



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PODNIKOHOSPODÁŘSKÁ

Nákladová analýza ve vybrané společnosti

Cost Analysis of the Selected Company

Student: Veronika Zetochová  
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Alena Stibůrková

Ostrava 2016

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra podnikohospodářská

## Zadání bakalářské práce

Student: **Veronika Zetochová**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6208R020 Ekonomika podniku  
Téma: **Nákladová analýza ve vybrané společnosti**  
**Cost Analysis of the Selected Company**  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika nákladů a vymezení metod nákladové analýzy
3. Popis společnosti
4. Aplikace vybraných metod nákladové analýzy ve společnosti
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

FIBÍROVÁ, J., L. ŠOLJAKOVÁ, J. WAGNER a P. PETERA. *Manažerské účetnictví Nástroje a metody*. Praha: Wolters Kluwer, 2015.

MRUZKOVÁ, Jarmila a Karolina LISZTWANOVÁ. *Teorie nákladů, kalkulace a ceny*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013. ISBN 978-80-248-3164-0.

SYNEK, Miloslav, Eva KISLINGEROVÁ a kol. *Podniková ekonomika*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN 978-80-7400-336-3.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Alena Stibůrková**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 06.05.2016



Ing. Josef Kašík, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

## **Prohlášení**

„Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně.“

15. července 2016



.....  
Veronika Zetochová

## **Poděkování**

Ráda bych poděkovala paní Ing. Aleně Stibůrkové za přínosné rady, připomínky a odbornou pomoc při vypracování bakalářské práce.

Dále chci poděkovat firmě Garmet Rožnov p. R., konkrétně paní Daně Křenkové za poskytnutí potřebných informací, za její vstřícnost a ochotu.

# Obsah

<b>1. ÚVOD</b> .....	<b>6</b>
<b>2. TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>7</b>
2.1. Pojetí nákladů.....	7
2.1.1. Finanční pojetí nákladů .....	7
2.1.2. Manažerské pojetí nákladů .....	7
2.2. Klasifikace nákladů.....	8
2.2.1. Druhové členění nákladů.....	8
2.2.2. Účelové členění nákladů.....	9
2.2.3. Členění dle vztahu nákladů ke změně objemu výroby.....	9
2.2.4. Členění nákladů ve vztahu k výkonům – kalkulační členění nákladů.....	10
2.2.5. Členění nákladů podle místa vzniku.....	11
2.2.6. Členění nákladů z hlediska rozhodovacích procesů.....	11
2.3. Metody stanovení nákladových funkcí .....	12
2.3.1. Metoda klasifikační analýzy.....	13
2.3.2. Metoda dvou účetních období .....	13
2.3.3. Grafická metoda .....	14
2.3.4. Technologická metoda.....	15
2.3.5. Metoda sumační.....	16
2.3.6. Metoda nejmenších čtverců (regresní a korelační analýzy) .....	17
2.4. Analýza bodu zvratu .....	17
2.4.1. Grafické stanovení bodu zvratu.....	18
2.4.2. Matematické odvození bodu zvratu.....	19
2.4.3. Využití analýzy bodu zvratu.....	20
2.4.3.1. Objem produkce a tržby zabezpečující požadovaný zisk .....	21
2.4.3.2. Maximální variabilní náklady.....	21
2.4.3.3. Maximální celkové fixní náklady .....	21

2.4.3.4. Minimální výše prodejní ceny .....	22
2.4.3.5. Citlivosti zkoumaných veličin .....	22
2.4.3.6. Kritické využití výrobní kapacity .....	24
<b>3. CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI .....</b>	<b>25</b>
3.1. Obecné údaje o společnosti .....	25
3.2. Předmět podnikání uvedený v obchodním rejstříku.....	25
3.3. Historie společnosti .....	26
3.3.1. Vznik .....	26
3.3.2. Poloha společnosti .....	26
3.3.3. Základní kapitál .....	26
3.3.4. Podnikatelské aktivity a provozní prostory .....	26
3.3.5. Kapitálové zajištění .....	27
3.3.6. Platební styk .....	27
3.3.7. Smluvní vztahy .....	27
3.3.8. Odbornost v oboru a personální zajištění .....	27
3.3.9. Organizační struktura společnosti .....	28
3.3.10. Počet zaměstnanců.....	28
3.4. Účtování podniku .....	28
3.4.1. Účtování a ocenění zásob .....	28
3.4.2. Hmotný a nehmotný majetek.....	29
3.4.3. Přepočty údajů cizích měn.....	29
3.4.4. Pohledávky a závazky .....	29
3.5. Kalkulace obědů.....	29
<b>4. APLIKACE VYBRANÝCH METOD NÁKLADOVÉ ANALÝZY VE VYBRANÉ SPOLEČNOSTI .....</b>	<b>30</b>
4.1. Nákladová analýza dle druhu nákladů .....	30
4.2. Nákladová analýza – kalkulační členění nákladů .....	33

4.2.1. Kalkulační členění nákladů v roce 2012 .....	34
4.2.2. Kalkulační členění nákladů v roce 2015 .....	38
4.2.3. Vývoj celkových přímých a nepřímých nákladů v letech 2012 – 2015 .....	42
4.3. Metoda klasifikační analýzy .....	42
4.3.1. Fixní a variabilní náklady firmy .....	43
4.3.2. Fixní náklady firmy v roce 2012 a 2015 .....	44
4.3.3. Variabilní náklady firmy v roce 2012 a 2015 .....	46
4.3.4. Přehled fixních a variabilních nákladů v letech 2012 – 2015 .....	47
4.4. Analýza bodu zvratu .....	48
4.4.1. Rozdělení na fixní a variabilní náklady .....	49
4.4.2. Výpočet parametrů pro stanovení bodu zvratu .....	50
4.4.3. Výpočet bodu zvratu .....	51
<b>5. ZÁVĚR .....</b>	<b>52</b>
<b>Seznam použité literatury .....</b>	<b>54</b>
<b>Seznam zkratk .....</b>	<b>55</b>
<b>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</b>	
<b>Seznam příloh</b>	
<b>Přílohy</b>	



# 1. ÚVOD

Náklady vynakládá každá jedna společnost, která podniká. Je důležité, aby firma ovládala jak svou stránku obchodní, tak i finanční. Každý podnik se snaží své náklady snižovat nebo je přinejmenším udržovat na co nejnižší úrovni, ale vzhledem ke zvyšování cen statků a služeb to není snadné. Základem je tedy dobrý/á účetní. Je důležité vést účetnictví přehledně pro kontrolu, zda podnik vynaložil své ekonomické zdroje efektivně či nikoliv. Jedním z důvodů, proč se podnik snaží snižovat své náklady je, aby byl stále konkurenceschopný – mohl prodávat výrobky za nižší cenu než konkurence, ale nadále produkoval zisk. Je třeba si přitom dávat pozor, aby příliš nízká cena neodradila potencionální zákazníky. Aby podnik mohl své náklady řídit, musí je podrobněji třídit. Pomocí analýzy nákladů si zjišťuje, jak se podílí náklady na výsledku hospodaření a také podíly jednotlivě roztríděných položek nákladů na celkových nákladech. Využívají se k tomu nákladové modely, které vyjadřují vliv faktorů, které působí na změnu nákladů.

Cílem bakalářské práce je zhodnotit vývoj a průběh nákladů prostřednictvím analýzy nákladů ve firmě Garmet Rožnov p. R. s.r.o. za období roků 2012 až 2015. Tato firma sídlí v Rožnově pod Radhoštěm a jejím hlavním předmětem podnikání je provozování maloobchodu a závodní jídelny.

Bakalářská práce je rozdělena do tří základních částí, dále obsahuje závěr, seznam zdrojů a odborné literatury, seznam použitých zkratk a přílohy. V první části jsou vymezeny teoretické oblasti daného tématu z odborné literatury, jako klasifikace nákladů dle různých hledisek, metody stanovení nákladových funkcí nebo analýza bodu zvratu. Druhá část obsahuje seznámení s firmou, tedy její charakteristiku, historii nebo způsob účtování. V poslední z těchto tří částí je provedena analýza nákladů dané firmy v praxi. Obsahuje nákladovou analýzu dle druhů nákladů, kalkulační členění nákladů a analýzu bodu zvratu. Na konci práce jsou vloženy čtyři přílohy – výkazy zisků a ztrát za sledované období 2012 až 2015.

## 2. TEORETICKÁ ČÁST

### 2.1. Pojetí nákladů

Hned na začátek si musíme rozlišit náklady od peněžních výdajů. **Výdaje** představují v peněžní formě vyjádřené použití jednotlivých druhů hospodářských prostředků podniku, bez ohledu na účel jejich vynaložení. **Náklady** představují spotřebu výrobních faktorů oceněných penězi. [2]

#### 2.1.1. Finanční pojetí nákladů

Ve finančním účetnictví náklady vyjadřují skutečně spotřebované, peněžně vyjádřené ekonomické zdroje. Jsou charakteristické volnou vazbou k výkonům (předmětu činnosti podniku). Tyto náklady se projevují jako úbytek aktiv, přičemž se nemusí jednat pouze o úbytek peněžních prostředků, ale i o úbytek majetku, který jsme dříve nakoupili a je teprve nyní spotřebován nebo postupně opotřebováván. Také se projevují zvýšením závazků, kdy vznik nákladu časově předchází peněžní výdaj. Ocenění spotřebovaných zdrojů se provádí ve skutečných cenách k datu pořízení ekonomického zdroje, v tzv. historických pořizovacích cenách. [1], [2]

#### 2.1.2. Manažerské pojetí nákladů

Manažerské pojetí nákladů je označováno také jako náklady z hlediska činnosti řídicích pracovníků a to proto, že se tyto náklady vymezují jako hodnotově vyjádřené účelné vynaložení ekonomických zdrojů účelově souvisejících s uskutečňováním předmětu činnosti podniku. Na rozdíl od finančního pojetí jsou charakteristické tím, že mají těsný vztah k výkonům, které jsou předmětem činnosti podniku.

Ocenění ekonomických zdrojů je v manažerském účetnictví provedeno ve:

- skutečných pořizovacích cenách,
- reprodukčních pořizovacích cenách,
- odhadovaných cenách,
- pomocí kalkulačních a oportunitních nákladů. [2]

## 2.2. Klasifikace nákladů

Jedním z hlavních cílů ekonomů a manažerů je řízení nákladů. Proto se celkové náklady podniku třídí podle určitých hledisek. Hlavními těmito hledisky jsou nákladové druhy, účel nákladů, vztah nákladů ke změně objemu výroby, rozhodovací procesy a další.

### 2.2.1. Druhovému členění nákladů

Druhovému členění se zobrazuje v rozlišení dle ekonomické podstaty vynaložených zdrojů. Výhodou je průkaznost a jednoznačnost použitých ekonomických zdrojů. Tohle členění je vhodné pro sestavování účetních výkazů, jako např. výkaz zisku a ztráty, a také poskytuje údaje pro řadu podnikových rozborů. [1]

Konkrétně se rozlišuje **šest nákladových druhů**, a to:

- spotřeba materiálu a energie,
- spotřeba použitých externích prací a služeb, např. nájemné, opravy a udržování majetku,
- mzdové a ostatní osobní náklady,
- odpisy nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku,
- finanční náklady, např. pojistné, bankovní poplatky,
- mimořádné náklady, např. pokuty za znečištění životního prostředí. [2]

Abychom mohli využít druhového členění, musí náklady splňovat **tři základní vlastnosti**.

Musí být:

- externí (vznikají na hranici podniku s vnějším okolím),
- prvotní (vyskytují se v podniku poprvé),
- jednoduché (nemají podrobnější vnitřní členění - nerozkládají se na jednotlivé složky).

Využívá se v účetnictví, kdy výčet nákladových druhů je zachycen v účetní osnově podniku v 5. účtové třídě. Zde se náklady člení na:

- **provozní náklady** – jsou spojeny s výrobní činností podniku, např. spotřeba materiálu,
- **finanční náklady** – souvisejí s finančními operacemi podniku, např. úhrada úroků,
- **mimořádné náklady** – vznikají při neobvyklých situacích, např. manko při inventuře.

