jednotlivých druhů výrobků není zjišťován zisk, ale pohlíží se na něj jako na výsledek činnosti společnosti jako celku. Je zjišťován tzv. **příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku**, který se vypočítá jako rozdíl prodejní ceny produktu a jeho

variabilních nákladů. Rentabilita se poté vyjádří jako podíl příspěvku na úhradu a prodejní ceny výrobku. V praxi většinou nejsou známy celkové variabilní náklady na jeden výrobek, ale pouze jejich část, a to přímé náklady. V tomto případě je proto příspěvek na úhradu nahrazen tzv. **hrubým rozpětím**, které se vypočítá jako rozdíl prodejní ceny a přímých nákladů. Rentabilita výrobku je pak vyjádřena jako podíl hrubého rozpětí a prodejní ceny produktu (Synek a kol., 2011).

2.5 Kalkulace ve firmě SVS

2.5.1 Tuzemský trh

Společnost se specializuje na výrobu více než 100 druhů výrobků, které expeduje jak na tuzemský, tak na zahraniční trh.

V následující tabulce je viditelné, že od roku 2010 společnost výrobu produktů neustále zvyšovala, a to z důvodu rostoucí poptávky po výrobcích a většího vývozu do SRN. Do roku 2010 se firma SVS orientovala na výrobu pro tuzemský i zahraniční trh, tento poměr byl přibližně stejný, ale od tohoto roku se společnost začala zaměřovat více na zahraniční trh. S tímto faktem souvisí také samozřejmě růst tržeb, které v roce 2013 oproti roku 2010 vzrostly dvojnásobně.

Tab. č. 7: Celková výroba na tuzemském a zahraničním trhu v letech 2010 – 2013

Rok	2010	2011	2012	2013
Tuzemský trh (v ks)	221 043	273 030	350 417	422 917
Tuzemský trh v %	49 %	47 %	46 %	44 %
Zahraníční trh (v ks)	232 012	307 886	411 358	538 259
Zahraníční trh v %	51 %	53 %	54 %	56 %
Počet ks celkem	453 055	580 916	761 775	961 176
Tržby v Kč celkem	17 490 000	22 426 000	29 408 000	37 183 000

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Dle interních dokladů firmy byla vypočítaná celková výroba na tuzemském trhu, která činila 961 176 ks produktů za rok 2013. V tomto roce byla zaznamenána největší poptávka po výrobcích, jako jsou likérové špičky, kávová zrna, věnečky, oříškové pochoutky, řezy, laskonky a další.

Tab. č. 8: Nejprodávanejší výrobky na tuzemském trhu za rok 2013

Výrobek	Ks	Kč/ks (bez DPH)	Celkem tržby za výrobky (bez DPH)
Likérová špička	73 812	6,60	481 159,2
Kávové zrn	57 972	7,10	411 601,2
Oříšková pochoutka	47 292	8,20	387 794,4
Věneček velký	41 316	8,20	338 791,2
Muzikál řez	29 892	8,50	254 082
Punčový řez	27 132	6,20	168 218,4
Laskonka	26 376	6,50	171 444

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Kalkulace neúplných nákladů společnosti SVS, s.r.o.

Firma při stanovení ceny výrobku nepočítá se všemi náklady, jako jsou přímé mzdy, ostatní přímé náklady, výrobní, správní či odbytová režie, a proto používá kalkulaci neúplných nákladů. V následující tabulce je provedená kalkulace neúplných nákladů nejprodávanejších výrobků ve společnosti SVS. V první řadě bylo stanoveno hrubé rozpětí (marže) jako rozdíl mezi cenou výrobku a přímými náklady. Rentabilita byla vyjádřena jako podíl hrubého rozpětí a ceny výrobku. Lze tedy určit pořadí výhodnosti výrobků, z nichž nejvýhodnější je likérová špička, dále kávové zrn, věneček velký a oříšková pochoutka.

Tab. č. 9: Kalkulace neúplných nákladů

Položka	Likérová špička	Kávové zrn	Oříšková pochoutka	Věneček velký
Přímé náklady	1,17	2,23	3,42	3,21
Cena výrobku	7,59	8,17	9,43	9,43
Hrubé rozpětí	6,42	5,94	6,01	6,22
Rentabilita	85 %	73 %	64 %	66 %

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Společnost při kalkulaci ceny výrobku zohledňuje pouze přímý materiál (sečte všechny náklady vynaložené na suroviny) a poté připočte určitou marži, aby prodejní cena odpovídala požadavkům zákazníků a byla srovnatelná s konkurencí. Tuto cenu případně ročně upravuje o haléře, a to zejména kvůli růstu ceny spotřebovaného materiálu. Níže je uvedena kalkulace nejprodávanejšího výrobku na tuzemském trhu v roce 2013.

Tab. č. 10: Kalkulace ceny nejvíce prodáváného cukrářského výrobku (špička 40 g)

Přímý materiál	Částka (Kč)
Cukr krupice	0,1352
Fondán	0,0552
Tuk stolní	0,27
Tuk ztužený	0,048
Plnotučný sójový pudr	0,036
Topmix	0,1112
Kakao	0,0448
Tmavá kakaová poleva	0,462
Rumový výtažek	0,008
Suroviny celkem	1,1704
Zisk (463,9 %)	5,4295
Prodejní cena bez DPH	6,60
DPH (15 %)	0,99
Prodejní cena s DPH	7,59

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Kalkulace úplných nákladů společnosti SVS, s.r.o.

Jak již bylo výše uvedeno, firma SVS v kalkulaci svých výrobků vůbec nebere zřetel na ostatní faktory, jako jsou přímé mzdy, správní, režijní nebo odbytové náklady, proto pro návrh výpočtu nové prodejní ceny byla použita kalkulační úplných nákladů, a to přírážkovým způsobem. Níže je uveden návrh nové prodejní ceny vybraného výrobku, za předpokladu, že by společnost všechny tyto náklady zohledňovala.

Tab. č. 11: Výrobní režie za měsíc prosinec 2013

Položka	Částka (Kč)
Pohonné hmoty	54 625
Spotřeba energie	328 475
Opravy a údržba	49 408
Režijní mzdy + zdravotní a sociální pojištění	238 829
Odpisy	78 137
Celkem výrobní režie	749 474

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tab. č. 12: Správní režie za měsíc prosinec 2013

Položka	Částka (Kč)
Cestovné	18 645
Služby	30 851
Provize	11 412
Poštovní poplatky	1 300
Telefonní poplatky	9 887
Mzdy technicko-hospodářských pracovníků (THP)	75 741
Sociální pojištění THP	3 408
Zdravotní pojištění THP	4 923
Silniční daň	8 746
Ostatní daně a poplatky	20 741
Bankovní úroky	4 027
Ostatní finanční náklady	3 843
Celkem správní režie	193 524

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tab. č. 13: Odbytová režie za měsíc prosinec 2013

Položka	Částka (Kč)
Doprava	57 525
Mzdy pracovníků odbytu	46 500
Celkem odbytová režie	104 025

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tab. č. 14: Přehled výše mezd za prosinec 2013

Položka	Částka (Kč)
Mzda dělníka na stanovený výrobek	16 500
Zdravotní a sociální pojištění dělníka	1 815
Celkové mzdy dělníků	626 704
Zdravotní a sociální pojištění dělníků	68 937

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tab. č. 15: Náklady na nákup surovin za měsíc prosinec 2013

Položka	Částka (Kč)
Přímý materiál	859 504

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tab. č. 16: Počet vyrobených ks vybraného výrobku (likérová špička) za prosinec 2013

Položka	Ks
Počet vyrobených výrobků (likérová špička)	6 151

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Přímé mzdy » $16\,500 / 6\,151 = 2,68$

Pro výpočet výrobní režie byly za rozvrhovou základnu stanoveny přímé mzdy, neboť se jedná o zakázkovou výrobu a její značná část je závislá na objemu přímé práce zaměstnanců. Za rozvrhovou základnu pro výpočet správní a odbytové režie byly určeny přímé náklady, jelikož odbytové a správní náklady mají v tomto případě souvislost s výší přímého materiálu a přímých mezd.

Režijní přírážka pro výpočet výrobní režie » $749\,474 / 626\,704 = 1,20$ » 120 %

Režijní přírážka pro výpočet správní režie » $193\,524 / 1\,555\,145 = 0,12$ » 12 %

Režijní přírážka pro výpočet odbytové režie » $104\,025 / 1\,555\,145 = 0,07$ » 7 %

Zisk byl stanoven ve výši 20 %, z důvodu přiblížení prodejní ceny stanoveného výrobku cenám konkurence.

Tab. č. 17: Návrh vlastní kalkulace vybraného výrobku (likérová špička)

Položka	Částka (Kč)
Přímý materiál	1,1704
Přímé mzdy	2,68
Ostatní přímé náklady	0,29
Výrobní režie	3,22
Vlastní náklady výroby	7,36
Správní režie	0,50
Vlastní náklady výkonu	7,86
Odbytová režie	0,30
Úplné vlastní náklady výkonu	8,16

Zisk 20 %	1,63
Cena bez DPH	9,79
DPH 15 %	1,47
Cena s DPH	11,26

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Současná prodejní cena tohoto výrobku činí 7,59 Kč a návrh nové prodejní ceny je ve výši 11,26 Kč. Lze tedy zhodnotit, že nová prodejní cena je o 3,67 Kč vyšší než současná. Dalšími důležitými faktory, které determinovaly růst ceny stanoveného výrobku, jsou výrobní režie v hodnotě 3,22 Kč, správní režie ve výši 0,5 Kč a odbytová režie ve výši 0,3 Kč.

Pokud by firma začala zohledňovat i ostatní faktory jako je výrobní, správní a odbytová režie, tak by se rentabilita těchto výrobků snížila. Z pohledu konkurence by příliš vysoká a nově stanovená cena měla také negativní dopad na trhu, z důvodu ztráty zákazníků, a proto na základě konzultace s vedoucím firmy, byly vybrány nejdůležitější režijní položky společnosti a opět byla provedena kalkulace.

Tab. č. 18: Nejdůležitější režijní náklady společnosti na základě konzultace

Výrobní režie (Kč)	
Spotřeba energie	328 475
Celkem výrobní režie	328 475
Správní režie (Kč)	
Silniční daň	8 746
Celkem správní režie	8 746
Odbytová režie (Kč)	
Doprava	57 525
Mzdy pracovníků odbytu	46 500
Celkem odbytová režie	104 025

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Režijní přírážka pro výpočet výrobní režie » $328\,475 / 626\,704 = 0,53$ » 53 %

Režijní přírážka pro výpočet správní režie » $8\,746 / 1\,555\,145 = 0,006$ » 0,6 %

Režijní přírážka pro výpočet odbytové režie » $104\,025 / 1\,555\,145 = 0,07$ » 7 %

Tab. č. 19: Návrh kalkulace na základě nejdůležitějších režijních položek společnosti

Položka	Částka (Kč)
Přímý materiál	1,1704
Přímé mzdy	2,68
Ostatní přímé náklady	0,29
Výrobní režie	1,92
Vlastní náklady výroby	6,06
Správní režie	0,02
Vlastní náklady výkonu	6,08
Odbytová režie	0,30
Úplné vlastní náklady výkonu	6,38
Zisk 20 %	1,28
Cena bez DPH	7,66
DPH 15 %	1,15
Cena s DPH	8,81

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Na základě tohoto výpočtu bylo společnosti doporučeno zvážit alespoň některé režijní náklady, které považuje za důležité a zahrnout je do kalkulace ceny prodávaných výrobků. Pokud by prodejní cena byla nepatrně zvýšena, nemuselo by se nutně jednat o ztrátu konkurence, jelikož společnost má stálé odběratele, kteří jsou spokojeni hlavně s kvalitou produktů společnosti. Při zahrnutí výše zmíněných režijních nákladů do kalkulace výrobku by se prodejní cena zvýšila o 1,22 Kč, což představuje měsíční zvýšení tržeb ve výši 7 504 Kč za nejvíce prodávaný výrobek, tj. 90 050 Kč za rok.

2.5.2 Zahraniční trh

V posledních třech letech se společnost začala orientovat především na výrobu pro zahraniční trh, jedná se především o odběratele Gourmet Back GmbH & Co. KG, který má uzavřenou smlouvu s leteckou společností Lufthansa. Německý odběratel si stanoví cenu a požadované množství výrobků. Společnost SVS smluvenou cenu buď akceptuje, nebo je dohodnuta nová cena výrobku přijatelná pro realizaci a dosažení zisku. Přehled prodaných výrobků za prosinec je uveden v následující tabulce:

Tab. č. 20: Prodané výrobky do SRN za prosinec 2013 (v €)

Bezeichnung (Položka)	Menge/Stück (Množství/Ks)	Einzelpreis/Stück (Cena za ks)	Gesamtpreis (Celková cena)
Kirsch- Streuselkuchen	31 074	0,238	6 728,02
Norddeuther- Butterkuchen	39 636	0,265	10 503,54
Zwetschgen- Streuselkuchen	26 649	0,219	5 836,13
Mandarinen- Schmandkuchen	48 354	0,259	12 523,69
Paradies-Kuchen	42 176	0,252	10 628,35
Johannisbeer- Kuchen	98 490	0,238	23 440,62
Apfel-Kuchen	39 906	0,252	9 417,82
Summe (Suma)	326 285		79 077,63

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tržby za prodané výrobky do Spolkové republiky Německo v prosinci 2013 byly vykázány ve výši 79 077,63 € tedy v přepočtu 2 168 704 Kč dle kurzovního lístku České národní banky (ČNB) platnému k poslednímu dni v měsíci (prosinec).

Kalkulace zahraniční ceny - výroba

Při stanovení zahraniční ceny společnost v první řadě vychází z tzv. předběžné přírážkové kalkulace. Tato kalkulace zahrnuje proces tvorby ceny založený na propočtu nákladů na výrobu a následné připočítání marže. Cena je zkonstruována před samotným konáním jednání se zahraničním obchodním partnerem. Pro ukázkou kalkulace zahraniční ceny bude použit nejvíce požadovaný výrobek expedovaný do SRN, a to Johannisbeer-Kochen.