Členění nákladů podle druhu nelze zcela využít pro kontrolu a řízení hospodárnosti a to proto, že samy o sobě nevyjadřují vztah nákladů k výkonům, tedy účel využití. Je to kvůli jejich evidenci v celkových a ne v průměrných hodnotách, a proto se musejí kombinovat s účelovým členěním nákladů. [2]

### 2.2.2. Účelové členění nákladů

Na druhové členění nákladů navazují podrobnější členění podle účelu jejich vynaložení. Ta umožňují posoudit přiměřenost vývoje nákladů, řídit hospodárnost a řídit zisk. Tyto náklady se sledují ve spojení s příčinnými souvislostmi jejich vzniku, s vazbou k procesu tvorby výkonů a v konkrétních útvarech ve vztahu ke konkrétním výkonům a činnostem. [1]

Prvním členěním je rozdělení na:

- **technologické náklady** – vznikají vynaložením prostředků a práce při uskutečňování technologických operací v procesu. Příkladem jsou náklady na spotřebu materiálu, na tzv. technologickou energii apod.
- **náklady na obsluhu, zajištění a řízení** – souvisejí se zajišťováním podmínek a jednotlivých činností v průběhu podnikatelského procesu. Příkladem jsou náklady na opravy, na ochranu a bezpečnost při práci, na úklid apod. [2]

Druhé členění nákladů je podrobnější členění předchozího:

- **jednicové náklady** – jsou část technologických nákladů, které bezprostředně souvisejí a vznikají s konkrétní jednotkou výkonu opakovaně. Příkladem jsou náklady na základní materiál, mzdy výrobních dělníků a jiné.
- **režijní náklady** – tvoří je ta část technologických nákladů, která souvisí se zabezpečením vlastního technologického procesu a všemi náklady na zajištění, obsluhu a řízení. Příkladem jsou náklady na pomocný materiál, na elektrické energie a jiné. [2]

### 2.2.3. Členění dle vztahu nákladů ke změně objemu výroby

Cílem tohoto členění je zjistit, jak se budou měnit náklady při rozdílném objemu výroby. Podle vztahu ke změně objemu výroby třídíme celkové náklady na variabilní (proměnlivé), fixní (stálé) a smíšené.

**Variabilní náklady** se dají definovat jako náklady, které se mění v závislosti na objemu výkonů a jsou tedy opakovaně vkládanými. Příkladem je spotřeba materiálu, technologické energie, spotřebovaná služba nebo úkolová mzda dělníků. Primárně se vyjadřují na jednotku výkonu a celkové variabilní náklady získáme vynásobením počtem jednotek. Podle toho, jak jsou tyto náklady závislé na objemu výkonů, se rozlišují typy variabilních nákladů - variabilní náklady **proporcionální**, kdy tempo růstu nákladů je stejné jako u objemu produkce. Jestliže náklady rostou pomaleji než objem výkonů, jedná se o **podproporcionální** náklady. A naopak pokud náklady rostou rychleji než objem produkce, jsou to tzv. **nadproporcionální** náklady. Když s rostoucím objemem výroby náklady absolutně klesají nebo s klesajícím objemem výkonů absolutně rostou, jsou to náklady **regresivní**. [1] [2]

**Fixní náklady** jsou jednorázově vynaložené náklady za určité časové období. Výše těchto nákladů není závislá na objemu výkonů, jsou označovány jako konstantní náklady, ale je limitována kapacitou. Příkladem jsou odpisy DHM a DNM, nájemné, úroky, spotřeba energie na osvětlení nebo správní režie. Celkové fixní náklady se s rostoucím objemem výroby nemění, zatímco fixní náklady jednotkové klesají s růstem objemu výkonů. [1] [2]

**Smišené náklady** obsahují jak náklady variabilní, tak i náklady fixní. Příkladem takových nákladů jsou náklady na opravy a údržbu, kde fixní část jsou náklady na preventivní prohlídky, a variabilní část souvisí s opotřebením výrobního zařízení. [2]

#### **2.2.4. Členění nákladů ve vztahu k výkonům – kalkulační členění nákladů**

Toto členění je označováno jako kalkulační členění nákladů a to proto, že se využívá při tvorbě kalkulací, kdy zjišťujeme náklady ve vztahu k jednotce výkonu. Z hlediska způsobu přiřazení nákladů rozlišujeme dvě základní skupiny nákladů – přímé a nepřímé.

**Náklady přímé** bezprostředně souvisejí s určitým druhem výkonu a výše těchto nákladů je na daný výkon zjistitelná, např. měřením nebo vážením.

**Nepřímé náklady** se naopak nedají zjistit na daný výkon, představují tedy společné náklady. Vyčísľují se na jednotlivé kalkulační jednotice pomocí tzv. kalkulačních technik.

Z popisu vyplývá, že většina nákladů přímých jsou současně náklady jednicové, ale také mohou být nákladem režijním. Kdežto nepřímé náklady mohou být současně pouze náklady režijní, které jsou společné pro více druhů výkonů. [2]

### 2.2.5. Členění nákladů podle místa vzniku

Aby bylo hodnocení a ovlivňování hospodárnosti a efektivnosti podniku objektivní, je nutné rovněž posuzovat náklady vynaložené v jednotlivých podnikových útvarech neboli podle místa vzniku. Místo vzniku je označováno jako středisko. Středisko je součástí organizační a ekonomické struktury podniku. Podle způsobu vzniku nákladů v konkrétních střediscích se rozlišují prvotní a druhotné náklady.

**Prvotní náklady** vznikají v podniku spotřebou ekonomických zdrojů dodaných externími dodavateli. Takové náklady jsou současně i externí a projevují se jako jednoduché - obsahuje jeden homogenní druh ekonomického zdroje. Příkladem je spotřeba uhlí.

**Druhotné náklady** jsou takové, které vznikají při spotřebě výkonů jednoho střediska ve středisku jiném. Tyto náklady jsou vynaloženy jako podruhé – poprvé jako prvotní náklady v prvním středisku a podruhé při spotřebě tohoto výkonu. Jsou označovány jako nákladní interní a projevují se jako komplexní – lze je rozdělit na původní složky nákladů. [2]

### 2.2.6. Členění nákladů z hlediska rozhodovacích procesů

Rozhodování je založeno na určení a odhadu budoucích hodnot nákladů i výnosů, které ovlivňují budoucí výsledek hospodaření i průběh peněžních toků. Je důležité, aby u úloh, které vycházejí ze změn výrobního nebo reprodukčního procesu, byly náklady rozděleny na náklady danou změnou ovlivněné a neovlivněné. [2], [3]

Tyto náklady lze členit na:

- **relevantní náklady** – jsou to budoucí náklady, které přísluší pouze danému rozhodnutí a liší se dle jednotlivých alternativ, které přicházejí v úvahu. Smyslem těchto nákladů je vyjádřit rozdíly mezi alternativami pomocí tzv. rozdílových nákladů.
- **irelevantní náklady** – jsou to takové náklady, které se nemění při uplatnění různých rozhodnutí, tj. když jsou ve všech alternativách totožné.

- **imputované náklady** – jedná se o odvozené náklady, jež vznikají v souvislosti se zvolenou alternativou a projeví se na různých místech podniku. Tyto náklady se označují jako náklady připisované danému rozhodnutí, protože se musí zahrnout do nákladů dané alternativy. Při zanedbání existence těchto nákladů může nastat chybný výběr alternativy a tím neočekávané důsledky.
  - **oportunitní náklady** – jedná se o fiktivní připisované náklady, tedy ušlé ekonomické zdroje z nejlepší zamítnuté alternativní varianty. Nazývají se také jako náklady ušlých příležitostí a uplatňují se v případě, pokud jsou k dispozici omezené zdroje.
- utopené náklady** – vyjadřují náklady, které byly vynaloženy v minulosti a současné rozhodování manažerů je již neovlivní. [3]

### 2.3. Metody stanovení nákladových funkcí

Nákladové modely, které zobrazují reálný průběh celkových nákladů, obsahují složku fixních a složku variabilních nákladů. Předpokládá se, že mezi celkovými náklady a objemem výkonů existuje **lineární vztah**, který vyjadřuje lineární nákladová funkce:

$$N = FN + vn \cdot Q \quad (2.1)$$

*N ... celkové náklady v Kč*

*FN ... celkové fixní náklady v Kč*

*vn ... jednotkové variabilní náklady v Kč na jednotku výkonu*

*Q ... objem produkce*

Parametry nákladových funkcí se stanovují z údajů o nákladech a objemech produkce jednoho nebo dvou časových období, anebo z údajů více časových období.

Ke stanovení nákladových funkcí se využívají tyto **metody**:

- metoda klasifikační analýzy,
- metoda dvou účetních období,
- metoda grafická,
- metoda technologická,
- metoda sumační,
- metoda nejmenších čtverců (regresní a korelační analýzy). [2]

### 2.3.1. Metoda klasifikační analýzy

Je to metoda **stanovení fixních a variabilních nákladů**, tzn., že klasifikuje jednotlivé nákladové položky do skupiny fixních a variabilních nákladů. Základem pro analýzu jsou náklady zachycené v účetnictví za vybrané období v druhovém členění.

Po provedení klasifikace všech nákladových položek se dále sčítají všechny variabilní náklady, čímž získáme celkové variabilní náklady a odečtením těchto nákladů od celkových nákladů se získává přibližná výše fixních nákladů. Pro získání variabilních nákladů na jednotku se vydělí celkové variabilní náklady s objemem produkce.

Přesnost metody ovlivňují znalosti a zkušenosti pracovníků, kteří analýzu provádějí. Dále i struktura analyzovaných údajů, tzn., že přesnost stanovené nákladové funkce za podnik celkem je méně přesný než dle místa vzniku nákladů.

Dá se říci, že tato metoda je náročná a to kvůli množství a detailnosti členění posuzovaných nákladů. Díky tomu jsou výsledky získané touto metodou poměrně přesné, ale využitelnost je krátkodobá kvůli vnějším vlivům na cenu, objem produkce apod. [2]

### 2.3.2. Metoda dvou účetních období

U této metody se pracuje s údaji o nákladech a objemech produkce za dvě vybrané období. Výsledkem je **lineární nákladový model celkových nákladů**. Pomocí metody se stejně jako u předchozí metody stanovují celkové fixní náklady a variabilní náklady na jednotku produkce.

Důležité je, aby se mezi sledovanými obdobími nezměnily fixní náklady, a předpokládá se proporcionální vývoj celkových nákladů s růstem objemu produkce. Dále je důležitá volba dvou období. Vybíráme měsíc s nejvyšším a nejnižším objemem produkce. Musíme dávat pozor, aby námi zvolené měsíce odpovídaly normálnímu vývoji a nešlo o mimořádná období, např. měsíc, kdy došlo k výpadku výroby vlivem havárie zařízení nebo celozávodní dovolené.



Při výpočtu parametrů se využívá postup:

- výpočet parametru  $vn$

$$vn = \frac{N_2 - N_1}{Q_2 - Q_1} \quad (2.2)$$

- výpočet parametru FN

$$FN = N_2 - vn \cdot Q_2 \text{ nebo } FN = N_1 - vn \cdot Q_1 \quad (2.3)$$

*vn ... jednotkové variabilní náklady v Kč na jednotku produkce*

*N<sub>2</sub> ... celkové náklady druhého období v Kč*

*N<sub>1</sub> ... celkové náklady prvního období v Kč*

*Q<sub>2</sub> ... objem produkce druhého období v naturálních jednotkách*

*Q<sub>1</sub> ... objem produkce prvního období v naturálních jednotkách*

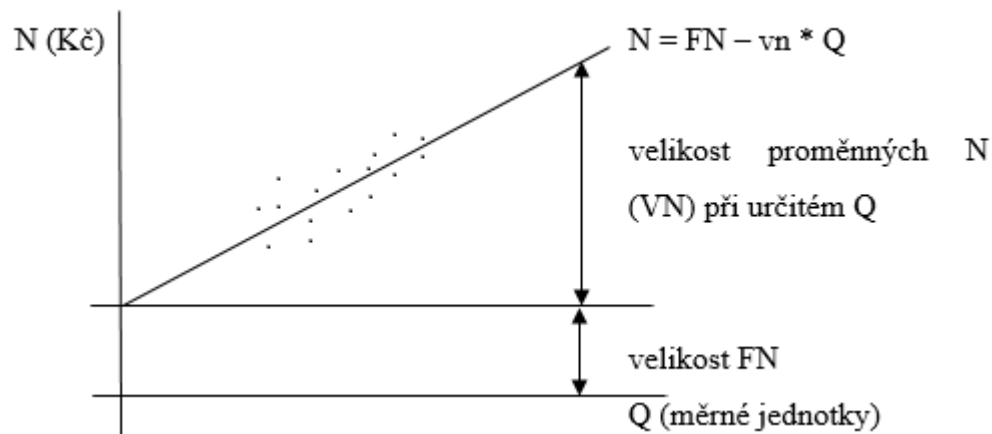
*FN ... celkové fixní náklady v Kč*

Výše variabilních a fixních nákladů se dá zjistit velmi rychle, ale s velmi malou přesností. Využívá se proto jako první orientace o vývoji nákladů a je vhodné ji kombinovat s metodou grafickou. [2]

### 2.3.3. Grafická metoda

Podstatou této metody je zobrazení výše nákladů odpovídající určitému objemu výkonů nejčastěji na základě statistických nebo podobných údajů minulých období. Využívá se přitom pravoúhlá soustava souřadnic, pomocí které se znázorňují body celkových nákladů pro dané objemy produkce. Těmito body vedeme **regresní přímku** tak, aby vzdálenost od bodů byla co nejmenší. Výsledkem je tzv. **bodový diagram** (obr. 2.1). Na osu  $x$  se nanáší objem produkce  $Q$  a na osu  $y$  náklady. [2]

Obr. č. 2.1 Bodový diagram



Zdroj: Teorie nákladů, kalkulace a ceny.