Předběžná přírážková kalkulace

Při výpočtu předběžné přírážkové kalkulace budou využity údaje za jeden měsíc (prosinec 2013) na základě konzultace s vedoucím společnosti SVS.

Předpokládaná **výrobní režie** ve výši 289 456 Kč – což pro společnost SVS představuje náklady na pohonné hmoty, spotřebu materiálu a energie, režijní mzdy a kurzové ztráty.

Předpokládaná **správní režie** ve výši 163 567 Kč – tato částka se skládá z nákladů na cestovné, služby, provize, mzdy THP, SP a ZP THP, telefonní poplatky, poštovní poplatky, silniční daň, celní poplatky.

Předpokládaná **odbytová režie** ve výši 245 869 Kč – náklady spojené s expedicí výrobků, např. mzdy pracovníků odbytu, doprava atd.

Tab. č. 21: Počet plánovaných prodaných ks prosinec 2013

Položka	Ks
Počet plánovaných prodaných ks Johanisbeer-Kochen	98 490

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Na výrobě stanoveného výrobku Johanisbeer-Kochen pracují tři dělníci.

Tab. č. 22: Mzdy dělníků v prosinci 2013

Položka	Částka (Kč)
Mzdy dělníků – Johanisbeer-Kochen	43 500
Mzdy dělníků celkem	626 704

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Přímé mzdy » $43\,500 / 98\,490 = 0,44$

Společnost pro výpočet režijních přírážek zohledňuje přímé mzdy, jelikož počet vyprodukovaných výrobků je závislý hlavně na práci dělníků.

Režijní přírážka pro výpočet výrobní režie » $289\,456 / 626\,704 = 0,46$ » 46 %

Režijní přírážka pro výpočet správní režie » $163\,567 / 626\,704 = 0,26$ » 26 %

Režijní přírážka pro výpočet odbytové režie » $245\,869 / 626\,704 = 0,39$ » 39 %

Tab. č. 23: Předběžná kalkulace výrobku Johanisbeer-Kochen (prosinec 2013)

Položka	Částka (Kč)
Přímý materiál	0,87
Přímé mzdy	0,44
Ostatní přímé náklady	0,05
Výrobní režie	0,23
Vlastní náklady výroby	1,59
Správní režie	0,13
Vlastní náklady výkonu	1,72

Odbytová režie	0,19
Úplné vlastní náklady výkonu	1,91

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Předběžné náklady vybraného výrobku činí 1,91 Kč. Ve druhé fázi tvorby zahraniční ceny je využito tzv. operativní kalkulace.

Operativní kalkulace zahraniční ceny

Finální cena výrobku je založena na osobním jednání se zahraničními odběrateli. Při tomto jednání se stanovuje fakturační cena, množství vyrobených výrobků, platební podmínky, dodací lhůta a další důležité náležitosti. V prosinci 2013 byla sjednaná cena vybraného výrobku ve výši 0,237 EUR za jeden ks. V přepočtu dle kurzovního lístku platnému k poslednímu dni v prosinci tato částka činila 7,54 Kč/ks. Požadované množství vyrobeného vybraného výrobku bylo stanoveno ve výši 93 000 ks.

Výsledná kalkulace zahraniční ceny

Na závěr společnost porovná plánované náklady uvedené v předběžné kalkulaci se skutečnými náklady na výrobek.

Tab. č. 24: Výsledná kalkulace společnosti SVS, s.r.o. za prosinec 2013

Položka kalkulačního vzorce	Předběžná kalkulace	Výsledná kalkulace	Odchylka
Přímý materiál	0,87	0,92	+0,05
Přímé mzdy	0,44	0,44	-
Ostatní přímé náklady	0,05	0,05	-
Výrobní režie	0,23	0,25	+0,02
Vlastní náklady výroby	1,59	1,66	+0,07
Správní režie	0,13	0,17	+0,04
Vlastní náklady výkonu	1,72	1,83	+0,11
Odbytová režie	0,19	0,22	+0,03
Úplné vlastní náklady výkonu	1,91	2,05	+0,14

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Plánované náklady byly překročeny o 0,14 haléřů za ks. Zisk společnosti SVS tvoří rozdíl mezi skutečně vynaloženými náklady a cenou stanovenou odběratelem, která činila v přepočtu dle kurzovního lístku ČNB k poslednímu dni v měsíci (prosinec)

7,54 Kč/ks. Zisk společnosti SVS představoval 368 %, tedy 5,49 Kč/ks. Plánovaný počet vyrobených výrobků byl překročen o 490 ks. Celkový zisk za tento vybraný výrobek byl vypočítán ve výši 216 800 Kč dle kurzovního lístku ČNB za prosinec 2013.

Kalkulace zahraniční ceny - kompletace

Důležitým obchodním partnerem a odběratelem je Seidl-Confiserie GmbH specializující se na prodej luxusní čokolády. Tyto čokolády jsou společně s různými obaly přivezeny do firmy SVS, kde jsou zkompletovány a expedovány zpět do SRN. V tabulce č. 25 je uvedeno, kolik ks bylo zkompletováno za měsíc prosinec 2013.

Tab. č. 25: Zkompletované čokolády za měsíc prosinec 2013 (v €)

Položka	Počet ks	Cena za ks	Celková cena
Schokoladen	97 284	0,0375	3 648,15

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tržby za zkompletované produkty za měsíc prosinec 2013 činily 3 648,15 € což je v přepočtu dle kurzovního lístku ČNB platnému k poslednímu dni v měsíci (prosinec) 100 050,51 Kč.

Kalkulace zkompletovaného výrobku

V oddělení kompletace pracují především brigádníci, kteří jsou zde zaměstnáni na dohodu o provedení práce. Jejich odměna není vyšší než 10 tis. Kč za měsíc, a proto zaměstnavatel ani zaměstnanec neplatí zdravotní, sociální ani nemocenské pojištění. Tato dohoda je výhodná pro obě smluvní strany. Brigádníci mají každý pracovní den stanovený počet ks, který musí být zkompletován. Zaměstnavatel při kalkulaci ceny zohledňuje především odměny brigádníků, mzdy řidičů a spotřebu pohonných hmot. Využívá tedy přírážkovou metodu kalkulace, ale zohledňuje jen některé režijní náklady. Níže je uveden příklad kalkulace zkompletovaného výrobku pro zahraniční trh.

Tab. č. 26: Pohonné hmoty – zahraničí v prosinci 2013

Položka	Částka (Kč)
Pohonné hmoty	140 567

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tab. č. 27: Počet zkompletovaných ks za prosinec 2013

Položka	Ks
Počet zkompletovaných ks	97 284

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

V prosinci 2013 pracovali v oddělení kompletace tři brigádníci.

Tab. č. 28: Odměny a mzdy za prosinec 2013

Položka	Částka (Kč)
Odměny brigádníků	27 678
Mzdy řidičů	36 000
Celkové mzdy	626 704

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Společnost pro výpočet režijních přírážek zohledňuje opět přímé mzdy, kdy počet zkompletovaných produktů je závislý hlavně na práci brigádníků.

Přímé odměny » $27\,678 / 97\,284 = 0,29$

Režijní přírážka pro výpočet odbytové režie » $176\,576 / 626\,704 = 0,28$ » 28 %

Tab. č. 29: Kalkulace zkompletovaného výrobku za prosinec 2013

Položka	Částka (Kč)
Přímé odměny	0,29
Odbytová režie	0,08
Úplné vlastní náklady výkonu	0,37
Zisk (277,5 %)	1,026
Cena zkompletovaného výrobku	1,026

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Celková cena za jeden zkompletovaný produkt činí 1,026 Kč, tj. 0,0375 EUR za ks, dle kurzovního lístku ČNB platnému k poslednímu dni v prosinci 2013.

2.6 Finanční analýza

Z hlediska poznatků této bakalářské práce je finanční analýza důležitá k celkovému zhodnocení nákladů společnosti. Slouží ke komplexnímu zhodnocení finanční situace společnosti a je nedílnou součástí finančního řízení. Napomáhá ke zjištění situace, zda je podnik ziskový nebo ztrátový, zda využívá efektivně svých aktiv, zda je schopen

splácet závazky, zda má vhodnou kapitálovou strukturu atd. Pro kvalitní zpracování finanční analýzy se získávají informace ze základních zdrojů dat. Těmito zdroji jsou účetní výkazy podniku – rozvaha, výkaz zisku a ztrát, cash flow, přehled o změnách vlastního kapitálu a příloha k účetní závěrce (Knápková, Pavelková, Šteker, 2013).

Mezi základní metody finanční analýzy patří:

- Analýza poměrových ukazatelů. Zde se jedná hlavně o ukazatele rentability, likvidity, aktivity, zadluženosti, produktivity a další ukazatele.
- Analýza absolutních ukazatelů. Důležitým nástrojem je analýza trendů (horizontální analýza) a procentní rozbor (vertikální analýza).
- Analýza rozdílových ukazatelů.
- Analýza soustav ukazatelů (Knápková, Pavelková, Šteker, 2013).

Porovnání vybraných poměrových ukazatelů společnosti SVS, s.r.o. s odvětvím

V následující tabulce jsou získaná data poměrových ukazatelů porovnána s daným odvětvím. Pro porovnání jednotlivých poměrových ukazatelů společnosti jsou použity hodnoty odvětví z Klasifikace ekonomických činností CZ–NACE C (10 – 33) Zpracovatelský průmysl – 10 Výroba potravinářských výrobků. Tato skutečnost je pro každou společnost důležitá, z hlediska srovnání finanční situace podniku s hlavní konkurencí. Odvětví výroby potravinářských výrobků je důležitým sektorem pro obyvatelstvo, protože poskytuje velké množství kvalitních produktů potřebných k výživě. V odvětví výroby potravinářských výrobků se nachází mnoho malých a středních podniků, které svým působením také značně přispívají ke zvyšování obrátu v odvětví. Při výpočtu rentability vlastního kapitálu se obvykle do čitatele zlomku dosazuje čistý zisk po zdanění EAT (Earnings after Taxes). Rentabilita vlastního kapitálu vyjadřuje výnosnost vloženého kapitálu vlastníky společnosti. Pro hodnocení celkové efektivnosti podniku je využíván poměrový ukazatel rentability aktiv. Z hlediska rozdílného daňového úrokového a daňového zatížení je pro porovnání s odvětvím do čitatele ukazatele rentability aktiv dosažen zisk před úroky a zdaněním EBIT (Earnings before Interest and Taxes). EBIT je využit i v případě výpočtu rentability tržeb.

Tab. č. 30: Porovnání poměrových ukazatelů firmy SVS, s.r.o., a odvětví 2013

Poměrové ukazatele	Výpočet	SVS	Odvětví
Rentabilita vlastního kapitálu (ROE)	EAT / vlastní kapitál	5,99	18,27
Rentabilita aktiv (ROA)	EBIT / celková aktiva	4,35	13,25
Rentabilita tržeb (ROS)	EBIT / celkové tržby	2,33	10,04
Nákladovost	Celkové náklady / celkové tržby	98,26	89,96
Běžná likvidita	Oběžná aktiva / krátkodobá pasiva	1,53	1,73
Pohotová likvidita	Krátkodobé pohledávky + finanční majetek / krátkodobá pasiva	1,38	1,18
Hotovostní likvidita	Peněžní majetek / krátkodobá pasiva	0,07	0,32
Zadluženost	Vlastní kapitál / aktiva	59,16	57,88
Obrat aktiv	Tržby / celková aktiva	1,86	1,32
Doba obratu zásob	Zásoby / (tržby / 365)	7,31	27,20

Zdroj: Vlastní zpracování a mpo, 2013

Z tabulky je patrné, že podniky v odvětví dosahují lepších výsledků v oblasti všech hodnocených rentabilit. Nízká hodnota ukazatelů rentability vlastního kapitálu a rentability aktiv je způsobena degresí hospodářského výsledku společnosti SVS. V případě ROS společnost z každé koruny tržeb získala 2,33 % zisku. Ukazatel nákladovosti je známý jako komplementární ukazatel rentability tržeb. Vysoká hodnota nákladovosti společnosti SVS je způsobena nižšími tržbami při stálých nákladech. Z tohoto důvodu by se společnost měla snažit o zefektivnění produkce. Běžná likvidita by se měla nacházet v optimálním rozmezí od 1,5 do 2,5, což firma SVS splňuje. Pohotová likvidita se u společnosti SVS nachází v optimálním rozmezí od 1 do 1,5, podnik tedy nemá problémy zajistit závazky pohotovými prostředky. Hodnota hotovostní likvidity je ve srovnání s odvětvím výrazně horší, zejména kvůli nízkému stavu finančního majetku a vyšší hodnoty krátkodobých bankovních úvěrů. Z hlediska finanční stability vychází výsledky obdobně jako u odvětví. Co se týče obratu aktiv, lze určit, že efektivněji využívá majetek společnost SVS než firmy v odvětví. Ukazatel doby obratu zásob společnosti SVS je nižší než v odvětví. Doba obratu zásob je ovlivněna nízkou úrovní zásob na skladě, neboť většina materiálu podniku plyne rovnou do spotřeby. Zásoby ve společnosti se „obráť“ rychleji než ve firmách v odvětví.

2.6.1 Analýza absolutních ukazatelů

Vertikální analýza, nebo také procentní rozbor, se zakládá na určení jednotlivých položek účetních výkazů jako procentního podílu k jedné stanovené základně položené jako 100 % (Knápková, Pavelková, Šteker, 2013).

Horizontální analýza se zaměřuje na porovnání změn jednotlivých položek výkazů ve stanoveném časovém horizontu. Absolutní výše změny a její procentní vyjádření k výchozímu roku se vypočítá takto (Knápková, Pavelková, Šteker, 2013):

$$\text{Absolutní změna} = \text{Ukazatel}_t - \text{Ukazatel}_{t-1} \quad (7)$$

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

Následně se jedná o analýzu absolutních ukazatelů společnosti, a to pouze o analýzu nákladů, tj. vůči celkovým firemním nákladům.

Tab. č. 31: Náklady firmy SVS, s.r.o.

(v tis. Kč)	2010	2011	2012	2013
Výkonová spotřeba	9 031	11 806	16 920	24 278
<i>Spotřeba materiálu a energie</i>	8 092	10 656	15 968	21 187
<i>Služby</i>	939	1 150	952	3 091
Osobní náklady	8 149	9 998	10 857	11 468
<i>Mzdové náklady</i>	6 114	7 551	8 188	8 565
<i>Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění</i>	1 965	2 387	2 606	2 844
<i>Sociální náklady</i>	70	60	63	59
Daně a poplatky	148	203	253	281
Odpisy DHM a DNM	0	0	708	938
ZC prodaného DM a mat.	47	55	54	37
Změna stavu rezerv a opravných položek	0	-20	-64	16
Ostatní provozní náklady	300	382	1 720	320
Nákladové úroky	29	56	52	45
Ostatní finanční náklady	364	305	554	135
Mimořádné náklady	0	0	0	0
Náklady celkem	18 068	22 804	31 174	37 569

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Vertikální analýza společnosti SVS, s.r.o.

Tab. č. 32: Vertikální analýza společnosti SVS, s.r.o., (údaje v letech 2010–2013)

(v %)	2010	2011	2012	2013
Výkonová spotřeba	49,98	51,77	54,28	64,62
<i>Spotřeba materiálu a energie</i>	44,79	46,73	51,22	56,39
<i>Služby</i>	5,20	5,04	3,05	8,23
Osobní náklady	45,10	43,84	34,83	30,53
<i>Mzdové náklady</i>	33,84	33,11	26,27	22,80
<i>Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění</i>	10,88	10,47	8,36	7,57
<i>Sociální náklady</i>	0,39	0,26	0,20	0,16
Daně a poplatky	0,82	0,89	0,81	0,75
Odpisy DHM a DNM	0	0	2,27	2,50
ZC prodaného DM a mat.	0,26	0,24	0,17	0,10
Změna stavu rezerv a opravných položek	0	-0,09	-0,21	0,04
Ostatní provozní náklady	1,66	1,68	5,52	0,85
Nákladové úroky	0,16	0,25	0,17	0,12
Ostatní finanční náklady	2,01	1,34	1,78	0,36
Mimořádné náklady	0	0	0	0
Náklady celkem	100	100	100	100

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Horizontální analýza společnosti SVS, s.r.o.

Tab. č. 33: Horizontální analýza společnosti SVS, s.r.o. (údaje v letech 2009-2013)

(v %)	10/09	11/10	12/11	13/12
Výkonová spotřeba	-17,27	30,73	43,32	43,49
<i>Spotřeba materiálu a energie</i>	-16,17	31,69	49,85	32,68
<i>Služby</i>	-25,65	22,47	-17,22	224,68
Osobní náklady	-7,48	22,69	8,59	5,63
<i>Mzdové náklady</i>	-10,30	23,50	8,44	4,60
<i>Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění</i>	1,81	21,48	9,17	9,13
<i>Sociální náklady</i>	12,90	-14,29	5,00	-6,35
Daně a poplatky	62,64	37,16	24,63	11,07

Odpisy DHM a DNM	-	-	-	32,49
ZC prodaného DM a mat.	2,17	17,02	-1,82	-31,48
Změna stavu rezerv a opravných položek	-100	-	220,00	-125,00
Ostatní provozní náklady	-57,81	27,33	350,26	-81,40
Nákladové úroky	-19,44	93,10	-7,14	-13,46
Ostatní finanční náklady	295,65	-16,21	81,64	-75,63
Mimořádné náklady	-100	-	-	-
Náklady celkem	-10,74	26,21	36,70	20,51

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Předchozí tabulky analyzují vývoj celkových nákladů ve sledovaných letech ve společnosti SVS. Zde je možné konstatovat nejvyšší zastoupení výkonové spotřeby na celkových nákladech, jelikož se jedná o výrobní podnik. Podíl výkonové spotřeby na nákladech je v analyzovaných letech na úrovni cca 50 %, až s výjimkou roku 2013, kdy se výkonová spotřeba výrazněji zvýšila. Důvodem růstu výkonové spotřeby je stále větší orientace na zahraniční trh a s tím spojená vyšší spotřeba materiálu a energie. Další největší procentuální podíl všech nákladů představují osobní náklady tvořící 30-45 % celkových nákladů a od roku 2010 mají rostoucí charakter kvůli stálému zvyšování počtu zaměstnanců. V posledním sledovaném období došlo k výraznému nárůstu služeb (+224,68%), což bylo způsobeno investicemi, které byly vynaloženy na stavební úpravy budovy. V letech 2010-2011 tato firma neuplatňovala žádné odpisy, až v roce 2012, kdy byl pořízen nákladní přívěs a následně bylo provedeno technické zhodnocení budovy. Mimořádné náklady byly zaznamenány pouze v roce 2009, jednalo se o prasklé čelní sklo automobilu.

3. Vznik, dopad a ovlivnitelnosti nákladů

3.1 Vznik nákladů

Náklady vznikají v okamžiku, kdy dochází k úbytku prostředků za účelem realizace výroby či prodeje služeb, jelikož tyto činnosti jsou spojeny se spotřebou materiálu, služeb a ostatních nákladů, které již byly dříve uvedeny. Snahou každého manažera je tyto náklady optimalizovat a dosahovat zisku.

3.1.1 ABC analýza

Důležité je umět identifikovat ty náklady, které mají podstatný vliv ve výrobě. K tomuto určení se využívá klasifikace materiálu vycházející ze vztahu množství a hodnoty materiálu. Jedná se o tzv. ABC analýzu, pomocí které je sortiment materiálu rozdělen do tří druhů A, B a C. **A** je takový druh materiálu, který představuje vysoký podíl hodnoty, ale nízký kvantitativní podíl. Naopak druh materiálu **C** má nízký podíl hodnoty, ale vysoký kvantitativní podíl a materiál **B** zaujímá místo mezi A a C. Každému materiálovému druhu je určena spotřeba za období, která je vyjádřena v peněžních jednotkách. Následně je tato kvalitativní spotřeba porovnána s celkovou kvantitativní spotřebou a je určena procentuální spotřeba jednotlivých druhů materiálu v peněžních jednotkách za dané období. Na závěr se jednotlivé materiálové druhy roztrídí v sestupném pořadí podle procentního podílu na kvalitativní spotřebě (Kislingerová, 2007).

K provedení ABC analýzy je nutné rozdělit produkci společnosti do konkrétních skupin se společným charakterem. Jednotlivé skupiny jsou rozčleněny takto:

- **máslo** – čerstvé, klasické, stolní máslo či máslo s nízkým obsahem tuku,
- **olej** – rostlinné oleje,
- **vejce** – vaječná melanž - pasterovaná tekutá vaječná melanž univerzálně použitelná pro pekařskou a zejména cukrářskou výrobu, dobře šlehatelná a s vlastnostmi blízkými čerstvě vytlučeným vejcem., vaječný bílek, vaječný bílek slazený, vaječný žloutek,
- **čokolády** – mléčná, bílá, tmavá čokoláda, fondán - bílá cukrová poleva na cukrářské výrobky, lze využít i jako modelovací fondán a pro přípravu trvanlivých krémů, scaldis - imitace čokolády určená k dekorování cukrářských výrobků, marzipan, želé,

roll decór - speciální hmota pro potahování cukrářských výrobků, šlehané hmoty, piškot světlý, tmavý,

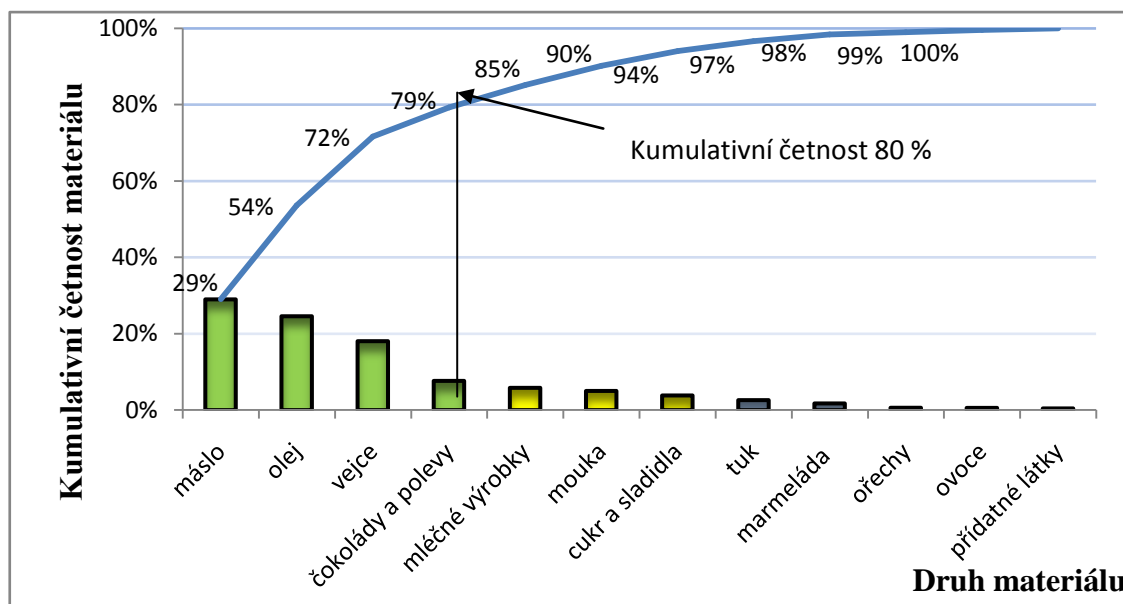
- **mléko** – polotučné, plnotučné mléko, živočišná šlehačka, smetana, tvaroh, rossete – slazený rostlinný krém,
- **mouka** – hrubá, hladká, polohrubá mouka,
- **cukr** – cukr moučka, krupice a ostatní sladidla,
- **tuk** – tažný plátovaný margarín, univerzální margarín, rostlinný tuk, pekařský margarín,
- **marmeláda** – různé příchutě marmelád,
- **ořechy** – mandle, vlašské ořechy, lískové ořechy a další,
- **ovoce** – dle požadavků zákazníků např. mandarinky, jahody, švestky, broskve atd.,
- **přídavné látky** – želírující látky - látky, které udělují potravině texturu tím, že vytvářejí gel, např. kyselina alginová a její soli, agar, karagenan, karubin, guma guar, arabská guma, pektiny, celulózy a různě upravovaný škrob, sladidla, barviva, konzervanty – trvanlivost potravin, antioxidanty – trvanlivost potravin, kypřící látky zvyšující objem těsta a další přídavné látky.

Tab. č. 34: ABC analýza materiálu firmy SVS, s.r.o. v roce 2013

Položka	Náklady v tis. Kč	Kumulace v tis. Kč	Podíl v %	% podíl kumulovaných nákladů na CN	ABC analýza	
Máslo	4 331	4 331	29,01 %	29,01 %	A	79,30 %
Olej	3 671	8 002	24,59 %	53,59 %	A	
Vejsce	2 696	10 698	18,06 %	71,65 %	A	
Čokolády	1 143	11 841	7,66 %	79,30 %	A	
Mléko	871	12 712	5,83 %	85,14 %	B	14,69 %
Mouka	750	13 462	5,02 %	90,16 %	B	
Cukr	573	14 035	3,84 %	94,00 %	B	
Tuk	390	14 425	2,61 %	96,61 %	C	
Marmeláda	261	14 686	1,75 %	98,36 %	C	
Ořechy	92	14 778	0,62 %	98,98 %	C	
Ovoce	87	14 865	0,58 %	99,56 %	C	
Přídavné látky	66	14 931	0,44 %	100,00 %	C	6,00 %

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Graf č. 6: ABC analýza



Zdroj: Vlastní zpracování

Zjištěné hodnoty jsou vyjádřeny pomocí Paretova grafu, ze kterého je patrné, že 80 % materiálu je tvořeno pouze čtyřmi druhy materiálu. Mezi tyto čtyři nejdůležitější položky skupiny A patří máslo, olej, vejce a různé polevy. Společnost SVS by měla klást důraz na zmíněné druhy surovin představující největší objem používaného materiálu. Z tohoto důvodu by se měla firma snažit snížit jejich náklady na pořízení a vyjednat množstevní slevy od dodavatelů, slevy za včasné placení a ostatní finanční výhody. Do skupiny B, která tvoří menší podíl materiálu než skupina A, a to necelých 15 % materiálu, jsou zařazeny mléčné výrobky, mouka, cukr a sladidla. Skupina C představuje zbývající druhy materiálu, které mají 6% podíl na celkové hodnotě, jedná se o tuk, marmelády, ovoce, ořechy a přidatné látky.

Protože se jedná o materiál s krátkou dobou trvanlivosti, je nutné zajistit subdodávky do výroby přesně v době, kdy mají být použity ve výrobním procesu. Vybraná společnost provádí zásobování pomocí tzv. metody **Just-in-Time (JIT)**, jelikož většinu nakupovaného materiálu zařadí rovnou do spotřeby.

Metoda JIT se z počátku začala využívat v Japonsku s cílem vytvořit takový vztah mezi dodavatelem a odběratelem, který by zajistil, aby odběratel nemusel prakticky udržovat žádnou zásobu na skladě. JIT je úspěšně uplatňována za předpokladu zavedení přísné kontroly kvality u dodavatele, dodržování režimu spolehlivých dodávek „přesně v čas“

na místo spotřeby, uzavření podmínek o dodávkách a existence vzájemné důvěry mezi těmito smluvními stranami (Synek, 2010).

3.2 Vznik, dopad a ovlivnitelnost nákladů ve společnosti SVS, s.r.o.

V každé firmě je zaměstnanec příčinou nákladů. Některé náklady jsou opodstatněné, jiné méně, a proto je důležité se na tyto neopodstatněné náklady zaměřit, zjistit co je ovlivňuje a snažit se je případně odstranit, aniž by tímto přístupem utrpěla kvalita či výkon produktu (Pollak, 2005).