### 2.3.4. Technologická metoda

Metoda technologická je založena na znalosti tzv. **technologických funkcí**, která vyjadřuje závislost spotřeby jednotlivých výrobních činitelů na parametrech technologického charakteru. Příkladem technologické funkce je, že spotřeba paliva u benzinového motoru závisí na typu motoru, počtu a obsahu válců, počtu otáček atd.

Spotřeba výrobního činitele je funkcí řady **technických parametrů**, tedy funkcí vícefaktorovou na rozdíl od funkce klasické. Tyto technické parametry se vyjadřují ve fyzikálních jednotkách.

K určení funkce technologické je potřeba výrobní proces rozložit na dílčí procesy fyzikální, chemické apod. Dále prozkoumat vzájemné působení a transformaci jednotlivých druhů činitelů při technologickém procesu. Také zjistit, jaké technické a technologické vlastnosti jsou pro zkoumaný dílčí proces podstatné a odvodit funkční závislosti výrobních činitelů na technických a technologických parametrech. Následně se vytvořená funkce ocení běžnými nebo předběžnými cenami – záleží na tom, jaké náklady má vyjadřovat.

Tato metoda je velmi pracná, kvůli řadě měření a výpočtů, ale dosažené výsledky jsou poměrně přesné. Za nezbytné se považuje spolupráce ekonomů s techniky. Použitím technologické metody je možné stanovit závislost spotřeby pouze druhů nákladů, které jsou spojeny se spotřebou pouze jednicových výrobních činitelů.

Proto není vhodná pro stanovení režijních nákladů. Je významná u těch výrobních procesů, kde neexistují údaje za minulá období – zejména u nových výrobků nebo změněné technologie při výrobě stávajících výrobků. [2]

### 2.3.5. Metoda sumační

Sumační metoda se někdy označuje alternativním názvem jako **metoda průměrů**. Při výpočtu fixních a variabilních nákladů je potřeba mít k dispozici více údajů o objemech produkce a celkových nákladech za více období, avšak počet období by měl být sudý.

Při aplikaci se používá následující **postup**:

- zjištěné údaje o objemech produkce v jednotlivých obdobích a odpovídajících celkových nákladech se uspořádají podle velikosti objemu produkce a rozdělí se na dvě části,
- vypočteme hodnotu aritmetických průměrů objemů produkce a nákladů v obou částech,
- obdobným způsobem jako u metody dvou období se provede výpočet parametrů  $FN$  a  $vn$  lineární nákladové funkce.

Pro výpočet parametru  $vn$  platí:

$$vn = \frac{\overline{N_2} - \overline{N_1}}{\overline{Q_2} - \overline{Q_1}} \quad (2.4)$$

a pro výpočet parametru  $FN$ :

$$FN = \overline{N_2} - b \cdot \overline{Q_2} \quad \text{nebo} \quad (2.5)$$

$$FN = \overline{N_1} - b \cdot \overline{Q_1}. \quad (2.6)$$

*vn ... jednotkové variabilní náklady v Kč na jednotku produkce*

*$\overline{N_1}$  a  $\overline{N_2}$  ... průměrné náklady období ve skupinách*

*$\overline{Q_1}$  –  $\overline{Q_2}$  ... průměrné objemy výroby ve skupinách*

*FN ... celkové fixní náklady v Kč*

Metoda sumační není příliš náročná na početní operace, ale odhad variabilních a fixních nákladů je přesnější než u metody dvou účetních období. [2]

### 2.3.6. Metoda nejmenších čtverců (regresní a korelační analýzy)

Tato metoda je založena na aplikaci statistické **metody regresní a korelační analýzy**. Údaje pro výpočet odhadu celkových  $FN$  a průměrných  $vn$  jsou objemy produkce a celkové náklady za více účetních období. Řešení je založeno na principu minimalizace sumy vertikálních odchylek mezi skutečnými náklady pro dané objemy produkce a náklady vyplývajícími z regresní přímky.

Pro stanovení parametrů  $a$  a  $b$  se používají vztahy:

$$a = \bar{y} - b \cdot \bar{x} \quad (2.7)$$

$$b = \frac{\sum (x_i - \bar{x}) \cdot y_i}{\sum (x_i - \bar{x})^2} \quad (2.8)$$

$\bar{x}$  ... aritmetický průměr objemu produkce v měrných jednotkách

$\bar{y}$  ... aritmetický průměr celkových nákladů v Kč

Pomocí této metody lze dosáhnout celkem spolehlivých výsledků. Metoda nejmenších čtverců umožňuje stanovit i spolehlivost zjištěných funkcí pomocí měř korelace a provádět předběžné odhady chyb zjišťovaných hodnot pomocí tzv. **mezí spolehlivosti**. [2]

### 2.4. Analýza bodu zvratu

Analýza bodu zvratu je jedna ze tří nejdůležitějších technik používaných pro krátkodobá rozhodnutí, které je možno realizovat v průběhu krátké doby.

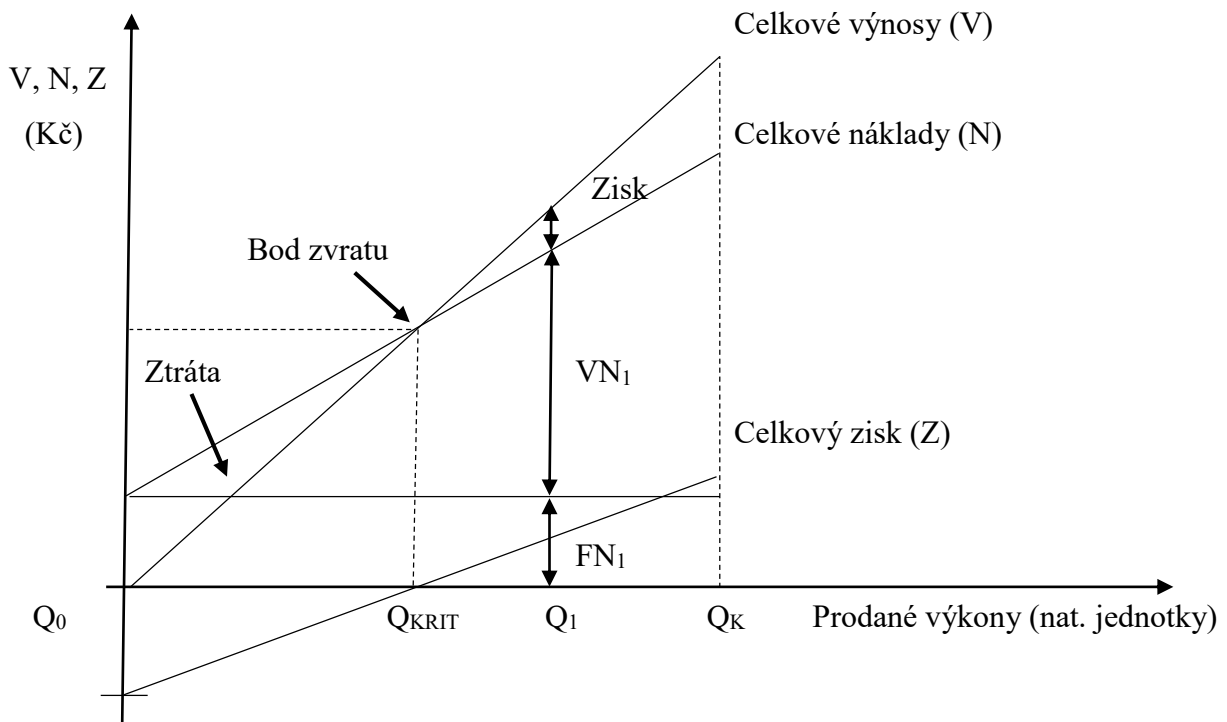
Pomocí této analýzy podnik zkoumá, jak se mění jeho tržby, náklady a zisk v závislosti na změně objemu produkce. Podnik chce především zjistit bod, od kterého výrobky začínají přispívat k tvorbě zisku. Tento bod se nazývá **bod zvratu** a představuje tedy objem výrobků, při kterém se celkové tržby rovnají celkovým nákladům a není dosahováno zisku ani ztráty. Můžeme se setkat i se synonymy jako mrtvý bod, kritický bod rentability, anebo nulový bod. [2], [3]

Základem je opět klasifikace nákladů na **variabilní a fixní složku**. Identifikaci a kvantifikaci výše variabilních a fixních nákladů pro analýzu bodu zvratu je možné provést s využitím metod stanovení nákladových funkcí, které jsou popsány v kapitole 2.3. [2]

### 2.4.1. Grafické stanovení bodu zvratu

Pokud hodnoty vyjádříme graficky, situace vypadá následovně:

Graf č. 2.1 Grafické odvození bodu zvratu



Zdroj: Teorie nákladů a kalkulace

Z grafu je možno vidět, že pokud podnik produkuje menší objem výkonů než je hodnota bodu zvratu, celkové náklady jsou vyšší než tržby a podnik generuje ztrátu. Při hodnotě bodu zvratu je hospodářský výsledek nulový a s každým dalším vyrobeným kusem generuje podnik zisk. Čím vyšší je tedy objem produkce, tím vyšší je zisk. Takové podniky jsou tímto motivovány k tomu, aby produkovaly co nejvíce výrobků s jediným omezením, a to s omezením maximální kapacitou. [3]

Tradiční analýza bodu zvratu vychází ze základních **předpokladů a omezení**:

- jedná se o homogenní výrobu s jedním druhem výkonu,
- veškerá produkce je prodaná,
- množství prodané produkce je nezávisle proměnnou veličinou,
- všechny náklady se dají rozdělit na fixní a variabilní,
- výrobní proces je nepřetržitý,
- technologie ani organizace výroby se nemění,

- nemění se cena výrobku,
- variabilní i celkové náklady se vyvíjejí lineárně,
- fixní náklady se nemění. [2]

Z těchto předpokladů vyplývá, že se výnosy a celkové náklady dají vyjádřit pomocí lineárních rovnic:

$$\text{výnosy: } V = p \cdot Q \quad (2.9)$$

$p$  ... prodejní cena výkonu v Kč na jednotku produkce

$Q$  ... množství prodané produkce v naturálních jednotkách (ks, t, ...)

$$\text{celkové náklady: } N = FN + vn \cdot Q \quad (2.10)$$

$FN$  ... celkové fixní náklady v Kč

$vn$  ... jednotkové variabilní náklady v Kč/jednotku produkce

$Q$  ... množství vyrobené i prodané produkce v naturálních jednotkách

#### 2.4.2. Matematické odvození bodu zvratu

Odvodit vztah pro výpočet bodu zvratu je možno tehdy, pokud jsou známy veličiny **cena, celkové fixní náklady a variabilní náklady na jednotku výkonu**. Bodu zvratu je dosaženo, když celkový zisk se rovná 0, neboli výnosy se rovnají celkovým nákladům. [2]

Platí tedy, že u  $Q_{KRIT}$ :

$$V = N \quad (2.11)$$

Po dosazení vztahů pro výpočet tržeb a celkových nákladů do rovnice platí:

$$p \cdot Q = FN + vn \cdot Q \longrightarrow Q_{KRIT} = BZ = \frac{FN}{p-vn} \quad (2.12)$$

$Q_{KRIT}$  ... kritický objem produkce v naturálních jednotkách

$BZ$  ... objem produkce v bodu zvratu v naturálních jednotkách

Tento vzorec lze upravit s pomocí jednotkové marže, která představuje krycí příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku na jednotku objemu produkce. Vypočítá se:

$$m = p - vn \quad (2.13)$$

*m ... jednotková marže v Kč/jednotku produkce*

*p ... cena v Kč/jednotku produkce*

*vn ... jednotkové variabilní náklady v Kč/jednotku produkce*

Upravený vztah tedy je:

$$Q_{KRIT} = BZ = \frac{FN}{m} \quad (2.14)$$

Je možno také vyjádřit celkový příspěvek na úhradu dle vztahů:

$$M = m \cdot Q \quad (2.15)$$

*M ... celková marže v Kč*

*Q ... množství vyrobené a prodané produkce v naturálních jednotkách*

Prostřednictvím celkového příspěvku na úhradu je možno vymezit ziskové a ztrátové pole. Využívá se také jako zvláštní funkční kritérium k vyjádření přínosu výkonu k úhradě celkových fixních nákladů nebo k tvorbě zisku. [2]

### **2.4.3. Využití analýzy bodu zvratu**

Analýza bodu zvratu především zjišťuje:

- objem prodané produkce a požadovaný zisk,
- maximální variabilní náklady,
- maximální celkové fixní náklady,
- minimální výši prodejní ceny,
- citlivosti zkoumaných veličin,
- kritické využití výrobní kapacity.

### 2.4.3.1. Objem produkce a tržby zabezpečující požadovaný zisk

Je to takový objem prodané produkce v naturálních jednotkách, který zabezpečuje požadovanou výši zisku. Vychází se ze vztahu:

$$T = N + Z \quad (2.16)$$

$$p \cdot Q_Z = FN + vn \cdot Q_Z + Z \quad (2.17)$$

$Z$  ... očekávaný zisk v Kč

Platí zde, že tržby se rovnají celkovým nákladům zvýšeným o očekávaný zisk.

Pro objem produkce zabezpečující požadovaný zisk platí vztah:

$$Q_Z = \frac{FN+Z}{p-vn} \quad (2.18)$$

### 2.4.3.2. Maximální variabilní náklady

Horní hranice variabilních nákladů je maximální přípustná výše variabilních nákladů na jednotku výkonu pro neztrátovou produkci nebo dosažení požadovaného zisku.

Lze odvodit maximální výši pro:

$$\text{- neztrátovou výrobu při } Z = 0 \quad vn_{max} = p - \frac{FN}{Q} \quad (2.19)$$

$$\text{- požadovaný zisk při } Z > 0 \quad vn_z = p - \frac{FN+Z}{Q} \quad (2.20)$$

### 2.4.3.3. Maximální celkové fixní náklady

Horní hranice fixních nákladů je maximální přípustná výše fixních nákladů pro neztrátovou produkci nebo dosažení požadovaného zisku.

Lze odvodit maximální výši pro:

$$\text{- neztrátovou výrobu při } Z = 0 \quad FN_{max} = Q \cdot (p - vn) = Q \cdot m \quad (2.21)$$

$$\text{- požadovaný zisk při } Z > 0 \quad FN_z = Q \cdot (p - vn) - Z = Q \cdot m - Z \quad (2.22)$$



#### 2.4.3.4. Minimální výše prodejní ceny

Spodní hranice ceny je minimálně přípustná výše ceny pro pokrytí složek nákladů a zabezpečení požadovaného zisku.

Lze odvodit minimální výši pro:

$$\text{- neztrátovou výrobu při } Z = 0 \quad p_{min} = \frac{FN}{Q} + vn \quad (2.23)$$

$$\text{- požadovaný zisk při } Z > 0 \quad p_z = \frac{FN+Z}{Q} + vn \quad (2.24)$$

#### 2.4.3.5. Citlivosti zkoumaných veličin

Citlivost vyjadřuje, o kolik procent je možné zvýšit nebo snížit stávající hodnotu zkoumané veličiny, aniž by se produkce stala ztrátovou nebo bylo dosaženo minimálního požadovaného zisku. V případě analýzy bodu zvratu se jedná o veličiny: objem výkonů, celkových fixních a jednotkových variabilních nákladů a ceny. [2]

##### Citlivost objemu výkonů

Vyjadřuje se pomocí **bezpečnostní marže**, která udává, o kolik % může objem produkce klesnout, popřípadě vzrůst, aby nebylo dosahováno ztráty nebo byl zabezpečen požadovaný zisk. Předpokladem je neměnnost celkových fixních a jednotkových variabilních nákladů a ceny na jednotku výkonu. [2]

Lze odvodit citlivost pro:

$$\text{- zabezpečení neztrátového objemu výkonů při } Z = 0 \quad MS = \frac{Q - Q_{krit}}{Q} \cdot 100 \quad (2.25)$$

$$\text{- zabezpečení objemu výkonů při } Z > 0 \quad MS_z = \frac{Q - Q_z}{Q} \cdot 100 \quad (2.26)$$

*MS ... bezpečnostní marže nebo koeficient jistoty bodu zvratu v %*

*Q<sub>krit</sub> ... kritický objem výkonů v měrných jednotkách produkce*

*Q<sub>z</sub> ... prodaný objem výkonů zabezpečující požadovaný zisk v jednotkách produkce*

### Citlivost fixních nákladů

Vyjadřuje, o kolik % mohou být zvýšeny stávající celkové fixní náklady, bez toho aby bylo dosahováno ztráty nebo aby byl zabezpečen požadovaný zisk.

Lze odvodit citlivost pro:

$$\text{- zabezpečení situace při } Z = 0 \quad S_{FN} = \frac{FN_{max} - FN}{FN} \cdot 100 \quad (2.27)$$

$$\text{- zabezpečení situace při } Z > 0 \quad S_{FN,Z} = \frac{FN_Z - FN}{FN} \cdot 100 \quad (2.28)$$

$S_{FN}$  ... citlivost fixních nákladů v %

$FN_{max}$  ... maximálně přípustné fixní náklady zajišťující neztrátovou produkci v Kč

$FN_Z$  ... maximálně přípustné fixní náklady zajišťující požadovaný zisk v Kč

### Citlivost variabilních nákladů

Vyjadřuje, o kolik % se dají zvýšit stávající variabilní náklady na jednotku produkce, aby přitom nedošlo k dosahování ztráty nebo aby byl zabezpečen požadovaný zisk.

Lze odvodit citlivost pro:

$$\text{- zabezpečení situace při } Z = 0 \quad S_{vn} = \frac{vn_{max} - vn}{vn} \cdot 100 \quad (2.29)$$

$$\text{- zabezpečení situace při } Z > 0 \quad S_{vn,Z} = \frac{vn_Z - vn}{vn} \cdot 100 \quad (2.30)$$

$S_{vn}$  ... citlivost variabilních nákladů v %

$vn_{max}$  ... maximální přípustné jednotkové variabilní náklady zajišťující neztrátovou produkci v Kč

$vn_Z$  ... maximálně přípustné jednotkové variabilní náklady zajišťující požadovaný zisk v Kč

### Citlivost ceny výkonu

Vyjadřuje, o kolik % je možné snížit stávající cenu na jednotku produkce, aniž by bylo dosahováno ztráty nebo aby byl zabezpečen požadovaný zisk.

Lze odvodit citlivost pro:

$$\text{- zabezpečení situace při } Z = 0 \quad S_p = \frac{p - p_{min}}{p} \cdot 100 \quad (2.31)$$

$$\text{- zabezpečení situace při } Z > 0 \quad S_{p,Z} = \frac{p - p_Z}{p} \cdot 100 \quad (2.32)$$

$S_p$  ... citlivost ceny v %

$p_{min}$  ... minimální cena výkonu zajišťující neztrátovou produkci v Kč na jednotku výkonu

$p_z$  ... cena výkonu zajišťující požadovaný zisk v Kč na jednotku výkonu

#### **2.4.3.6. Kritické využití výrobní kapacity**

Vyjadřuje v % minimální stupeň využití výrobní kapacity, při kterém není produkce ztrátová. Vypočítá se:

$$VK_{krit} = \frac{Q_{krit}}{Q_K} \cdot 100 \quad (2.33)$$

$VK_{krit}$  ... kritické využití výrobní kapacity v %

$Q_K$  ... výrobní kapacita v naturálních jednotkách produkce

Pro podnik je výhodnější nižší hodnota kritického využití výrobní kapacity, protože to znamená úzké ztrátové pole a širší pole ziskové. [2]

### 3. CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

Obrázek č. 1 Logo společnosti



Zdroj: [www.garmet.cz](http://www.garmet.cz)

#### 3.1. Obecné údaje o společnosti

Název:	GARMET Rožnov pod Radhoštěm, s. r. o.
Sídlo:	Bořivojova 878/35, Žižkov 130 00 Praha 3
Pobočka:	Bezručova 211 756 61 Rožnov pod Radhoštěm
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Identifikační číslo:	60777826
Daňové identifikační číslo:	CZ60777826
Telefon:	571 625 143
Mobil:	605 911 575
E-mail:	<a href="mailto:garmet@garmet.cz">garmet@garmet.cz</a>
Rejstříkový soud:	Praha, odd. C, vložka 215864
Datum vzniku:	18. 2. 1994
Základní kapitál:	100 000 Kč, splaceno 100 %
Počet zaměstnanců:	12 [6]

#### 3.2. Předmět podnikání uvedený v obchodním rejstříku

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence
- prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin [6]

### **3.3. Historie společnosti**

Obchodní společnost Garnet Rožnov p. R., s. r. o. je prosperující a stále se zdokonalující firma.

#### **3.3.1. Vznik**

Společnost vznikla a podniká od 18. února 1994 v oblasti prodeje potravin a závodního a veřejného stravování. V roce 2008 a 2012 rozšířila své podnikání o dvě bistra. Vlastníkem společnosti je jeden společník, a to paní Dana Křenková.

#### **3.3.2. Poloha společnosti**

Firma Garnet Rožnov p. R. s.r.o. má sídlo ve městě Rožnov pod Radhoštěm, nazývaném také jako srdce Valašska. Jeho nadmořská výška je 378 m nad mořem a počet obyvatel necelých 17 tisíc. Město je součástí Zlínského kraje. Zlínský kraj se nachází ve východní části střední Moravy a východní okraj tohoto kraje tvoří hranici se Slovenskem.

#### **3.3.3. Základní kapitál**

Základní kapitál byl na počátku rozdělen mezi 4 společníky, kdy každý vložil 25 000 Kč. Po odstupu jednoho společníka v roce 2003 byl zapsán podíl jednomu společníkovi 34 000 Kč a zbylým dvěma po 33 000 Kč a každý měl 1/3 obchodního podílu. Od 12. září 2014 má společnost jednoho společníka se 100 % podílem a celkovým vkladem 100 000 Kč. [6]

#### **3.3.4. Podnikatelské aktivity a provozní prostory**

Zpočátku mělo být podnikatelskou činností hlavně poskytování služeb v oblasti závodního stravování, neboť společnost vznikla osamostatněním činnosti stravování výrobního podniku Loana Rožnov p. R., a. s. Doplňkem bylo také provozování kantýny.

Firma začala podnikat v pronajatých prostorech podniku Loana, a. s. Koncem roku 1995 byla společnosti nabídnuta k odkoupení budova bývalého klubu Loana, a. s. a nyní podniká zcela ve vlastních prostorech.

V srpnu roku 2008 firma rozšířila své aktivity o bistro na poliklinice v Rožnově pod Radhoštěm.

Přijala nabídku, kterou jí poskytla společnost Komerční domy, a. s. Služby charakteru rychlého občerstvení na poliklinice chyběly, a proto využila této situace a podnikatelské aktivity rozšířila. Bistro navštěvují především lidé, kteří jdou od lékaře a také lékaři zde chodí na teplý oběd.

V červnu roku 2012 se firma ještě rozrostla o bistro vedle vlastní prodejny potravin. Bistro je stejného charakteru jako na poliklinice jen s více rozšířeným sortimentem.

### **3.3.5. Kapitálové zajištění**

Společnost podniká 22 let a za tuto dobu byla schopna svým kapitálem pokrýt veškeré své investiční akce. Společnost vlastní prostory pro podnikání a není zatížena úvěrem ani dluhy z podnikání.

### **3.3.6. Platební styk**

Společnost využívá ve velké míře platby v hotovosti, neboť získává u mnohých dodavatelů významné slevy a nemůže dojít k platební neschopnosti a tím např. vystavení se riziku nedodání zboží, čímž by mohl být ohrožen provoz firmy.

### **3.3.7. Smluvní vztahy**

Oblast stravování je postavena na smluvních vztazích o odběru teplé stravy. Společnost má uzavřeny smlouvy s cca 55 odběrateli. Největší tržní podíl měla do roku 2009 Loana a. s., která poté zkrachovala, a dále detašované pracoviště pro výdej na poliklinice Rožnov pod Radhoštěm. V průměru nyní připravují 350 porcí teplých pokrmů denně.