Výkonová spotřeba

Nejvýznamnější položku pro společnost SVS představuje výkonová spotřeba, která je vyčíslena v následující tabulce a dále popsána.

Tab. č. 35: Výkonová spotřeba společnosti SVS, s.r.o. v letech 2009 - 2013

Položka	2009	2010	2011	2012	2013
Výkonová spotřeba	10 916	9 031	11 806	16 920	24 278
Spotřeba materiálu a energie	9 653	8 092	10 656	15 968	21 187
Služby	1 263	939	1 150	952	3 091

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Jelikož se jedná o výrobní podnik, je zcela zřejmé, že nejvyšší náklady jsou vynaloženy na výkonovou spotřebu. Tato položka zahrnuje spotřebu materiálu a energie, jejichž výše od roku 2010 neustále stoupá. Příčinou tohoto růstu je zvyšování cen materiálu a energie. V níže uvedené tabulce je uveden vývoj spotřebitelských cen výrobků.

Tab. č. 36: Vývoj spotřebitelských cen vybraných výrobků v České republice (průměrné ceny za jednotku v prosinci příslušného roku)

Položka	Množství	2009	2010	2011	2012	2013
Máslo	1 kg	111,99	134,38	143,61	142,75	164,34
Olej	1 l	41,37	43,69	51,38	48,67	49,42
Vejsce	1 ks	2,72	2,14	2,58	3,33	2,95
Čokoláda	100 g	21,91	22,17	23,58	22,22	21,32
Mléko	1 l	15,32	16,17	18,45	18,32	20,49
Mouka	1 kg	9,09	10,38	11,44	13,23	13,18
Cukr	1 kg	19,10	17,75	24,85	24,20	24,04

Zdroj: ČSÚ, 2014

Z tabulky lze vyčíst, že se ceny surovin neustále mění a vykazují rostoucí trend. Od roku 2009 se nejvíce vzrostla cena másla, což pro společnost SVS znamenalo zvyšování nákladů na materiál, jelikož se jedná o hlavní surovinu skupiny A. Tato cena je závislá na produkci mléka a na výši jeho ceny, která má také rostoucí tendenci. Cenový vývoj ostatních surovin je samozřejmě ovlivněn vývojem cen zemědělských výrobců, kteří stanovují ceny dle kvality sklizně, objemu zásob, nabídky a poptávky nebo dle vývoje světových cen a možností exportu a importu.

Výkonová spotřeba představuje dále náklady na spotřebu pohonných hmot, elektrické energie, vody a plynu. Dlouhodobý vývoj cen energií vypovídá o tom, že ceny i nadále neustále porostou, což pro společnost představuje další náklady. Náklady na spotřebu pohonných hmot jsou pro podnik také důležité, jelikož se vyrobené produkty expedují vlastní dopravou na tuzemský i zahraniční trh. Ceny pohonných hmot jsou ovlivněny vývojem ceny ropy na světovém trhu. Rostoucí ceny ropy mají významný dopad na celé hospodářství, míru inflace a kupní sílu domácností. Následující tabulka zachycuje ceny pohonných hmot v České republice v letech 2009 – 2013.

Tab č. 37: Vývoj spotřebitelských cen vybraných výrobků v České republice (průměrné ceny za jednotku v prosinci příslušného roku)

Položka	Množství	2009	2010	2011	2012	2013
Nafta	1 l	26,96	32,01	35,58	35,82	36,49
Benzín	1 l	28,00	32,88	34,95	35,11	36,16

Zdroj: ČSÚ, 2014

Poslední položkou výkonové spotřeby jsou služby, jedná se především o náklady na opravy a údržbu, cestovné, telefonní poplatky, poštovné, praní prádla, ostatní služby – opravy automobilů atd. Největší změna těchto nákladů byla zaznamenána v roce 2013. Bylo investováno do opravy budovy ve výši 605 tis. Kč. Tato investice byla nutná kvůli požadavkům německého obchodního partnera J. A. Seidla, který vyžadoval modernizaci výrobní haly (šatny, sociální zařízení, výměna stávajících podlahových krytin) v České republice, z důvodu zlepšení pracovního prostředí.

Osobní náklady

Další důležitou položkou jsou osobní náklady. Protože společnost realizuje zakázkovou výrobu, je nezbytné, aby zaměstnanci byli zruční, rychlí, pracovali kvalitně a dodržovali firemní podmínky. Následující tabulky zachycují vývoj osobních nákladů a vývoj průměrné mzdy v České republice v letech 2009 – 2013.

Tab. č. 38: Vývoj osobních nákladů ve společnosti v letech 2009 – 2013

Osobní náklady celkem	10 460	8 808	8 149	9 998	10 857	11 468
Mzdové náklady	7 799	6 816	6 114	7 551	8 188	8 565
Zdravotní a sociální pojištění – zaměstnavatel	2 585	1 930	1 965	2 387	2 606	2 844
Sociální náklady	76	62	70	60	63	59
Počet zaměstnanců	50	42	38	40	44	44

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tab. č. 39: Vývoj průměrné mzdy v České republice v letech 2009 - 2013

Položka	2009	2010	2011	2012	2013
Průměrná mzda v Kč	23 425	23 903	24 466	25 100	25 078

Zdroj: ČSÚ, 2014

Osobní náklady v letech 2008 – 2010 klesaly z důvodu snižování stavu zaměstnanců, a to nejvíce v letech 2008 – 2009, kdy bylo propuštěno osm zaměstnanců. Důvodem snižování stavu zaměstnanců byl odchod do důchodu či odchod na mateřskou dovolenou některých zaměstnanců a propouštění zaměstnanců z důvodu nedodržování podmínek na pracovišti (krádeže, nedodržování norem atd.). V posledních třech letech se společnost SVS začala více specializovat na zahraniční trh, zvyšoval se objem výroby a bylo nutné přijmout nové zaměstnance, což od roku 2011 způsobilo růst mzdových nákladů. Částka zdravotního a sociálního pojištění zaměstnavatele za zaměstnance samozřejmě také výrazně vzrostla, protože její výše je ovlivněna částkou mezd zaměstnanců a také aktuální sazbou, která se ale v posledních letech neměnila. Zaměstnavatel musí každoročně za zaměstnance odvézt příslušným institucím částku ve výši 31 % z hrubé mzdy zaměstnanců, z toho 9 % na zdravotní pojištění a 25 % na sociální pojištění, které zahrnuje pojistné na nemocenské pojištění 2,3 %, pojistné na důchodové pojištění 21,5 % a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti 1,2 %. Další faktor, který má dopad na růst osobních nákladů ve firmě, je zvyšování

průměrných mezd v České republice. Kvůli těmto stálým změnám společnost zvyšuje mzdy pracovníkům o 2 – 3 % ročně, což činí náklady přibližně ve výši 200 000 – 300 000 Kč za rok. Zaměstnavatel také každoročně vyplácí zaměstnancům tzv. třináctý plat, což představuje částku přibližně 40 % z měsíční mzdy zaměstnance, záleží na výkonnosti pracovníků a na uvážení zaměstnavatele, jakou částku bude vyplácet, aby motivoval zaměstnance. Tyto náklady ovlivňují růst osobních nákladů, a to cca ve výši 300 000 Kč za rok. Výše sociálních nákladů se nějak výrazně nezměnila. Částka sociálních nákladů zahrnuje náklady na závodní stravování zaměstnanců a byla ovlivněna pouze počtem zaměstnanců, který se během let měnil.

Daně a poplatky

Tab. č. 40: Daně a poplatky v letech 2009 - 2013

Položka	2009	2010	2011	2012	2013
Daně a poplatky	91	148	203	253	281

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Daně a poplatky ve společnosti SVS se skládají z nákladů na daň silniční, daň z nemovitosti, celní poplatky, poplatky za rozhlas. Částka silniční daně se určí z daňového základu, kterým je zdvihový objem motoru v cm² u osobního automobilu, součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a u návěsů počet náprav nebo největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel. Výši této daně lze snížit v případě, že od první registrace vozidla neuplynulo devět let. O 48 % lze snížit daň po dobu 36 kalendářních měsíců od data první registrace, o 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců a o 25 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců. Z důvodu dřívější registrace vozidel společnost SVS tuto výhodu již nemůže uplatnit. Zaměstnavatel musí během roku odvádět zálohy na daň silniční. Další daň, kterou zaměstnavatel musí odvádět je daň z nemovitosti, která se skládá ze dvou částí, konkrétně z daně ze staveb a z daně z pozemku. Výše těchto daní je ovlivněna velikostí základu daně, sazbou daně či příslušným koeficientem. Základem daně ze staveb je výměr půdorysu v nadzemní části stavby v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základ daně je poté vynásoben příslušnou sazbou daně. Základem daně z pozemku je skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období. Tento základ daně se následně také vynásobí příslušnou sazbou daně. Největší vliv na velikost této skupiny daní a poplatků mají celní poplatky. V tomto případě se nejedná o clo, jelikož existuje volný pohyb zboží, služeb,

osob a kapitálu. Celní poplatky představují poplatky za využívání rychlostních silnic a dálnic tzv. mýtné poplatky. Tyto poplatky od roku 2010 výrazně rostly, což bylo způsobeno zavedením mýtných poplatků pro vozidla nad 3,5 tuny a pod 12 tun. Dříve pro vozidla nad 3,5 tuny a pod 12 tun existoval pouze časový poplatek, např. byla zakoupena dálniční známka na celý rok. Poplatky za mýtné jsou ovlivněny počtem ujetých kilometrů na dálnicích a rychlostních silnicích. Velikosti sazeb u rychlostních silnic a dálnic se pohybují v rozmezí od 1,67 do 5,30 Kč/km, dále také závisí na ekologické kategorii vozidla a na počtu náprav. Tato částka celkově v České republice představuje ročně několik mld. Kč a plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury v ČR. V SRN platí mýtné poplatky pouze řidiči vozidel nad 12 tun.

Finanční náklady

Tab. č. 41: Finanční náklady v letech 2010 - 2013

Položka	2010	2011	2012	2013
Nákladové úroky	29	56	52	45
Ostatní finanční náklady	364	305	554	135

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Mezi finanční náklady patří nákladové úroky, bankovní poplatky a kurzové ztráty. Společnost SVS vzhledem k pozitivní bonitě každoročně využívá tzv. revolvingového úvěru od Komerční banky a má nastavenou vlastní metodiku maximální výše úvěru. Revolvingový úvěr je krátkodobý s možností obnovování, firma má možnost opakovaného vybírání finančních prostředků do výše smlouveného limitu. Společnost ho využívá v případě, kdy nemá dostatek finančních prostředků na nákup surovin nebo na výplatu mezd kvůli zpoždění platby odběratele nebo v případě nenadálé situace, např. je nutná oprava dodávkových automobilů. Výše nákladových úroků je ovlivněna velikostí vypůjčené částky úvěru a úrokovou sazbou. Firma má zřízené dva bankovní účty, a to běžný a devizový. Za tyto účty musí platit pravidelné bankovní poplatky. Poslední položkou finančních nákladů jsou kurzové ztráty, ovlivněny vývojem měnového kurzu. Společnost SVS vystavuje zahraničním odběratelům faktury na určitou částku v eurech. Částku např. vystaví v okamžiku, kdy je výhodný kurz, ale mezitím než odběratel zaplatí, dojde k oslabení měny. Peníze, které společnost SVS obdrží, jsou uloženy na devizovém účtu a v případě potřeby nebo v případě, kdy je výhodný směnný kurz, jsou eura směněna na české koruny. Nejvýhodnější pro společnost SVS byl rok 2013, ČNB po 11 letech zahájila intervenci, koruna oslabila

vůči euru a kurz koruny vůči euru činil přibližně 27 Kč/Eur. Společnost SVS se zaměřuje v posledních letech více na export, proto tato změna pro ni byla výhodná.

Tab č. 42: Vývoj měnových ukazatelů v letech 2009 - 2013

		2009	2010	2011	2012	2013
CZK/EUR	průměr	26,445	25,290	24,586	25,143	25,974

Zdroj: ČSÚ, 2014

4. Optimalizace řízení nákladů

Materiál

Na nákup materiálu společnost vynakládá největší částku, neboť se jedná o výrobní podnik. V roce 2013 náklady na pořízení surovin činily 14 931 602 Kč. Jak již bylo uvedeno, na cenu těchto surovin působí celá řada faktorů, jako je např. vývoj cen zemědělských výrobců stanovující ceny dle kvality sklizně, objemu zásob, nabídky a poptávky nebo dle vývoje světových cen a možností exportu a importu. Z těchto důvodů je těžké nalézt dodavatele, který by nabízel potřebné suroviny za výrazně nižší cenu než ostatní dodavatelé. Společnost SVS má řadu stálých dodavatelů, od kterých odebírá větší množství surovin a může s nimi sjednat nové podmínky, např. množstevní slevy. V případě, že by společnosti byla poskytnuta množstevní sleva ve výši 5 – 10 %, jednalo by se o úsporu nákladů v hodnotě až 1 500 000 Kč za rok. Firma SVS převážně splácí dodavatelské faktury před ukončením doby splatnosti, proto je doporučováno využít finančního zvýhodnění ve formě skonta. Jedná se o slevu, kterou poskytne prodávající kupujícímu v případě, že kupující zaplatí fakturovanou částku před dobou splatnosti. Výše tohoto skonta je udávána v procentech z prodejní ceny, většinou ve výši 2 – 3 %. Pokud by společnost využívala této slevy, náklady na materiál by se snížily přibližně o 300 000 – 500 000 Kč. Další možnost, jak snížit náklady, je vzájemná dohoda s německým odběratelem a obchodním partnerem, který poskytuje služby pro leteckou společnost Lufthansa. Německý odběratel má stálé dodavatele, od kterých nakupuje suroviny za sníženou cenu a každoročně uzavírá se společností SVS smlouvu o provedení zakázky. Zakázka představuje pro společnost SVS např. výrobu 200 000 ks ovocných koláčů za půl roku, které musí být německé firmě bezprostředně dodány. Doporučením pro firmu SVS je vzájemná dohoda s tímto odběratelem o splnění zakázky za předpokladu odběru materiálu na výrobky za sníženou cenu. Tímto by mohly být materiálové náklady sníženy o 20 % z celkových materiálových nákladů pro zahraniční výrobu, které jsou přibližně ve výši 6 – 8 mil. Kč. Náklady by se tedy snížily až o 1,6 mil. Kč. Společnost by se také měla zaměřit na kontrolu celého výrobního procesu a na tomto základě případně snížit plýtvání s materiálem.