V rámci závodního a veřejného stravování je možnost

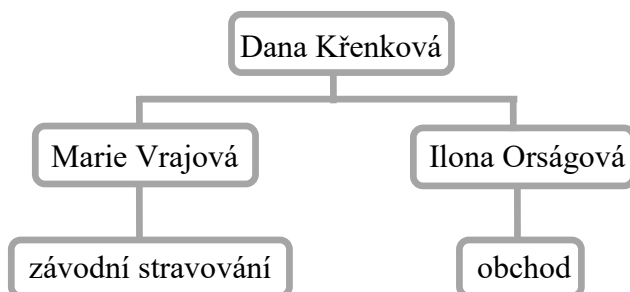
- odebírání jídel do jídlonosičů,
- rozvozu jídel do firem,
- pořádání rodinných oslav nebo firemních večírků.

### **3.3.8. Odbornost v oboru a personální zajištění**

Podnikatelské aktivity firmy jsou postaveny na odbornosti společníka a zároveň vedoucích firmy. Paní Dana Křenková, absolventka hotelové školy, zastřešuje správní činnost firmy a zároveň je jednatelem firmy, kdy zastupuje společnost samostatně a v plném rozsahu.

Dále zde působí paní Marie Vrajová, vyučena v oboru kuchař – číšník, zajišťující chod závodního stravování a paní Ilona Orságová, která zajišťuje chod obchodu. Do firmy dochází externí daňová poradkyně paní Kateřina Hlaváčová.

### 3.3.9. Organizační struktura společnosti



### 3.3.10. Počet zaměstnanců

Tabulka 3.1 Počet zaměstnanců v letech 2012 – 2015

Položka	Rok			
	2012	2013	2014	2015
Počet zaměstnanců – pracovní poměr	9	9	9	9
Počet zaměstnanců - DPP	3	3	3	3
<b>Počet zaměstnanců celkem</b>	<b>12</b>	<b>12</b>	<b>12</b>	<b>12</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky je zřejmé, že se počet zaměstnanců ve firmě nemění. 9 zaměstnanců je stále zaměstnáno na hlavní pracovní poměr a 3 zaměstnanci na dohodu o provedení práce do 300 hodin ročně.

## 3.4. Účtování podniku

### 3.4.1. Účtování a ocenění zásob

Podnik účtuje zásoby způsobem A, kde jsou oceňovány prodejními cenami a vyskladňovány dle registračních pokladen.

### 3.4.2. Hmotný a nehmotný majetek

Společnost eviduje v účetnictví hmotný investiční majetek. Účetní odpisy jsou rovny daňovým odpisům. Drobný dlouhodobý majetek je oceňován pořizovacími cenami. Účetní jednotka se rozhodla účtovat drobný dlouhodobý majetek na účet 022 – Samostatné movité věci. Řadí zde majetek, jehož doba použitelnosti je delší 1 roku a cena pořízení vyšší 5 000 Kč. Doba odepisování tohoto majetku byla stanovena na 2 roky.

### 3.4.3. Přepočty údajů cizích měn

Podnik neúčtuje v cizích měnách.

### 3.4.4. Pohledávky a závazky

Pohledávky i závazky z obchodního styku jsou krátkodobého charakteru.

### 3.5. Kalkulace obědů

Jak již bylo zmíněno, mezi hlavní činnosti podniku patří provoz závodní jídelny. Pro zjištění ceny obědů, byly provedeny kalkulace jednotlivých jídel. V tabulce 3.2 je příklad jednoduché kalkulace jednoho obědu. [5]

Tabulka 3.2 Kalkulace obědu – Vepřová krkovice pečená, vařené brambory

Potravina	Hmotnost (10 porcí)		Cena (Kč/kg)	Cena celkem (Kč)
	hrubá (g)	čistá (g)		
Vepřová krkovice BK	1 500	1 300	120	180
Sůl	30	30	9	0,27
Kmín	2	2	185	0,37
Mouka hladká	200	200	11	2,2
Sádlo	500	500	58	29
Brambory (škrábané)	2 000	2 000	22	44
Sůl	30	30	9	0,27
<b>Cena potravin celkem</b>				<b>256,11</b>
<b>Přirážka 120 %</b>				<b>307,33</b>
<b>Cena celkem bez DPH</b>				<b>563,44</b>
<b>DPH 21 %</b>				<b>118,32</b>
<b>Cena celkem za 10 porcí</b>				<b>681,76</b>
<b>Prodejní cena za 1 porci</b>				<b>68,18</b>

Zdroj: vlastní zpracování



## 4. APLIKACE VYBRANÝCH METOD NÁKLADOVÉ ANALÝZY VE VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

### 4.1. Nákladová analýza dle druhu nákladů

Členění nákladů do jednotlivých druhů je předpokladem pro účinnou kontrolu a také řízení veličin, které ovlivňují výsledek hospodaření. Častěji se využívá ve finančním účetnictví - příkladem je účtová osnova, kde je každý druh nákladu označen číslem. Účtovou osnovu si každá účetní jednotka stanovuje sama – pro podrobnější členění si zvolí analytickou evidenci jednotlivých druhů nákladů. Členit dle druhů lze také výnosy, které jsou společně s náklady zachyceny ve výkazu zisku a ztráty. Tato firma si stanovila, že bude účtovat na analytické účty účtové osnovy. Rozhodli se tak proto, aby měli konkrétní přehled o vynaložených nákladech a vygenerovaných výnosech.

V tabulce (4.1) jsou znázorněny náklady společnosti Garmet Rožnov p. R. za účetní období 2012 až 2015. V grafu (4.1) je znázorněn vývoj celkových nákladů a výnosů v letech 2012 až 2014. Hodnoty tabulky i grafu jsou přebrány z výkazu zisku a ztráty společnosti.

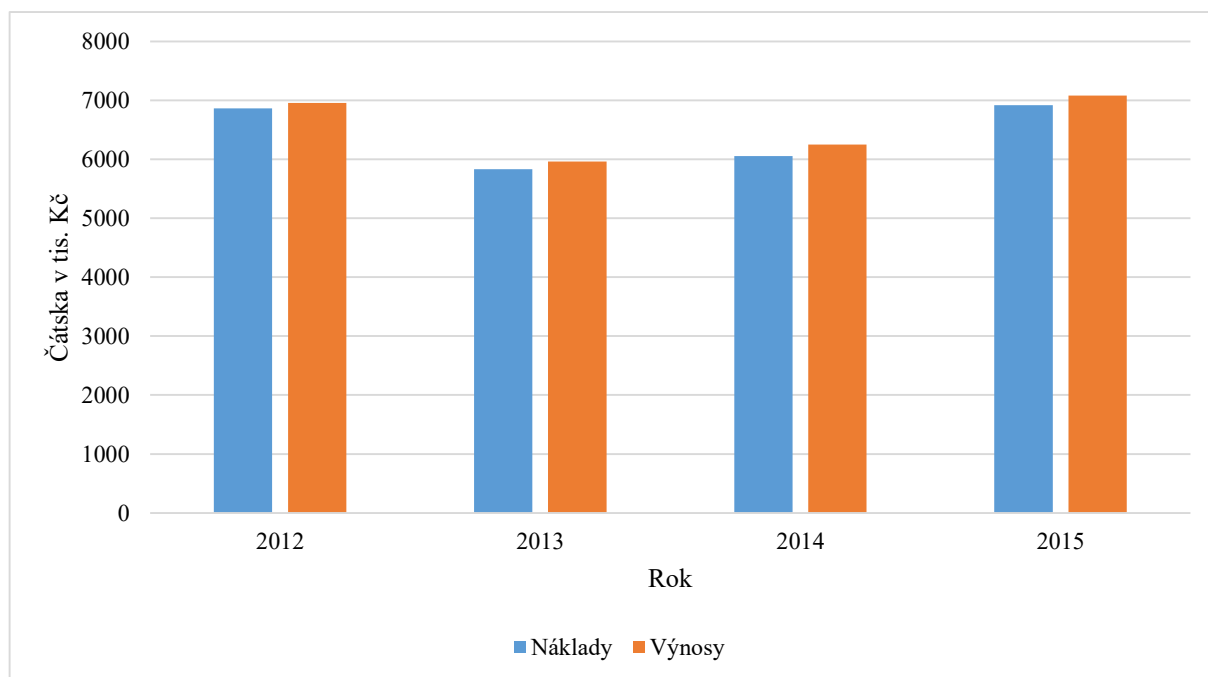
Náklady a výnosy společnosti jsou rozebrány i procentně pro určení procentního podílu jednotlivých druhů nákladů a výnosů na jejich celkových hodnotách. Jako základny jsou vybrány celkové náklady a celkové výnosy.

Tabulka 4.1 Rozbor nákladů a výnosů za období 2012 až 2015 v procentech

Text	Rok							
	2012		2013		2014		2015	
	částka v tis. Kč	podíl v %	částka v tis. Kč	podíl v %	částka v tis. Kč	podíl v %	částka v tis. Kč	podíl v %
Spotřeba materiálu	1531	22,30	1246	21,37	1352	22,32	1168	16,88
Spotřeba energie	400	5,83	436	7,48	288	4,76	327	4,73
Prodané zboží	2753	40,10	2294	39,34	2438	40,26	3224	46,60
Spotřeba a použití externích prací a služeb	253	3,69	432	7,41	413	6,82	437	6,32
Mzdové a os. náklady vč. soc. a zdrav. poj.	1355	19,74	1015	17,41	1231	20,33	1511	21,84
Daně a poplatky	92	1,34	18	0,31	28	0,46	13	0,19
Jiné provozní náklady	91	1,33	74	1,27	82	1,35	88	1,27
Odpisy DHM a DNM	307	4,47	247	4,24	176	2,91	104	1,50
Finanční náklady	83	1,21	69	1,18	48	0,79	47	0,68
<b>NÁKLADY</b>	<b>6865</b>	<b>100</b>	<b>5831</b>	<b>100</b>	<b>6056</b>	<b>100</b>	<b>6919</b>	<b>100</b>
Tržby za výrobky	2253	32,38	2167	36,36	2140	34,24	2125	30,00
Tržby z prodeje služeb	1541	22,15	1073	18,00	1206	19,30	1167	16,47
Tržby za zboží	3163	45,46	2684	45,03	2904	46,46	3792	53,53
Jiné provozní výnosy	0	0,00	36	0,60	0	0,00	0	0,00
<b>VÝNOSY</b>	<b>6957</b>	<b>100</b>	<b>5960</b>	<b>100</b>	<b>6250</b>	<b>100</b>	<b>7084</b>	<b>100</b>
<b>ZISK/ZTRÁTA</b>	<b>92</b>		<b>129</b>		<b>194</b>		<b>165</b>	

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.1 Vývoj celkových nákladů a výnosů v letech 2012 až 2015



Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky i grafu je zřejmé, že celkové náklady jsou v těchto čtyřech obdobích vyrovnané. Nejmenší náklady byly v roce 2013 a největší náklady měla společnost během sledovaných období v roce 2015.

Největší procentní podíl nákladů mají náklady na prodané zboží, kdy v roce 2012 zaujímaly z celkových nákladů 40,10 %, v roce 2013 39,34 %, v roce 2014 40,26 % a v roce 2015 46,60 %.

Druhým nákladem, který je pro podnik klíčový, je spotřeba materiálu při přípravě obědů. V roce 2012 byl podíl 22,30 %, v roce 2013 21,37 %, v roce 2014 22,32 % a v roce 2015 16,88 %.

Dalším nákladem jsou mzdové a osobní náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění, které zaujímají z celkových nákladů v roce 2012 19,74 %, v roce 2013 17,41 %, v roce 2014 20,33 % a v roce 2015 21,84 %. Položkami tohoto nákladu jsou mzdové náklady, příjmy společníků a zákonné sociální a zdravotní pojištění.

A posledním významným nákladem, který bude rozebrán, jsou odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Odpisy se v roce 2012 podílely na celkových nákladech 4,47 %, v roce 2013 4,24 %, v roce 2014 2,91 % a v roce 2015 už jen 1,50 %.

Výnosy jsou také téměř vyrovnané v každém roce. Největší výnos měla společnost v roce 2015 a naopak nejmenší byl v roce 2013. Největší procentní podíl na celkových výnosech měly tržby za zboží, kdy v roce 2012 to bylo 45,46 %, v roce 2013 45,03 %, v roce 2014 46,46 % a v roce 2015 53,53 %.

Další významnou položkou jsou tržby za výrobky, které v roce 2012 měly procentní podíl 32,38 %, v roce 2013 36,36 %, v roce 2014 34,24 % a v roce 2015 30,00 %.

A jako třetí položka jsou tržby z prodeje služeb, které zabírají podíl v roce 2012 22,15 %, v roce 2013 18,00 %, v roce 2014 19,30 % a v roce 2015 16,47 %.