Dodavatelsko-odběratelské vztahy

Společnost má řadu dodavatelů, od kterých odebírá materiál, a proto je doporučováno zaměřit se na menší okruh těchto dodavatelů. S tímto doporučením souvisí **stanovení**

nejdůležitějších kritérií, podle kterých bude stanoveno pořadí dodavatelů. Pro společnost SVS jsou nejdůležitější tyto kritéria:

- kvalita surovin,
- cena,
- splatnost,
- dodací lhůta,
- vzdálenost dodavatele.

Kvalita surovin je pro lepší srovnání vyjádřena v procentech jako podíl ks zmetků z celkového počtu dodaných produktů. Společnost SVS si každoročně ověřuje tyto dodavatele, zda nabízejí kvalitní suroviny, dále zjišťuje značky výrobků a jejich distributory.

Cena je pro společnost také velice důležitá, jelikož se od ní odvíjí prodejní cena finálního výrobku ve společnosti SVS. Důležité je sledovat ceny jednotlivých dodavatelů a v případě dlouhodobé spolupráce s nimi vyjednat slevy. Cena jednotlivých dodavatelů je vyjádřena za jeden kus.

Splatnost faktur je stanovena dodavatelem. Jedná se tedy o časovou lhůtu, za kterou musí být faktura splacena. Společnost SVS se snaží splatit své závazky převážně před uplynutím doby splatnosti. Nastane ale i taková situace, kdy společnost SVS nemá dostatek finančních prostředků na nákup surovin, z důvodu nesplacených odběratelských pohledávek, a proto je delší doba splatnosti od dodavatelů pro firmu SVS výhodná.

Dodací lhůta by měla být co nejkratší, protože se jedná o suroviny s krátkodobou trvanlivostí a zakázka musí být realizována okamžitě. Dodací lhůta je vyjádřena ve dnech, za které bude objednávka zpracována.

Vzdálenost dodavatele je poslední zohledňované kritérium. Někteří dodavatelé poskytují dopravu zdarma, ale někteří si za ní účtují poplatky, dle počtu ujetých kilometrů. Vzdálenost od dodavatele k odběrateli je vyjádřena v kilometrech.

V následující tabulce jsou uvedeny hodnoty jednotlivých kritérií a poté pomocí metody prostého hodnocení podle pořadí je určena výhodnost dodavatelů společnosti SVS. Společnost při výrobě spotřebuje celou řadu surovin, z nichž nejdůležitější je spotřeba másla. Dle analýzy ABC se máslo řadí do skupiny A a jsou na něj vynaloženy největší náklady, proto tato položka bude použita pro následující hodnocení dodavatelů.

Seznam dodavatelů společnosti SVS, s. r.o.

D1 – dodavatel Václavík, s.r.o.

D2 – dodavatel Zeelandia s.r.o.

D3 – dodavatel Alimpex, a.s.

D4 – dodavatel Mlýn - Horažďovice, s.r.o.

D5 – dodavatel KAKA CZ, s.r.o.

D6 – dodavatel Pešek – Rambousek, s.r.o.

Tab. č. 43: Hodnoty jednotlivých kritérií dodavatelů společnosti SVS, s r.o.

	D1	D2	D3	D4	D5	D6
Kvalita surovin (%)	0 %	1 %	3 %	0 %	2 %	2 %
Cena másla (Kč/ks)	23	25	25,5	24,5	24	23,5
Splatnost faktur (dny)	14	21	10	44	30	15
Dodací lhůta (dny)	2	2	2	1	2	3
Vzdálenost (km)	45	44	87	55	73	65

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Při prostém hodnocení dodavatelů dle pořadí jsou určeným kritériím přiřazeny body od 1 do 6. Nejvýhodnějšímu dodavateli je přiřazen nejnižší počet bodů, např. nejvyšší kvalitu surovin poskytuje dodavatel D1 a D4, proto je jim přiřazeno bodové hodnocení 1. Na základě součtu bodového hodnocení jednotlivých dodavatelů je určeno pořadí každého z nich. Dodavatel s nejnižším počtem bodů se jeví jako nejvýhodnější.

Tab. č. 44: Hodnocení jednotlivých kritérií dodavatelů společnosti dle pořadí

	D1	D2	D3	D4	D5	D6
Kritérium 1	1	2	4	1	3	3
Kritérium 2	1	5	6	4	3	2
Kritérium 3	5	3	6	1	2	4
Kritérium 4	2	2	2	1	2	3
Kritérium 5	2	1	6	3	5	4
Součet bodového hodnocení	11	13	24	10	15	16
Pořadí dodavatelů	2	3	6	1	4	5

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Nejvýhodnějším dodavatelem společnosti je Mlýn-Horažďovice, s.r.o. Ve srovnání s ostatními nabízí suroviny za vyšší cenu, ale ostatní faktory (kvalita, splatnost a dodací lhůta) jsou pro společnost SVS výhodnější. Jako druhý nejvýhodnější dodavatel se jeví Velkoobchod Václavík, s.r.o. Jeho hlavním negativem je pouze krátká doba splatnosti faktur, proto by bylo výhodné s tímto odběratelem vyjednat podmínky o poskytování skonta. Společnost by měla uvážit, zda je nákup od ostatních dodavatelů výhodný, např. od společnosti Alimpex food, s.r.o., která se umístila na posledním místě s výrazným rozdílem od jiných dodavatelů.

Na základě konzultace s vedoucím společnosti je podle důležitosti každému kritériu přiřazena váha. Největší důraz společnost klade na kvalitu surovin ve výši 30 %, dále je důležitým kritériem cena, které je přiřazena váha 25 % a ostatní faktory jako je splatnost faktur, dodací lhůta, vzdálenost se ztotožňují ve výši 15 %. Následující tabulka zachycuje hodnocení dle pořadí pomocí přiřazení vah k jednotlivým kritériím. Bodové hodnocení od 1 do 6 je vynásobeno danými váhami. Součiny získané vynásobením vah a bodového hodnocení jsou sečteny a je určeno pořadí dodavatelů. Opět dodavatel s nejnižším bodovým hodnocením se jeví jako nejvýhodnější.

Tab. č. 45: Váhové hodnocení dodavatelů dle pořadí

	Váha	D1	D2	D3	D4	D5	D6
Kritérium 1	30 %	0,3	0,6	1,2	0,3	0,9	0,9
Kritérium 2	25 %	0,25	1,25	1,5	1	0,75	0,5
Kritérium 3	15 %	0,75	0,45	0,9	0,15	0,3	0,6
Kritérium 4	15 %	0,3	0,3	0,3	0,15	0,3	0,45
Kritérium 5	15 %	0,3	0,15	0,9	0,45	0,75	0,6
Součet bodového hodnocení	100 %	1,9	2,75	4,8	2,05	3	3,05
Pořadí dodavatelů		1	3	6	2	4	5

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních dokladů společnosti SVS, s.r.o., 2015

Tentokrát se Velkoobchod Václavík, s.r.o. umístil na prvním místě a firma Mlýn-Horažďovice na druhém místě, protože vedoucí společnosti SVS klade důraz hlavně na kvalitu a cenu surovin. Pořadí ostatních dodavatelů se nezměnilo.

Na základě zjištěných skutečností je firmě SVS doporučováno implementovat nový systém hodnocení dodavatelů a věnovat mu dostatečnou pozornost. Toto hodnocení by firmě mohlo přispět k celkovému zlepšení výkonnosti, tedy k výrobě kvalitnějších

výrobků, k vyšší efektivnosti, ke snížení nákladů či zvýšení zisku nebo ke zvýšení konkurenceschopnosti.

Osobní náklady

Na celkové náklady podniku mají výrazný vliv osobní náklady představující náklady na mzdy dělníků ve výrobě, mzdy technicko-hospodářských pracovníků, mzdy učňů a ostatní osobní náklady. Osobní náklady rostou zejména kvůli zvyšování průměrných mezd, proto je těžké ovlivnit jejich výši. Jednou z možností, jak tyto náklady regulovat, je snížení mezd zaměstnanců, což je ale ve společnosti SVS málo pravděpodobné. Jednalo by se totiž o ztrátu motivace zaměstnanců a následně k nižšímu počtu vyprodukovaných výrobků. Společnost by se spíše měla více zaměřovat na zvýšení počtu vyrobených produktů. Při provedení lepší organizace výrobních zařízení a mrazících boxů by se omezilo plýtvání s časem některých zaměstnanců. Zvýšení počtu vyprodukovaných výrobků by znamenalo zvýšení tržeb. Pokud by každý zaměstnanec denně vyrobil o 6 výrobků více, tak by se zvýšila celková produkce o 300 ks denně, což představuje 6 000 ks za měsíc a 72 000 ks za rok. Průměrná cena všech prodávaných výrobků činí 20,16 Kč/ks. Vynásobením vyprodukovaných výrobků za rok a průměrné ceny výrobků, získáme přibližnou hodnotu možných tržeb ve výši 1 451 520 Kč. To znamená, že společnost nemusí nutně snižovat velikost osobních nákladů, ale může se raději snažit zvýšit efektivnost výroby. Záleží také samozřejmě na spolehlivosti zaměstnanců, vztahů na pracovišti a zainteresovanosti pracovníků.

Dodávkový automobil Ford Transit

Cílem společnosti je co největší zaměření na zahraniční trh v SRN. S tímto faktem souvisí velikost nákladů vynaložených na export, jako jsou pohonné hmoty, celní poplatky, opravy automobilu, silniční daň, mzdy řidičů a další. Z důvodu snížení nákladů je firmě SVS doporučeno zakoupit nový dodávkový automobil, který bude sloužit k exportu vyrobených výrobků. Pro transport produktů společnost momentálně využívá starší model dodávkového automobilu značky Ford Transit s objemem 7,2 m³, což představuje užitný prostor pro tři europalety. Existují nové dodávkové automobily značky Ford Transit s objemem až 16 m³, které uvezou šest europalet. Kvůli malému prostoru dodávkového automobilu společnost SVS musí expedovat finální produkty do SRN každý pracovní den včetně soboty. Pokud by firma SVS zakoupila nový dodávkový vůz s objemem 16 m³, transportovala by výrobky např. pouze ve dnech

úterý, středa a pátek. Důsledkem by bylo snížení nákladů na pohonné hmoty. Průměrná cena nafty v posledních letech v České republice se pohybuje kolem 36,1 Kč. Společnost dováží výrobky do firmy, která se nachází v Německu se sídlem v Regensburgu. Délka této trasy činí cca 190 km ze sídla společnosti SVS. Na snížení nákladů vynaložených na pohonné hmoty má také vliv spotřeba nafty dodávkového automobilu, která představuje 12 l/100 km. U nového dodávkového automobilu značky Ford Transit je spotřeba nafty ve výši 7 l/100 km. V následující tabulce je uveden návrh na snížení nákladů pohonných hmot ve společnosti SVS, s.r.o. Spotřeba pohonných hmot při průměrné spotřebě dle technického průkazu se vypočítá jako součin počtu ujetých kilometrů a spotřeby nafty v l / 100 km.

Tab. č. 46: Stávající náklady na pohonné hmoty dodávkového vozidla Ford Transit společnosti SVS, s.r.o.

Stávající trasa dodávkového vozidla Ford Transit SVS, s.r.o. (Plzeň – Regensburg) a (Regensburg – Plzeň)			
Denní počet km	Týdenní počet km (pondělí – sobota)	Měsíční počet km	Roční počet km
380	$380 * 6 = 2\ 280$	$2\ 280 * 4 = 9\ 120$	$9\ 120 * 12 = 109\ 440$
Stávající spotřeba pohonných hmot při průměrné spotřebě dle technického průkazu (12 l/100 km)			
Denní spotřeba nafty [l]	Týdenní spotřeba nafty [l]	Měsíční spotřeba nafty [l]	Roční spotřeba nafty [l]
$380 * (12 / 100) = 45,6$	$2\ 280 * (12 / 100) = 273,6$	$9\ 120 * (12 / 100) = 1\ 094,4$	$109\ 440 * (12 / 100) = 13\ 132,8$
Stávající náklady vynaložené na pohonné hmoty při průměrné ceně 36,1 Kč/l			
Denní náklady (Kč)	Týdenní náklady (Kč)	Měsíční náklady (Kč)	Roční náklady (Kč)
$45,6 * 36,1 = 1\ 646,16$	$273,6 * 36,1 = 9\ 515,96$	$1\ 094,4 * 36,1 = 39\ 507,84$	$13\ 132,8 * 36,1 = 474\ 094,1$

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Tab. č. 47: Návrh na snížení nákladů pohonných hmot společnosti SVS, s.r.o.

Trasa dodávkového vozidla Ford Transit SVS, s.r.o. (Plzeň – Regensburg) a (Regensburg – Plzeň)			
Denní počet km	Týdenní počet km (úterý, středa, pátek)	Měsíční počet km	Roční počet km
380	$380 * 3 = 1\ 140$	$1\ 140 * 4 = 4\ 560$	$4\ 560 * 12 = 54\ 720$
Spotřeba pohonných hmot při průměrné spotřebě dle technického průkazu (7 l/100 km)			
Denní spotřeba nafty [l]	Týdenní spotřeba nafty [l]	Měsíční spotřeba nafty [l]	Roční spotřeba nafty [l]
$380 * (7 / 100)$ = 26,6	$1\ 140 * (7 / 100)$ = 79,8	$4\ 560 * (7 / 100)$ = 319,2	$54\ 720 * (7 / 100)$ = 3 830,4
Náklady vynaložené na pohonné hmoty při průměrné ceně 36,1 Kč/l			
Denní náklady Kč	Týdenní náklady Kč	Měsíční náklady Kč	Roční náklady Kč
$26,6 * 36,1$ = 960,26	$79,8 * 36,1$ = 2 880,78	$319,2 * 36,1$ = 11 523,12	$3\ 830,4 * 36,1$ = 138 277,4
Úspora nákladů na pohonné hmoty » 474 094,1 – 138 277,4 = 335 816,6			

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Společnost SVS každoročně vynakládá náklady na opravy na dodávkový automobil Ford Transit cca **100 000 Kč**. V případě, že by společnost pořídila nový dodávkový automobil Ford Transit, existovala by alespoň dvouletá záruční lhůta a náklady na opravy by se snížily na minimum.

Další výhodou při pořízení nového dodávkového automobilu značky Ford Transit je úspora nákladů vynaložených na celní poplatky. Ročně se tyto hodnoty pohybují v částce cca **160 000 Kč**. Jedná se o tzv. mýtné poplatky, které se platí za využití silnice, dálnice, mostu nebo tunelu. Společnost vlastní dodávkový automobil Ford Transit s celkovou hmotností nad 3,5 tuny. Od roku 2010 všechny tyto vozidla s celkovou hmotností nad 3,5 tuny musí platit mýtné na určených úsecích silnic v České republice, rychlostních silnic a silnic I. třídy. Společnost SVS expeduje výrobky do SRN po trase Plzeň – Rozvadov (dálnice D5). Níže uvedená tabulka představuje mýtné sazby za každý ujetý kilometr na dálnici a rychlostní silnici v roce 2015. Výše hodnoty mýtných poplatků závisí na ekologické kategorii vozidla a na počtu náprav. Pro současný dodávkový automobil platí zařazení do emisní třídy EURO II, jelikož

tento automobil byl zařazen do užívání do konce roku 2000. Současný dodávkový automobil Ford Transit má dvě nápravy, to znamená, že společnost SVS za každý ujetý kilometr platí 3,34 Kč. Nový nákladní automobil s hmotností nad 3,5 tuny a s dvěma nápravami by se řadil do emisní třídy EURO VI.

Tab. č. 48: Sazby mýtného pro dálnice a rychlostní silnice v roce 2015

Tabulka mýtných sazeb (Kč/km)											
Emisní třída EURO 0-II			Emisní třída EURO III-IV			Emisní třída EURO V			Emisní třída EURO VI, EEV a vyšší		
Počet náprav			Počet náprav			Počet náprav			Počet náprav		
2	3	4≤	2	3	4≤	2	3	4≤	2	3	4≤
3,34	5,70	8,24	2,82	4,81	6,97	1,83	3,13	4,52	1,67	2,85	4,12

Zdroj: BusinessInfo, 2015

Tab. č. 49: Návrh na snížení nákladů společnosti vynakládaných na celní poplatky

Stávající automobil Ford Transit (celní poplatky)		
Náklady Kč/km	SVS, s.r.o. – Rozvadov Rozvadov – SVS, s.r.o. (km)	Celkové náklady při ročním počtu ujetých km (288 ujetých tras)
3,34	160	$3,34 * 160 * 288 = 153\ 907,2$
Nový automobil Ford Transit (celní poplatky)		
Náklady Kč/km	SVS, s.r.o. – Rozvadov Rozvadov – SVS, s.r.o. (km)	Celkové náklady při ročním počtu ujetých km (288 ujetých tras)
1,67	160	$1,67 * 160 * 288 = 76\ 953,6$
Úspora nákladů na celní poplatky » $153\ 907,2 - 76\ 953,6 = 76\ 953,6$		

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

V případě využívání nového dodávkového automobilu Ford Transit se náklady na celní poplatky sníží na polovinu. Následně společnost SVS může uplatnit slevu na mýtném ve výši 5 % ze 76 953,6 Kč, tedy 3 750 Kč, jelikož celková hodnota mýtného za kalendářní rok překročila částku 75 000 Kč. Roční finální částka by činila 73 203,6 Kč.

Možným opatřením na snížení nákladů v rámci pořízení nového dodávkového automobilu je zaměření na silniční daň. Sazba daně se u vozidel snižuje o 48 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců od data jejich první registrace a o 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců a o 25 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců. Z toho vyplývá, že společnost SVS při pořízení nového dodávkového automobilu může uplatňovat slevy na daň silniční.

Pořízením nového dodávkového automobilu a snížením počtu tras do SRN se sníží i náklady na cestovné.

Elektrická energie

Spotřeba elektrické energie společnosti SVS představuje 753 950 Kč. Firmě je doporučováno soustředit se na inovaci výrobní haly, konkrétně na kompletní zateplení. Ve stávající výrobní hale jsou stará dřevěná okna a vysoké stropy. Pokud firma provede zateplení a tato okna budou vyměněna za nová plastová a sníží se stropy pomocí sádkartonu, klesne spotřeba elektrické energie o 30 – 40 %. V přepočtu by se tedy náklady snížily o 200 000 – 300 000 Kč. Do budoucna by pro společnost bylo výhodné vyměnit staré zdroje světla za nové substituty, a to za úsporné LED (Light-Emitting Diode) žárovky.

Marketingová strategie

Každá malá firma potřebuje zvolit určitou marketingovou strategii, která by jí garantovala prodejní úspěch jejich výrobků a výrazně zvyšovala dobré firemní výsledky. Musí se orientovat na vybraný tržní segment a provádět marketingový průzkum. Správně zvolený způsob marketingové strategie může přispět k přilákání pozornosti vyššího počtu zákazníků. Možnou marketingovou strategií je strategie diferenciací. Strategie diferenciací se zaměřuje na odlišnost firemních výrobků od ostatních produktů, a to kvalitou, image nebo rozdílnými vlastnostmi výrobků. Strategie diverzifikace je dalším procesem pro rozvoj trhu, charakteristická zaměřením se na novou oblast trhu a na nové produkty. Poslední alternativní strategií pro malé firmy je strategie kooperace. Je doporučována převážně malým společnostem, jejichž vlastnosti nemají velký vliv, aby jim strategie poskytla dosažení individuálního úspěchu. Je možné částečně eliminovat některé bariéry efektivní činnosti. Kooperativní vazby se vytváří mezi konkurenčními firmami, ale i mezi těmi, které si nekonkurují. V tomto případě jde o tzv. marketingovou symbiózu týkající se firem, které nabízejí komplementární produkty (Srpková, Řehoř a kol.). Základním pilířem marketingového počínání firmy by měl být přímý či nepřímý kontakt zaměstnanců se zákazníky firmy.

Marketingový mix

V okamžiku rozhodnutí podniku o umístění výrobku na trh začíná podnik vyvíjet aktivity pro ovlivnění potřeb a přání zákazníků. Tyto aktivity se nazývají marketingový mix. V zahraniční literatuře se lze setkat se zkratkou 4P. Název 4P vychází z prvních

písmen čtyř základních složek marketingové mixu – „Product“ (produkt – výrobek, zboží, služba), „Price“ (cena), „Place“ nebo „Placement“ (distribuce) a „Promotion“ (propagace) (Světlik, 2005).

Propagace

Doporučením pro společnost SVS je zaměření se na jednu z nejdůležitějších disciplín marketingového mixu, a to na propagaci. Propagace je v současné době velice důležitá z hlediska stálého růstu konkurence na trhu. Propagace slouží jako nástroj poskytující informace zákazníkům o exkluzivitě a dostupnosti produktu. Dosavadní reklamní činnost společnosti SVS představují pouze webové stránky. Z těchto důvodů je důležité zaměřit se na zvýšení propagační činnosti společnosti SVS.

Společnost SVS sídlí na lukrativním a frekventovaném místě v průmyslové a obchodní zóně v ulici Koterovská 621/166, kde je denně vysoká koncentrace osob a projede zde nespočetně automobilu. Firma disponuje značně velkým nevyužitým pozemkem kolem výrobní haly, který může být využit jako reklamní plocha k umístění billboardů. Společnost SVS by tímto nemusela investovat finanční prostředky na pronájem reklamní plochy, a zároveň by získala pro své výrobky větší okruh zákazníků. Výhodou billboardů je dobrá viditelnost, široká cílová skupina osob, vytváření image společnosti, opakované působení a nižší náklady v porovnání s jinými typy reklam.

Reklamní činnost společnosti je možné rozšířit o reklamu v rozhlasových médiích. Cena reklamy v rádiu je závislá na ploše vysílání a vysílacím čase, a proto je firmě SVS doporučováno celoplošné vysílání v dopoledních hodinách od 9 do 12 hodin v hodnotě cca 3 000 Kč/měsíc, tj. 36 000 Kč/rok.

Vztahy s veřejností neboli public relations je nutné podpořit investicemi do místních aktivit, kulturních akcí, místních spolků nebo poskytnout příspěvky mateřské a základní škole.

V současné době je stále více využívána reklama na internetu, protože stejně jako klasická reklama, informuje zákazníky o existenci výrobku, o jeho ceně a kvalitě a dalších vlastnostech. Cílem je snaha přesvědčit zákazníka ke koupi výrobku či služby. Doporučením pro společnost SVS je orientace na úpravu webových stránek, které upozorňují na existenci a činnost firmy, na nabízený sortiment a ceny výrobků, případně na různé podnikové akce. Další možností propagace na internetu je využití bannerových nebo kontextových reklam.

Telefonní poplatky

Telefonní poplatky ve firmě SVS představují přibližně 70 000 Kč. Firma spolupracuje se Spolkovou republikou Německo. Hovory do zahraničí jsou nákladné, zde lze doporučit například zdarma spojení přes Skype nebo IP telefonii. Jedná se o hlasové volání přes internet a některé firmy nabízejí až třetinové ceny oproti běžným poplatkům u operátorů. Takto by firma SVS mohla za rok ušetřit až 40 000 Kč.

GPS

Optimalizaci nákladů zaručuje instalace zařízení GPS do využívaných nákladních vozů. Snížení zneužívání vozidel pro soukromé účely by vedlo k úsporám o 10 – 30 %, tj. 100 – 300 tis. Kč/rok. Další výhodou je, že zaměstnavatel má přehled o čase, který zaměstnanec stráví na zakázce. Kniha jízd se vytváří automaticky, zaměstnanci by proto měli méně práce s administrativou. Další výhodou je také vyhledání vozidla při krádeži. Zvýšila by se tím celková efektivita práce a snížily by se náklady. O této inovaci bychom měli zaměstnance informovat a vysvětlit, proč to děláme. Pokud takto firma ušetří náklady a bude prosperovat, může si dovolit proplatit odměny nebo zvýšit mzdy, aby tím motivovala zaměstnance.

Motivace

Motivace je důležitým faktorem úspěšnosti. Být sám dobře motivovaný a motivovat druhé je považováno za mimořádně lákavou záležitost. Podniky očekávají od uchazečů o práci vysokou motivovanost, aktivní a iniciativní přístup k práci (Niermeyer, Seyffert, 2005).

Větší motivace zaměstnanců by se také jevila jako vhodné řešení zvýšení efektivity práce ve společnosti SVS. Motivací rozumíme nejen finanční ohodnocení, ale také pochvalu, zlepšení podnikové atmosféry nebo ocenění jejich práce. Firma SVS by měla zajistit společnou odpočinkovou místnost pro zaměstnance (dosud není k dispozici), aby mohli poté kvalitněji pracovat.

Celkové shrnutí navržených opatření

Předcházející navržená opatření na snížení firemních nákladů a na zefektivnění řízení jsou shrnuta v následující tabulce. Částka je vyjádřena v tis. Kč a představuje snížení nákladů nebo zvýšení tržeb za předpokladu využití těchto opatření.

Tab. č. 50: Přehled návrhů na optimalizaci nákladů a na zefektivnění firemního řízení

Návrh na zlepšení situace ve firmě	Částka v tis. Kč
Materiál	
Množstevní slevy	Snížení nákladů: 1 500
Skonto	Snížení nákladů: 300 – 500
Sjednané podmínky s německým odběratelem	Snížení nákladů: 1 600
Kontrola výrobního procesu	Záleží na spolehlivosti zaměstnanců
Dodavatelsko-odběratelské vztahy	Snížení okruhu dodavatelů
Osobní náklady	
Zvýšení počtu vyrobených ks za rok	Zvýšení tržeb: 1 452
Dodávkový automobil Ford Transit	
Úspora nákladů na pohonné hmoty	Snížení nákladů: 336
Úspora nákladů na celní poplatky	Snížení nákladů: 81
Opravy	Snížení nákladů: 100
Elektrická energie	
Elektrická energie	Snížení nákladů: 200 – 300
Propagace	
Propagace	Případné zvýšení tržeb
Telefonní poplatky	
Telefonní poplatky	Snížení nákladů: 40
GPS	
GPS	Snížení nákladů: 100 – 300
Motivace	
Motivace	Zvýšení produktivity práce
Celkem snížení nákladů	4 257 – 4 757
Zvýšení tržeb	1 452

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Závěr

Cílem bakalářské práce byla analýza nákladů ve společnosti SVS, s.r.o. a následné stanovení možných opatření vedoucích k optimalizaci firemních nákladů. V první kapitole byla charakterizována společnost SVS, s.r.o., představena její organizační struktura, předmět podnikání, sortiment a obecný vývoj společnosti dle hospodářského výsledku. Společnost se řadí mezi malé podniky a orientuje se převážně na prodej cukrářských výrobků, maloobchodní a velkoobchodní prodej, a dále na kompletaci výrobků expedovaných na zahraniční trh.