Celkově lze říci, že situace v podniku je příznivá – firma generuje každý rok zisk. Byly také zaznamenány určité změny v hodnotě nákladů a výnosů. Například v prvních třech letech byl podíl nákladů na prodané zboží téměř vyrovnaný, avšak v minulém roce se nepatrně zvýšil z důvodu zvýšení cen některých položek nakupovaného zboží. Také u spotřeby materiálu v roce 2015 náklady viditelně poklesly. Je to způsobeno slevami od dodavatelů potravin zapříčiněné dlouholetou spoluprací. Podíl odpisů na nákladech se postupně snižuje proto, že firma během posledním pár let nekoupila nový dlouhodobý majetek. Dále co se týká hodnoty výnosů, mají tržby za zboží proměnlivý charakter, kdy největší byly v roce 2015. Naopak procentní podíl tohoto výnosu na celkových výnosech se rok co rok zvyšuje. Vývoj položka tržby za výrobky má téměř neměnný charakter s výjimkou roku 2012, kdy byly tržby nejnižší. A tržby za služby, kde patří zejména vedení účetnictví a daňové evidence, se vyvíjely během let 2012 až 2014 mírně skokově a mezi rokem 2014 a 2015 se mírně ustálily. V roce 2012 měly tržby z prodeje služeb nejvyšší hodnotu.

#### **4.2. Nákladová analýza – kalkulační členění nákladů**

Náklady dle kalkulačního členění jsou rozdělovány na náklady přímé a nepřímé, jak již bylo uvedeno v kapitole 2.2.4. Stejně budou rozděleny náklady roku 2012 a roku 2015.

Jako první jsou rozděleny přímé a nepřímé náklady roku 2012 a poté 2015. Vybrala jsem první a poslední rok z mého analyzovaného období proto, aby byly lépe vidět změny v nákladech firmy. Dále v této kapitole budou uvedeny celkové přímé a nepřímé náklady v letech 2012 – 2015. Všechny údaje jsou čerpány z konečných stavů účtů z účetního programu firmy.

#### 4.2.1. Kalkulační členění nákladů v roce 2012

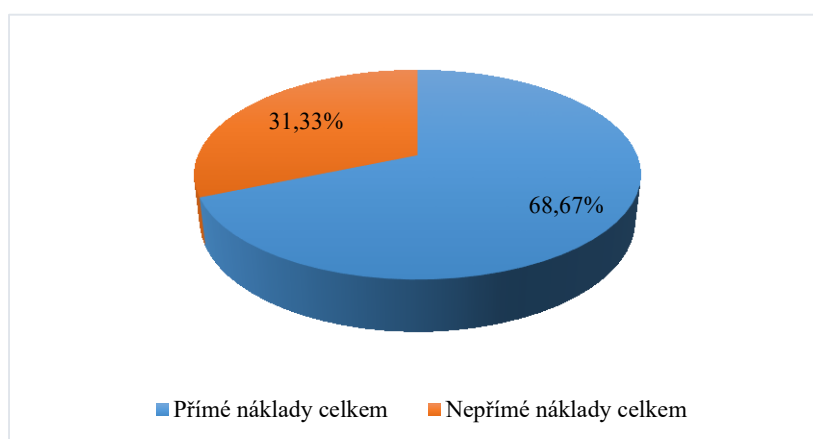
Všechna rozdělení jsou strukturovaně znázorněná v tabulkách a poté i graficky. Nejprve budou náklady rozděleny na celkové přímé a nepřímé a dále jsou tyto celkové náklady rozebrány na jednotlivé druhy přímých a nepřímých nákladů.

Tabulka č. 4.2 Celkové přímé a nepřímé náklady v roce 2012

Položka	Částka v Kč	Podíl v %
Přímé náklady celkem	4 526 353	68,67
Nepřímé náklady celkem	2 065 273	31,33
<b>Náklady celkem</b>	<b>6 591 626</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 4.2 Struktura celkových přímých a nepřímých nákladů v roce 2012



Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky i grafu je vidět, že převažují přímé náklady nad nepřímými. Největšími položkami přímých nákladů jsou náklady na prodané zboží a spotřeba materiálu. Jsou nezbytnými náklady firmy pro vykonávání hlavních činností podnikání. Druhou největší položkou jsou mzdové náklady zaměstnanců a poté sociální a zdravotní pojištění z těchto mezd.

### Přímé náklady v roce 2012

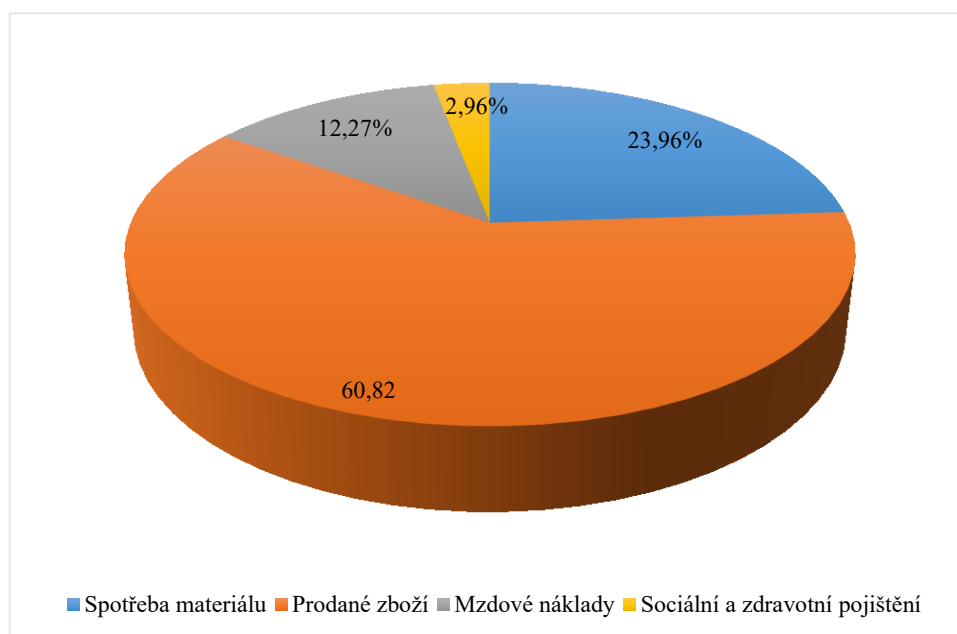
Přímé náklady se dají přímo přiřadit k jednotlivým výkonům bez dalšího rozpočítávání. Ve firmě Garmet jsou to náklady na spotřebu materiálu, mzdové náklady zaměstnanců a sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců.

Tabulka č. 4.3 Přímé náklady v roce 2012

Položka	Částka v Kč	Podíl v %
Spotřeba materiálu	1 084 389	23,96
Prodané zboží	2 752 724	60,83
Mzdové náklady	555 201	12,27
Sociální a zdravotní pojištění	134 049	2,96
<b>Přímé náklady celkem</b>	<b>4 526 363</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 4.3 Struktura přímých nákladů v roce 2012



Zdroj: vlastní zpracování

Dle tabulky i grafu je vidět, že hlavní část z přímých nákladů zaujímají opět náklady na prodané zboží. Tvoří téměř 61 % všech přímých nákladů. Druhou významnou položkou je spotřeba materiálu s necelými 24 % a dále mzdové náklady zaměstnanců. Ty zaujímají necelých 13 % z přímých nákladů. Firma zaměstnává celkem 12 téměř stálých zaměstnanců. Pracují na dvě směny, i o víkendech.

### Nepřímé náklady v roce 2012

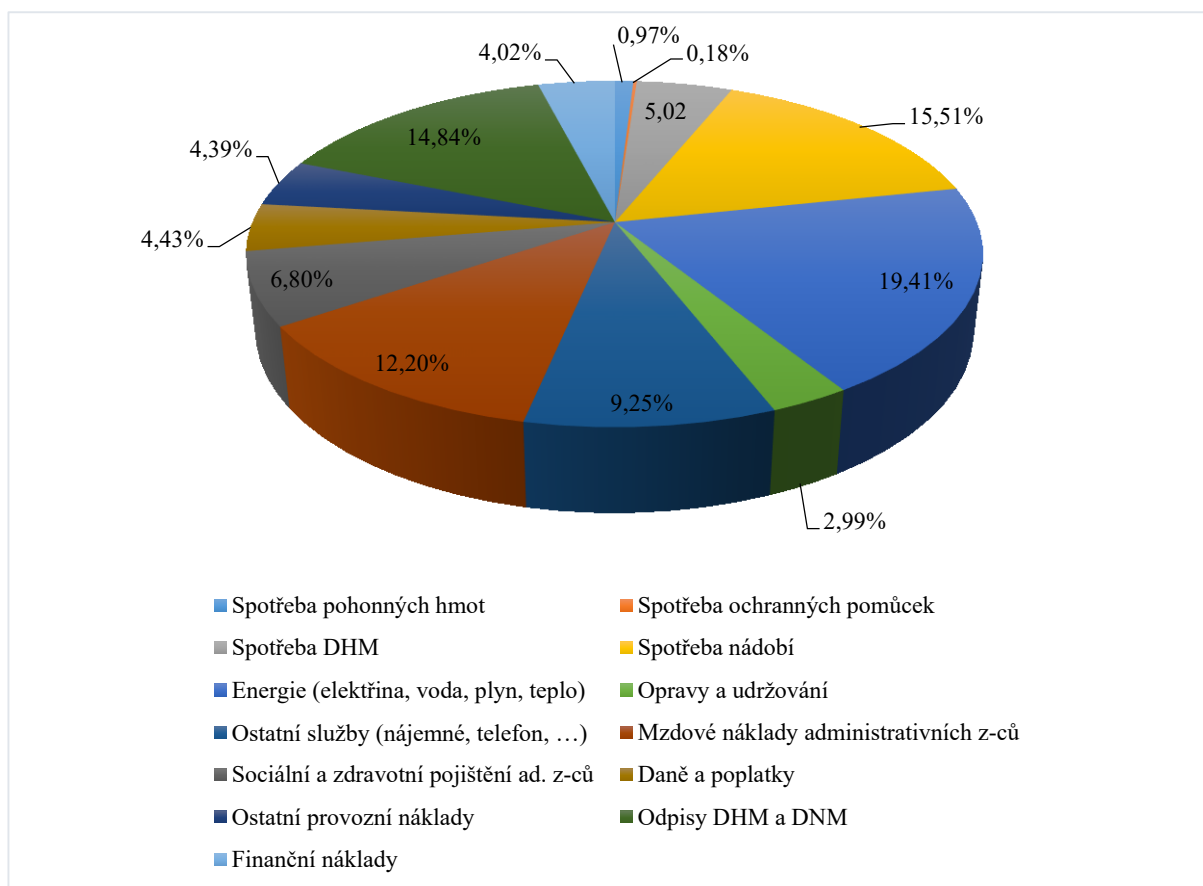
Nepřímé náklady naopak nelze přímo přiřadit k jednotlivým výkonům bez dalšího rozpočítávání. Je nutné je tedy určitým způsobem rozpočítat. V následující tabulce je uvedena podrobnější struktura nepřímých nákladů firmy Garmet.

Tabulka č. 4.4 Nepřímé náklady v roce 2012

<b>Položka</b>	<b>Částka v Kč</b>	<b>Podíl v %</b>
Spotřeba pohonných hmot	19 965	0,97
Spotřeba ochranných pomůcek	3 621	0,18
Spotřeba DHM	103 577	5,02
Spotřeba nádobí	320 350	15,51
Energie (elektřina, voda, plyn, teplo)	400 813	19,41
Opravy a udržování	61 660	2,99
Ostatní služby (nájemné, telefon, ...)	191 139	9,25
Mzdové náklady administrativních z-ců	252 000	12,20
Sociální a zdravotní pojištění ad. z-ců	140 400	6,80
Daně a poplatky	91 486	4,43
Ostatní provozní náklady	90 665	4,39
Odpisy DHM a DNM	306 567	14,84
Finanční náklady	83 030	4,02
<b>Nepřímé náklady celkem</b>	<b>2 065 273</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 4.4 Struktura nepřímých nákladů v roce 2012



Zdroj: vlastní zpracování

Jak je vidět na první pohled, struktura nepřímých nákladů je oproti přímým mnohem obsáhlejší. Největší částí nepřímých nákladů, tedy 19,41 %, zaujímají náklady na energii, kde je zahrnuta spotřeba elektrické energie, plynu, vody a topení. Dále následují náklady na spotřebu nádobí s 15,51 %. Tyto náklady jsou v tomto roce vyšší, protože jak již bylo zmíněno, byla otevřena nová provozovna firmy, s čímž souvisí nákup nového vybavení pro výdej obědů. A jako třetí odpisy DHM a DNM s 14,84 %. Podíl nad 10 % má ještě položka mzdové náklady administrativních zaměstnanců.