Druhá kapitola se zabývala členěním nákladů dle jednotlivých kritérií, jejich vyčíslením a následným srovnáním v daných letech. Jednotlivé náklady společnosti byly analyzovány a pomocí klasifikační metody byla zjištěna globální nákladová funkce a určen bod zvratu společnosti vyjádřený v peněžních jednotkách. Na tomto základě bylo určeno, že společnost SVS dosahovala zisku, protože objem produkce v Kč odpovídající bodu zvratu, byl nižší než objem skutečné produkce vyjádřené v Kč. Firmě bylo doporučováno zaměřit se na zvýšení produkce. Součástí této kapitoly byla kalkulace výrobků, prodávaných na tuzemském i zahraničním trhu. Byla uvedena kalkulace nejprodávanějšího výrobku na tuzemském trhu a následně zpracována nová prodejní cena konkrétního výrobku, protože firma SVS zohledňuje pouze některé faktory, konkrétně přímý materiál. Pokud by společnost zařadila do kalkulace ceny alespoň některé režijní náklady (přímé mzdy), výsledkem by bylo zvýšení tržeb. Zhodnocení finanční situace firmy se zaměřovalo na porovnání firemních poměrových ukazatelů s odvětvím. Následně bylo prokázáno, že společnost SVS dosahuje horších výsledků v oblasti všech hodnocených rentabilit, z důvodu degrese hospodářského výsledku. Ostatní poměrové ukazatele, kromě ukazatele pohotové likvidity, vykazovaly optimální hodnoty. Dále byla provedena horizontální a vertikální analýza nákladů ve společnosti, která zobrazovala výkyvy jednotlivých složek nákladů.

Třetí část práce popisovala vznik, dopad a ovlivnitelnost nákladů, kde pomocí metody ABC byly definovány náklady na suroviny, které mají největší dopad ve výrobě. Nejvyšší náklady společnost vynakládá na suroviny jako je máslo, olej, čokolády a vejce. SVS by se měla orientovat na zlepšení dodavatelsko-odběratelských vztahů a dohodnout možné množstevní slevy související s pořízením těchto surovin. Z důvodu stanovení opatření na optimalizaci firemních nákladů a na zlepšení finančního řízení

byly analyzovány jednotlivé nákladové položky a determinovány faktory, které je nejvíce ovlivňují.

Bakalářská práce se orientovala na konkrétní návrhy vedoucí k optimalizaci nákladů nebo k zefektivnění řízení. Společnosti bylo doporučeno zvážit snížení nákladů na materiál v podobě množstevních slev a využití skonta. Další návrh se týkal osobních nákladů, kde byla navržena lepší organizace výrobních zařízení a zaměření se na zvýšení počtu vyprodukovaných výrobků. Výsledkem by bylo dynamičtější řízení výroby. Společnosti bylo doporučeno orientovat se na menší okruh dodavatelů surovin, soustředila by se pouze na konkrétní dodavatele poskytující nejvýhodnější podmínky a eliminovala by tak zbytečné náklady na pořízení materiálu od ostatních dodavatelů. Jako návrh na zlepšení by se osvědčil nákup nového dodávkového automobilu značky Ford Transit, z důvodu snížení nákladů na pohonné hmoty, mýtné poplatky, silniční daň, opravy a cestovné. Do budoucna by stálo za zvážení inovovat výrobní halu, tj. výměna stávajících dřevěných oken za plastová a snížení zbytečně vysokých stropů sádrokartonem, což by vedlo ke snížení nákladů na elektrickou energii. Je třeba se zamyslet i nad vyšší podporou propagační činnosti společnosti, která by přinesla širší okruh zákazníků (zvýšení tržeb) a nad zvýšením motivace zaměstnanců. Eliminovat náklady by firma SVS, s.r.o. mohla pomocí instalace GPS zařízení do firemních vozů, tím by se omezily náklady na pohonné hmoty a automobily by nebyly využívány pro soukromé účely. Posledním opatřením je snížení nákladů na telefonní poplatky, pomocí využití Skypu nebo IP telefonie.

Závěrečným zhodnocením poznatků lze konstatovat, že cíle bakalářské práce byly splněny. Společnost SVS, s.r.o. si během svého dlouholetého působení vydobyla relativně stabilní pozici, jak na tuzemském, tak na zahraničním trhu. Na základě provedených analýz a stanovených opatření na optimalizaci firemních nákladů a na zefektivnění firemního řízení bylo shledáno, že společnost SVS, s.r.o. disponuje kvalitním manažerským vedením a má potenciál dosáhnout lepších ekonomických výsledků.

Seznam tabulek

<i>Tab. č. 1: Provozní náklady z provozně-hospodářské činnosti SVS za rok 2013 ...</i>	<i>28, 29</i>
<i>Tab. č. 2: Finanční náklady firmy SVS za rok 2013</i>	<i>29</i>
<i>Tab. č. 3: Vyčíslení fixních nákladů v roce 2013</i>	<i>31</i>
<i>Tab. č. 4: Vyčíslení variabilních nákladů v roce 2013</i>	<i>32</i>
<i>Tab. č. 5: Potřebné údaje k výpočtu globální nákladové funkce za rok 2013</i>	<i>33</i>
<i>Tab. č. 6: Vývoj celkových nákladů společnosti SVS (2009-2013).....</i>	<i>35, 36</i>
<i>Tab. č. 7: Celková výroba na tuzemském a zahraničním trhu v letech 2010 – 2013....</i>	<i>43</i>
<i>Tab. č. 8: Nejprodávanější výrobky na tuzemském trhu za rok 2013</i>	<i>44</i>
<i>Tab. č. 9: Kalkulace neúplných nákladů.....</i>	<i>44</i>
<i>Tab. č. 10: Kalkulace ceny nejvíce prodávaného cukrářského výrobku</i>	<i>45</i>
<i>Tab. č. 11: Výrobní režie za měsíc prosinec 2013</i>	<i>45</i>
<i>Tab. č. 12: Správní režie za měsíc prosinec 2013</i>	<i>46</i>
<i>Tab. č. 13: Odbytová režie za měsíc prosinec 2013</i>	<i>46</i>
<i>Tab. č. 14: Přehled výše mezd za prosinec 2013</i>	<i>46</i>
<i>Tab. č. 15: Náklady na nákup surovin za měsíc prosinec 2013.....</i>	<i>47</i>
<i>Tab. č. 16: Počet vyrobených ks vybraného výrobku (likérová špička)</i>	<i>47</i>
<i>Tab. č. 17: Návrh vlastní kalkulace vybraného výrobku (likérová špička)</i>	<i>47, 48</i>
<i>Tab. č. 18: Nejdůležitější režijní náklady společnosti na základě konzultace</i>	<i>48</i>
<i>Tab. č. 19: Návrh kalkulace na základě nejdůležitějších režijních položek</i>	<i>49</i>
<i>Tab. č. 20: Prodané výrobky do SRN za prosinec 2013 (v €).....</i>	<i>50</i>
<i>Tab. č. 21: Počet plánovaných prodaných ks prosinec 2013</i>	<i>51</i>
<i>Tab. č. 22: Mzdy dělníků v prosinci 2013.....</i>	<i>51</i>
<i>Tab. č. 23: Předběžná kalkulace výrobku Johanisbeer-Kochen.....</i>	<i>51, 52</i>
<i>Tab. č. 24: Výsledná kalkulace společnosti SVS, s.r.o. za prosinec 2013</i>	<i>52</i>
<i>Tab. č. 25: Zkompletované čokolády za měsíc prosinec 2013 (v €)</i>	<i>53</i>

<i>Tab. č. 26: Pohonné hmoty – zahraničí v prosinci 2013</i>	<i>53</i>
<i>Tab. č. 27: Počet zkompletovaných ks za prosinec 2013.....</i>	<i>54</i>
<i>Tab. č. 28: Odměny a mzdy za prosinec 2013</i>	<i>54</i>
<i>Tab. č. 29: Kalkulace zkompletovaného výrobku za prosinec 2013.....</i>	<i>54</i>
<i>Tab. č. 30: Porovnání poměrových ukazatelů firmy SVS, s.r.o., a odvětví 2013</i>	<i>56</i>
<i>Tab. č. 31: Náklady firmy SVS, s.r.o.....</i>	<i>57</i>
<i>Tab. č. 32: Vertikální analýza společnosti SVS, s.r.o., (údaje v letech 2010–2013)</i>	<i>58</i>
<i>Tab. č. 33: Horizontální analýza společnosti SVS, s.r.o.....</i>	<i>58, 59</i>
<i>Tab. č. 34: ABC analýza materiálu firmy SVS, s.r.o. v roce 2013.....</i>	<i>61</i>
<i>Tab. č. 35: Výkonová spotřeba společnosti SVS, s.r.o. v letech 2009 – 2013</i>	<i>63</i>
<i>Tab. č. 36: Vývoj spotřebitelských cen vybraných výrobků v České republice</i>	<i>63</i>
<i>Tab. č. 37: Vývoj spotřebitelských cen vybraných výrobků v České republice</i>	<i>64</i>
<i>Tab. č. 38: Vývoj osobních nákladů ve společnosti v letech 2009 – 2013</i>	<i>65</i>
<i>Tab. č. 39: Vývoj průměrné mzdy v České republice v letech 2009 – 2013</i>	<i>65</i>
<i>Tab. č. 40: Daně a poplatky v letech 2009 – 2013</i>	<i>66</i>
<i>Tab. č. 41: Finanční náklady v letech 2010 – 2013.....</i>	<i>67</i>
<i>Tab. č. 42: Vývoj měnových ukazatelů v letech 2009 – 2013</i>	<i>68</i>
<i>Tab. č. 43: Hodnoty jednotlivých kritérií dodavatelů společnosti SVS, s.r.o.</i>	<i>71</i>
<i>Tab. č. 44: Hodnocení jednotlivých kritérií dodavatelů společnosti dle pořadí.....</i>	<i>71</i>
<i>Tab. č. 45: Váhové hodnocení dodavatelů dle pořadí</i>	<i>72</i>
<i>Tab. č. 46: Stávající náklady na pohonné hmoty dodávkového vozidla Ford Transit .</i>	<i>74</i>
<i>Tab. č. 47: Návrh na snížení nákladů pohonných hmot společnosti SVS, s.r.o.....</i>	<i>75</i>
<i>Tab. č. 48: Sazby mýtného pro dálnice a rychlostní silnice v roce 2015.....</i>	<i>76</i>
<i>Tab. č. 49: Návrh na snížení nákladů společnosti vynakládaných na celní poplatky ..</i>	<i>76</i>
<i>Tab. č. 50: Přehled návrhů na optimalizaci nákladů a zefektivnění firemního řízení..</i>	<i>80</i>

Seznam obrázků

<i>Obr. č. 1: Logo společnosti SVS, s.r.o.</i>	8
<i>Obr. č. 2: Organizační struktura SVS, s.r.o.</i>	11
<i>Obr. č. 3: Průběh celkových nákladů</i>	23
<i>Obr. č. 4 Průběh jednotkových nákladů</i>	24
<i>Obr. č. 5: Bod zvratu</i>	25

Seznam grafů

<i>Graf č. 1: Vývoj HV v letech 1996 – 2013 (Kč)</i>	11
<i>Graf č. 2: Procentuální vyjádření jednotlivých nákladů (2013)</i>	29
<i>Graf č. 3: Procentuální zastoupení fixních a variabilních nákladů (2013)</i>	32
<i>Graf č. 4: Bod zvratu společnosti SVS, s. r.o.</i>	35
<i>Graf č. 5: Vývoj celkových nákladů v letech 2009-2013</i>	36
<i>Graf č. 6: ABC analýza</i>	63

Seznam použitých zkratk

HV = hospodářský výsledek

FN = fixní náklady

VN = variabilní náklady

CN = celkové náklady

CV = celkové výnosy

v_j = variabilní proporcionální náklady vyvolané jednotkou výkonu

c_j = jednotková cena

n = variabilní náklady na 1 jednotku

q = objem produkce v naturálních jednotkách

$Q_{(BZ)}$ = objem prodeje v jednotkách množství, při kterém je dosaženo bodu zvratu

h = haléřový ukazatel

THP = technicko-hospodářský pracovník

ČNB = Česká národní banka

SP = sociální pojištění

ZP = zdravotní pojištění

CZ-NACE = Klasifikace ekonomických činností

EAT = zisk po zdanění

EBIT = zisk před úroky a zdaněním

Seznam použité literatury

Publikace

1. ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011, 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2
2. FIBÍROVÁ, Jana, ŠOLJAKOVÁ, Libuše, WAGNER, Jaroslav. *Manažerské účetnictví: Nástroje a metody*. 1. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 392 s., ISBN 978-80-7357-712-4
3. HRADECKÝ, Mojmír, LANČA, Jiří, ŠÍŠKA, Ladislav. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 2008, 259 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
4. KHAN, M. Y., JAIN, P. K.. *Cost accounting*. New Delhi: Tata McGraw-Hill Pub. Co. Ltd, 2000. ISBN 0-07-040224-8.
5. KNÁPKOVÁ, Adriana, PAVELKOVÁ Drahomíra, ŠTEKER Karel. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2. rozš. vyd. Praha: Grada, 2013, 236 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4456-8
6. KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 3., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2010, 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8
7. KŘÍKAČ, Karel, PAVLÁK Miroslav. *Podniková ekonomika 2: učební text pro kombinované studium*. Vyd. 1. V Plzni.: Západočeská univerzita, 2010, 117 s. ISBN 978-80-7043-896-1
8. LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. 1. vydání, Praha: C. H. Beck, 2005, 234 s., ISBN 80-7179-419-8
9. NIERMEYER, Rainer, Seyffert, Manuel. *Jak motivovat sebe a své spolupracovníky*. 1. vyd. Praha: Grada, 2005, 109 s. ISBN 80-247-1223-7
10. POLLAK, Harry. *Jak odstranit neopodstatněné náklady: hodnotová analýza v praxi*. 1. vyd. Praha: Grada, 2005, 148 s. ISBN 80-247-1047-1
11. POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 1. vydání, Praha: Grada Publishing a.s., 2009, 240 s., ISBN 978-80-247-2974-9
12. SRPOVÁ, Jitka, ŘEHOŘ Václav a kol. *Základy podnikání: teoretické poznatky, příklady a zkušenosti českých podnikatelů*. 1. vyd. Praha: Grada, 2010, 427 s. ISBN 978-80-247-3339-5.
13. SVĚTLÍK, Jaroslav. *Marketing – cesta k trhu*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2005. 340 s. ISBN 80-86898-48-2.

14. SYNEK, Miloslav, KISLINGEROVÁ, Eva. *Podniková ekonomika. 5.*, přeprac. a dopl. vyd. Praha: C.H. Beck, 2010, 498 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-336-3.
15. SYNEK, Miloslav a kol. *Manažerská ekonomika. 5.*, aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3494-1.
16. SYNEK, Miloslav. *Podniková ekonomika. 4.* přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006, 475 s. ISBN 80-717-9892-4
17. VOCHOZKA, Marek, MULÁČ, Petr. *Podniková ekonomika. 1.* vyd. Praha: Grada, 2012, 570 s. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-4372-1.

Internetové zdroje

18. BusinessInfo: Podnikatelské prostředí: *Sazby mýtného od 1. ledna 2015* [online]. Praha, 18. 11. 2014 [cit. 24. 3. 2015]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/sazby-mytneho-od-1-ledna-2015-58246.html>.
19. Český statistický úřad. Česká republika od roku 1989 v číslech. Makroekonomika: *Základní ukazatele národního hospodářství (1990-2013)* [online]. Praha, 16. 5. 2014 [cit. 24. 3. 2015]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/ceska-republika-v-cislech-od-roku-1989-wau52m1y38>.
20. Český statistický úřad. Česká republika od roku 1989 v číslech. Trh práce: *Průměrná hrubá měsíční mzda zaměstnanců v národním hospodářství podle ekonomické činnosti (sekce CZ-NACE) (2005 - 2013)* [online]. Praha, 16. 5. 2014 [cit. 24. 3. 2015]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/ceska-republika-v-cislech-od-roku-1989-wau52m1y38>.
21. Český statistický úřad. Česká republika od roku 1989 v číslech. Spotřeba a ceny: *Míra inflace, vývoj spotřebitelských cen vybraných výrobků (1989-2013)* [online]. Praha, 16. 5. 2014 [cit. 24. 3. 2015]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/ceska-republika-v-cislech-od-roku-1989-au52m1y38>.
22. Ministerstvo průmyslu a obchodu 2013. *Finanční analýza podnikové sféry* [online]. Praha, 12. 6. 2014 [cit. 24. 3. 2015] Dostupné z: <http://www.mpo.cz>.

Ostatní zdroje

23. Finanční výkazy společnosti SVS, s.r.o. v letech 2008 - 2013

Seznam příloh

Příloha A: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2009

Příloha B: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2010

Příloha C: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2011

Příloha D: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2012

Příloha E: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2013

Příloha A: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2009

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v plném rozsahu**

ke dni 31.12.2009
(v celých tisících Kč)

IČ
45350825

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
SVS PÍSEŇ, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání, liší-li se od bydliště
KOTEROVSKÁ 166
326 00 PÍSEŇ

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 – 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	19 374	24 321
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	19 375	24 332
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-1	-11
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	10 916	12 967
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	9 653	11 367
B. 2.	Služby	10	1 263	1 600
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 – 08)	11	8 458	11 354
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	8 808	10 460
C. 1.	Mzdové náklady	13	6 816	7 499
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	1 930	2 585
C. 4.	Sociální náklady	16	62	76
D.	Daně a poplatky	17	91	90
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18		498
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	65	72
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	65	72
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	46	57
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2.	Prodaný materiál	24	46	57
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	-520	
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	711	751
H.	Ostatní provozní náklady	27	841	405
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
.	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 – 12 – 17 – 18 + 19 – 22 – (+/- 25) + 26 – 27 + (-28) – (-29)]	30	-320	667

© BILANCE PRAHA 2010

Zdroj: finanční výkazy SVS, s.r.o. za období 2009, 2015

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	36	51
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		48
O.	Ostatní finanční náklady	45	92	194
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)]	48	- 128	- 197
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49		43
Q. 1.	- splatná	50		43
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	- 160	427
XIII.	Mimořádné výnosy	53	52	42
R.	Mimořádné náklady	54	63	52
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	- 11	- 10
W.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	- 171	417
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	- 171	460

Sestaveno dne: 26.2.2010
Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručním závazkem
Předmět podnikání účetní jednotky: Cukrářská výroba
Podpisový záznam:

SVS Plzeň spol. s r.o.
cukrářská výroba
Koterovská 166, 326 00 Plzeň
tel.: 377 446 212, DIČ: CZ45350825

Příloha B: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2010

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v plném rozsahu**

ke dni 31. 12. 2010
(v celých tisících Kč)

IČ
453 50 825

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
SVS PLZEN, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání, liší-li se od bydliště
KOTEROVSKÁ 166
326 00 PLZEN

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 – 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	<u>14 490</u>	<u>19 344</u>
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	<u>14 490</u>	<u>19 345</u>
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		<u>- 1</u>
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	<u>9 031</u>	<u>10 916</u>
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	<u>8 092</u>	<u>9 653</u>
B. 2.	Služby	10	<u>939</u>	<u>1 263</u>
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 – 08)	11	<u>8 459</u>	<u>8 458</u>
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	<u>8 149</u>	<u>8 808</u>
C. 1.	Mzdové náklady	13	<u>6 114</u>	<u>6 816</u>
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	<u>1 965</u>	<u>1 930</u>
C. 4.	Sociální náklady	16	<u>40</u>	<u>62</u>
D.	Daně a poplatky	17	<u>148</u>	<u>91</u>
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18		
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	<u>40</u>	<u>65</u>
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	<u>40</u>	<u>65</u>
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	<u>44</u>	<u>46</u>
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2.	Prodaný materiál	24	<u>44</u>	<u>46</u>
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25		<u>- 520</u>
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	<u>438</u>	<u>411</u>
H.	Ostatní provozní náklady	27	<u>300</u>	<u>841</u>
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 – 12 – 17 – 18 + 19 – 22 – (+/- 25) + 26 – 27 + (-28) – (-29)]	30	<u>623</u>	<u>- 32</u>

© BILANCE PRAHA 2010

Zdroj: finanční výkazy SVS, s.r.o. za období 2010, 2015

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	29	36
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45	364	92
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)]	48	-393	-128
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49		
Q. 1.	- splatná	50		
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	230	-160
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		-11
W.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	230	-171
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	230	-171

Sestaveno dne: 14.5.2011

Právní forma účetní jednotky:

Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky:

Cukrářská výroba

Podpisový záznam:

SVS Plzeň spol. s r.o.
cukrářská výroba
Koterovská 10, 32400 Plzeň
tel.: 377 446 217, IČ: CZ45350825

[Handwritten signature]

Příloha C: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2011

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v plném rozsahu**

ke dni 31.12.2011
(v celých tisících Kč)

IČ
453 50 825

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
SVS PŘEŠŤ, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání, liší-li se od bydliště
KOTEROVSKÁ 166
516 00 PŘEŠŤ

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	<u>22 426</u>	<u>17 490</u>
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	<u>22 426</u>	<u>17 490</u>
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	<u>11 806</u>	<u>9 031</u>
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	<u>10 656</u>	<u>8 092</u>
B. 2.	Služby	10	<u>1 150</u>	<u>939</u>
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	<u>10 620</u>	<u>8 459</u>
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	<u>9 998</u>	<u>8 149</u>
C. 1.	Mzdové náklady	13	<u>7 551</u>	<u>6 114</u>
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	<u>2 387</u>	<u>1 965</u>
C. 4.	Sociální náklady	16	<u>60</u>	<u>70</u>
D.	Daně a poplatky	17	<u>203</u>	<u>148</u>
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18		
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	<u>65</u>	<u>70</u>
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	<u>65</u>	<u>70</u>
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	<u>55</u>	<u>47</u>
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2.	Prodaný materiál	24	<u>55</u>	<u>47</u>
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	<u>- 20</u>	
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	<u>795</u>	<u>738</u>
H.	Ostatní provozní náklady	27	<u>382</u>	<u>300</u>
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - (+/- 25) + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	<u>862</u>	<u>623</u>

© BILANCE PRAHA 2010

Zdroj: finanční výkazy SVS, s.r.o. za období 2011, 2015

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	56	29
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45	305	364
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/-) 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)]	48	-361	-393
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	19	
Q. 1.	- splatná	50	19	
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	482	230
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		
W.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	482	230
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	501	230

Sestaveno dne: 18.5.2012

Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: Cukrářská výroba

Podpisový záznam:

SVS Plzeň spol. s r.o.
 cukrářská výroba
 Koterovská 166, 326 00 Plzeň
 tel.: 377 446 212, DIČ: CZ4550825

Příloha D: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2012

KOPIE

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v plném rozsahu**

ke dni 31.12. 2012
(v celých tisících Kč)

IČ
453 50 825

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
SVS PÍZEN, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání, liší-li se od bydliště
1
KOTEROVSKA 166
326 00 PÍZEN

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 – 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	29 408	22 426
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	29 408	22 426
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	16 920	11 806
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	15 968	10 656
B. 2.	Služby	10	952	1 150
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 – 08)	11	12 488	10 620
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	10 857	9 998
C. 1.	Mzdové náklady	13	8 188	7 551
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	2 606	2 387
C. 4.	Sociální náklady	16	63	60
D.	Daně a poplatky	17	253	203
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	708	
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	61	65
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	61	65
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	54	55
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2.	Prodaný materiál	24	54	55
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	- 64	- 20
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	876	795
H.	Ostatní provozní náklady	27	1720	382
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 – 12 – 17 – 18 + 19 – 22 – (+/- 25) + 26 – 27 + (-28) – (-29))	30	- 103	862

© BILANCE PRAHA 2010

Zdroj: finanční výkazy SVS, s.r.o. za období 2012, 2015

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	52	56
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45	554	305
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/-) 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)]	48	-606	-361
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	51	19
Q. 1.	- splatná	50	51	19
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	-760	482
XIII.	Mimořádné výnosy	53	10	
R.	Mimořádné náklady	54	11	
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	-1	
W.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	-761	482
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	-710	501

Sestaveno dne: 31.1.2015
Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání účetní jednotky: Cukrářská výroba
Podpisový záznam:

SVS Plzeň spol. s r.o.
cukrářská výroba
Koterovská 166, 326 00 Plzeň
tel.: 377 448 212, DIČ: CZ45350825

Příloha E: Výkaz zisku a ztráty společnosti SVS, s.r.o., rok 2013

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů		VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY (v celých tisících Kč)		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky SVS Plzeň, s.r.o.	
		ke dni 31.12.2013			
		IČ 45350825		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky Koterovská 166 326 00 Plzeň	
Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období		
			sledovaném 1	minulém 2	
I.	Tržby za prodej zboží	01			
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02			
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	0	0	
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	37183	29408	
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	37183	29408	
II. 2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06			
II. 3.	Aktivace	07			
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	24278	16920	
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	21187	15968	
B. 2.	Služby	10	3091	952	
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	12905	12488	
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	11468	10857	
C. 1.	Mzdové náklady	13	8565	8188	
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14			
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	2844	2606	
C. 4.	Sociální náklady	16	59	63	
D.	Daně a poplatky	17	281	253	
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	938	708	
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	49	61	
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20			
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	49	61	
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	37	54	
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23			
F. 2.	Prodaný materiál	24	37	54	
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	16	-64	
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	950	876	
H.	Ostatní provozní náklady	27	320	1720	
V.	Převod provozních výnosů	28			
I.	Převod provozních nákladů	29			
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	844	-103	

Zdroj: finanční výkazy SVS, s.r.o. za období 2013, 2015

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	45	52
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	182	
O.	Ostatní finanční náklady	45	135	554
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - 41 + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)]	48	2	-606
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	120	51
Q. 1.	- splatná	50	120	51
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	726	-760
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	726	-760
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	846	-709

Sestaveno dne: 18.4.2014
Právní forma účetní jednotky: Společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání účetní jednotky: Cukrářská výroba
Podpisový záznam: _____

SVS Plzeň spol. s r.o.
cukrářská výroba
Koteryvská 166, 326 00 Plzeň
tel.: 378 446 212, DIČ: CZ45350825

Zdroj: finanční výkazy SVS, s.r.o. za období 2013, 2015

Abstrakt

ČESALOVÁ, P. Analýza řízení nákladů v konkrétní společnosti. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 89 s., 2015

Klíčová slova: náklady, bod zvratu, kalkulace, finanční analýza, optimalizace

Cílem bakalářské práce je analýza nákladů ve společnosti SVS, s.r.o. a následné stanovení možných opatření vedoucích k optimalizaci firemních nákladů. V práci jsou definovány základní informace o podniku. Jednotlivé kapitoly se zabývají členěním nákladů dle jednotlivých kritérií, jejich vyčíslením a následným srovnáním v určitých letech. Náklady byly analyzovány pomocí kalkulace a byla navržena kalkulace nové ceny výrobku. Práce se také zabývala vznikem, dopadem a ovlivnitelností nákladů a následnou optimalizací a navržením konkrétních opatření na snížení nákladů.

Abstract

ČESALOVÁ, P. The analysis of costs management in the company. Bachelor thesis. Pilsen: The faculty of Economics University of West Bohemia, 89 p., 2015

Key words: costs, break even point, calculations, financial analysis, optimization

The objective of this bachelor's work is the cost analysis at the SVS Company s.r.o. and a subsequent determination of feasible measures leading to an operating costs optimization in the firm. The work includes definitions of all essential information about the Company. The individual chapters deal with the segment of the costs according to the individual criteria, their evaluation and a consequent comparison in particular years. The costs were analysed and calculated and subsequently a new price of the product was proposed. The work also dealt with the origin, impact and susceptibility of these costs and their consequent optimization with a proposal of specific measures for lowering the expenses.