Následující, již s podílem 9,25 %, jsou ostatní služby, kde se jedná především o nájemné, telefon a opravy zařízení. Necelých sedm procent mají náklady na sociální a zdravotní pojištění administrativních zaměstnanců. Zbylé jednotlivé náklady mají pod pět procent a nejmenší podíl 0,18 % má spotřeba ochranných pomůcek, kde jsou zahrnuty např. rukavice, pracovní obuv a oblečení atd.



#### 4.2.2. Kalkulační členění nákladů v roce 2015

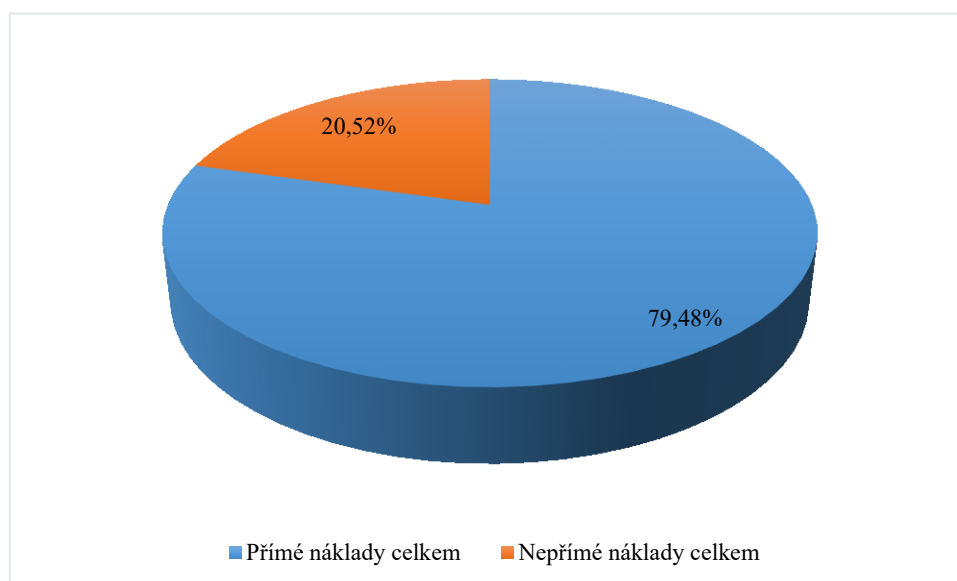
Členění roku 2015 bude provedeno stejným způsobem jako v roce 2012. Tabulky a grafy jsou také uvedeny ve stejném pořadí. Nejprve jsou zobrazeny celkové přímé a nepřímé náklady společně s procentním podílem. Dále následuje strukturní zobrazení přímých a nepřímých nákladů.

Tabulka č. 4.5 Celkové přímé a nepřímé náklady v roce 2015

Položka	Částka v Kč	Podíl v %
Přímé náklady celkem	5 499 009	79,48
Nepřímé náklady celkem	1 419 867	20,52
<b>Náklady celkem</b>	<b>6 918 876</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 4.5 Struktura celkových přímých a nepřímých nákladů v roce 2015



Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka i graf vypovídají o tom, že opět převyšují přímé náklady nad nepřímými. Pokud ale hodnoty tohoto roku porovnáme s rokem 2012, můžeme vidět, že došlo pouze k mírnému poklesu podílu přímých nákladů a tedy mírnému růstu podílu nepřímých nákladů.

### Přímé náklady v roce 2015

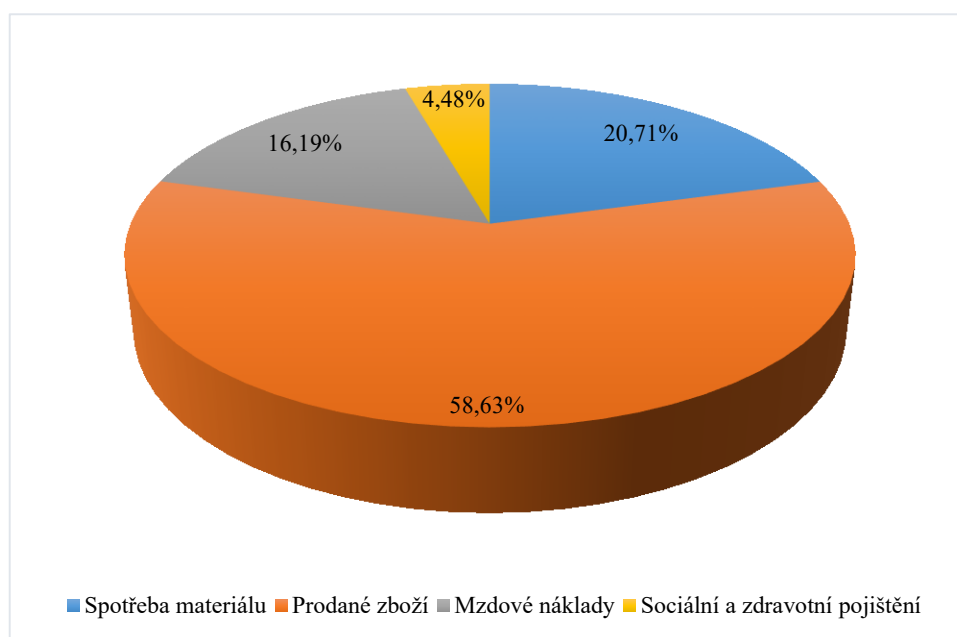
Zobrazení struktury přímých nákladů bude stejné jako zobrazení roku 2012, prostřednictvím tabulky a grafu.

Tabulka č. 4.6 Přímé náklady v roce 2015

Položka	Částka v Kč	Podíl v %
Spotřeba materiálu	1 138 824	20,71
Prodané zboží	3 223 870	58,63
Mzdové náklady	890 050	16,19
Sociální a zdravotní pojištění	246 265	4,48
<b>Přímé náklady celkem</b>	<b>5 499 009</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 4.6 Struktura přímých nákladů v roce 2015



Zdroj: vlastní zpracování

Největší část přímých nákladů opět zaujímají náklady na prodané zboží. Oproti roku 2012 se ale zvýšily o 2,19 % kvůli zvýšeným cenám zboží. Spotřeba materiálu oproti roku 2012 snížila svůj podíl o 3,25 %. Důvodem mohou být bonusy a slevy od dodavatelů, které se během nezmiňovaných dvou let navýšily. Mzdové náklady zaměstnanců se naopak zvýšily o 3,92 %. S touto položkou se automaticky zvýšily i náklady na sociální a zdravotní pojištění, a to o 1,52 %.

### Nepřímé náklady v roce 2015

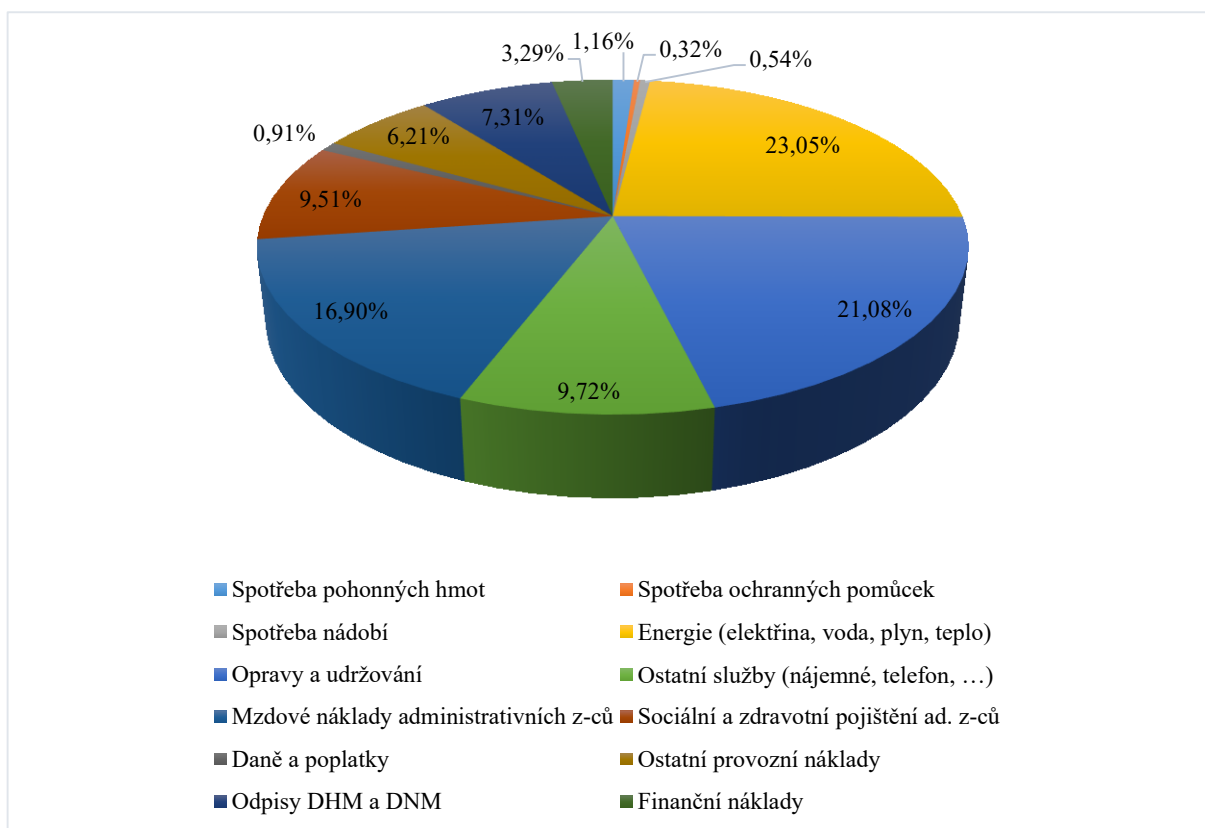
Struktura nepřímých nákladů roku 2015 bude opět zobrazena v tabulce a následně i graficky.

Tabulka č. 4.7 Nepřímé náklady v roce 2015

<b>Položka</b>	<b>Částka v Kč</b>	<b>Podíl v %</b>
Spotřeba pohonných hmot	16 414	1,16
Spotřeba ochranných pomůcek	4 594	0,32
Spotřeba nádobí	7 732	0,54
Energie (elektrina, voda, plyn, teplo)	327 250	23,05
Opravy a udržování	299 265	21,08
Ostatní služby (nájemné, telefon, ...)	138 078	9,72
Mzdové náklady administrativních z-ců	240 000	16,90
Sociální a zdravotní pojištění ad. z-ců	135 000	9,51
Daně a poplatky	12 912	0,91
Ostatní provozní náklady	88 131	6,21
Odpisy DHM a DNM	103 780	7,31
Finanční náklady	46 711	3,29
<b>Nepřímé náklady celkem</b>	<b>1 419 867</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 4.7 Struktura nepřímých nákladů v roce 2015



Zdroj: vlastní zpracování

Pokud srovnáme hodnoty nákladů roku 2012 a 2015, tak největší jsou opět náklady na spotřebu energie, které se zvýšily z 19,41 % na 23,05 %. Dále původně druhá největší položka spotřeba nádobí se snížila z 15,51 % až pod jedno procento a to z důvodu, že v roce 2012 se otevírala další provozovna firmy. Nyní mají druhý největší podíl opravy a udržování, které představují největší růst podílu, a to z 2,99 % až na 21,08 %. Třetí jsou mzdové náklady administrativních zaměstnanců, které se zvýšily z 12,20 % na 16,90 %. Původně třetí nejvyšší položka odpisy DHM a DNM ze 14,84 % klesla na 7,31 %. Je to kvůli tomu, že skončila doba odepisování jednoho ze dvou služebních aut firmy. Ostatní položky dále zaujímají podíl pod 10 %. Nejmenší podílový rozdíl je u nákladů na ostatní služby z důvodu, že tato položka má fixní charakter a mění se jen minimálně.

### 4.2.3. Vývoj celkových přímých a nepřímých nákladů v letech 2012 – 2015

Následující tabulka zobrazuje celkové přímé a nepřímé náklady za celé analyzované období let 2012 – 2015.

Tabulka č. 4.8 Vývoj celkových přímých a nepřímých nákladů v letech 2012 – 2015

Položka	Rok							
	2012		2013		2014		2015	
	částka v tis. Kč	podíl v %	částka v tis. Kč	podíl v %	částka v tis. Kč	podíl v %	částka v tis. Kč	podíl v %
Přímé náklady celkem	4 526	68,67	4 000	68,60	4 518	74,39	5 499	79,48
Nepřímé náklady celkem	2 065	31,33	1 831	31,40	1 556	25,61	1 420	20,52
<b>Náklady celkem</b>	<b>6 591</b>	<b>100,00</b>	<b>5 831</b>	<b>100,00</b>	<b>6 074</b>	<b>100,00</b>	<b>6 919</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Vývoj přímých a nepřímých nákladů je v analyzovaném období proměnlivý. Největší náklady byly v loňském roce 2015, kde se zvýšily náklady na mzdy, na opravy a udržování a materiál. Naopak nejnižší náklady byly v roce 2013, kdy se snížily náklady na pohonné hmoty, na spotřebu DHM, odpisy DHM a DNM a také finanční náklady.

### 4.3. Metoda klasifikační analýzy

Jak již bylo popsáno v kapitole 2.3.1., v této metodě se člení náklady do skupiny fixních a variabilních, tedy podle toho, zda se náklady mění, anebo nemění se změnou objemu produkce.

K analýze budou opět využita stejná dvě období, a to rok 2012 a 2015. Na závěr kapitoly budou vyobrazeny fixní a variabilní náklady v období let 2012 – 2015.

### 4.3.1. Fixní a variabilní náklady firmy

První část této kapitoly bude obsahovat popis jak fixních tak variabilních nákladů firmy.

#### Fixní náklady

Výše fixních nákladů není závislá na objemu produkce, jsou tedy i přes změnu produkce stále stejné. Na fixních nákladech firmy Garmet se dle účetnictví podílí:

- **energie** – do této skupiny patří náklady na spotřebu elektrické energie, plnu, vody a tepla.
- **ostatní služby** – zde jsou zahrnuty náklady na nájemné, telefon, čištění odpadů a další.
- **mzdy** – jsou to mzdy administrativních pracovníků. S touto položkou souvisí také sociální a zdravotní pojištění těchto pracovníků.
- **daně a poplatky** – patří zde silniční daň, daň z nemovitosti a ostatní nepřímé daně a poplatky jako např. dálniční známky.
- **odpisy** - obsahují odpisy dlouhodobého hmotného majetku jako jsou auta a zařízení.
- **ostatní provozní náklady** – tento náklad zahrnuje provize ze stravenek firmy. Tedy rozdíl mezi nominální a vyplacenou částkou při směně stravenek za hotovost. Výše tohoto nákladu se mění v závislosti na počtu stravenek, nikoliv se změnou objemu produkce.
- **finanční náklady** – součástí tohoto nákladu jsou především poplatky spojené s běžným účtem v bance, pojištění auta a haléřové vyrovnání.

#### Variabilní náklady

Variabilní náklady jsou opakem fixních nákladů. Jejich výše je tedy závislá na objemu produkce. Variabilními náklady firmy Garmet dle účetnictví jsou:

- **spotřeba materiálu** – obsahuje náklady na spotřebu surovin na obědy.
- **prodané zboží** – zde jsou náklady, které se vynaložily na nákup zboží do prodejny.
- **opravy a udržování** – jsou rozděleny na menší opravy a udržování zařízení, dále na opravy a udržování služebních vozidel a také budovy.
- **mzdy** – jsou to mzdy ostatních zaměstnanců firmy. S nimi také souvisí sociální a zdravotní pojištění těchto zaměstnanců. Se změnou objemu produkce se mění výše jejich odměn.
- **spotřeba pohonných hmot** – jedná se o pohonné hmoty do služebních aut, kterými se nakupuje materiál a zboží a také rozváží obědy do firem a seniorům.

- **spotřeba nádobí** – jedná se o nádobí do kuchyně jako talíře, příbory, hrnce apod.

### 4.3.2. Fixní náklady firmy v roce 2012 a 2015

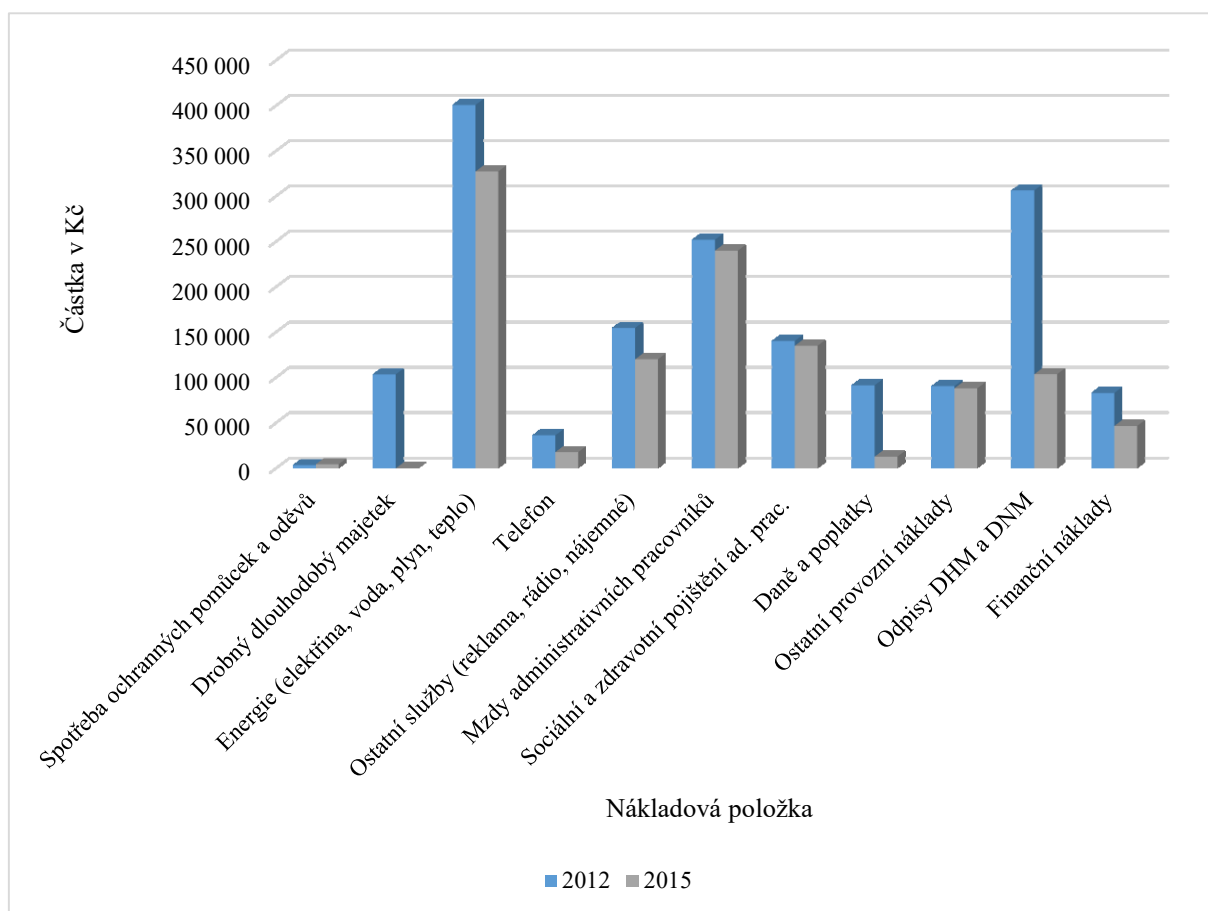
Tabulka č. 4.9 Fixní náklady v roce 2012 a 2015

Položka	Rok			
	2012		2015	
	částka v Kč	podíl v %	částka Kč	podíl v %
Spotřeba ochranných pomůcek a oděvů	3 621	0,22	4 594	0,42
Drobný dlouhodobý majetek	103 577	6,23	0	0,00
Energie (elektrina, voda, plyn, teplo)	400 813	24,10	327 450	29,86
Telefon	36 417	2,19	17 887	1,63
Ostatní služby (reklama, rádio, nájemné)	154 722	9,30	120 191	10,96
Mzdy administrativních pracovníků	252 000	15,15	240 000	21,88
Sociální a zdravotní pojištění administrativních pracovníků	140 400	8,44	135 000	12,31
Daně a poplatky	91 486	5,50	12 912	1,18
Ostatní provozní náklady	90 665	5,45	88 131	8,04
Odpisy DHM a DNM	306 567	18,43	103 780	9,46
Finanční náklady	83 030	4,99	46 711	4,26
<b>Fixní náklady celkem</b>	<b>1 663 298</b>	<b>100,00</b>	<b>1 096 656</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Dle tabulky jsou největším fixním nákladem vynaložené náklady na energie, tzn. na elektřinu, vodu, plyn a topení. Zvýšily se z 24,10 % na 29,86 %. Dalším jsou odpisy DHM a DNM, které klesly z 18,43 % na 9,46 % a jako třetí položka jsou mzdy administrativních pracovníků, kde se navýšil procentní podíl z 15,15 % na 21,88 %, zatímco hodnota nákladu poklesla.

Graf č. 4.8 Fixní náklady v roce 2012 a 2015



Zdroj: vlastní zpracování

Graf zobrazuje hodnoty jednotlivých fixních nákladů v roce 2012 a 2015, kde je dobře vidět rozdíl mezi těmito roky, který je u většiny nákladů skokový. Největší hodnotový rozdíl je u odpisů DHM a DNM a mírný růst u položky spotřeba ochranných pomůcek a oděvů.



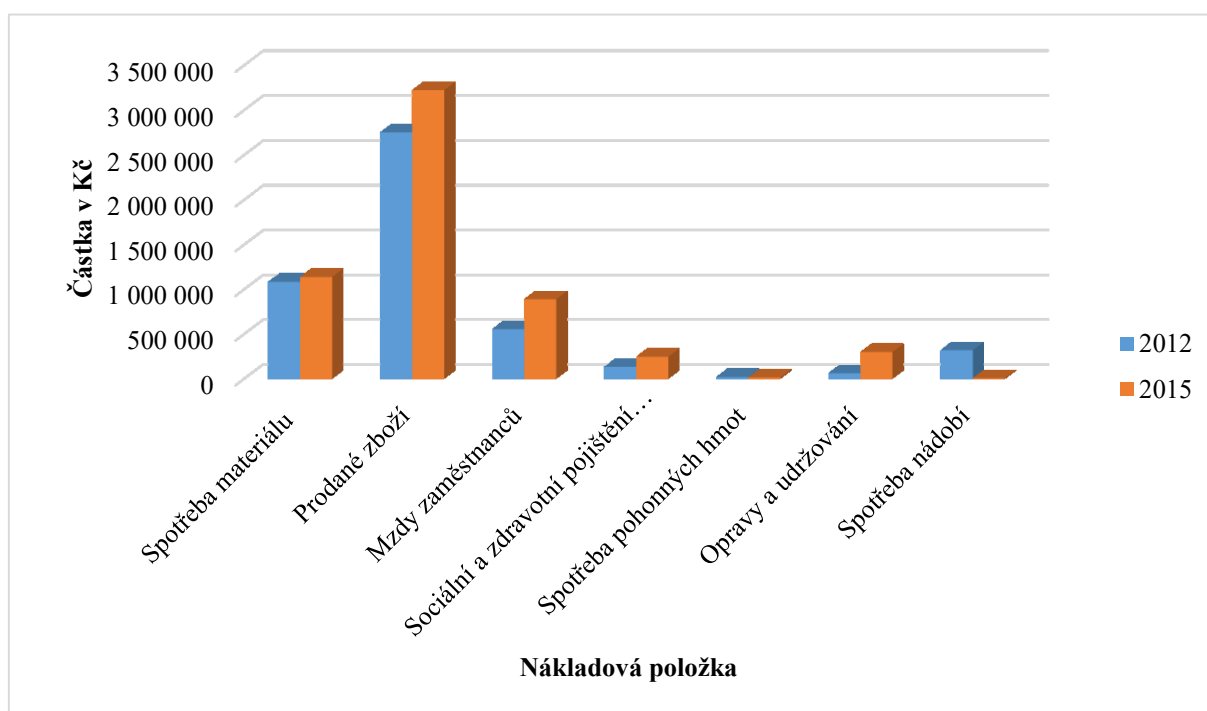
### 4.3.3. Variabilní náklady firmy v roce 2012 a 2015

Tabulka č. 4.10 Variabilní náklady v roce 2012 a 2015

Položka	Rok			
	2012		2015	
	částka v Kč	podíl v %	částka Kč	podíl v %
Spotřeba materiálu	1 084 389	22,00	1 138 824	19,56
Prodané zboží	2 752 724	55,86	3 223 870	55,37
Mzdy zaměstnanců	555 201	11,27	890 050	15,29
Sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců	134 049	2,72	246 265	4,23
Spotřeba pohonných hmot	19 965	0,41	16 615	0,29
Opravy a udržování	61 660	1,25	299 265	5,14
Spotřeba nádobí	320 350	6,50	7 732	0,13
<b>Variabilní náklady celkem</b>	<b>4 928 338</b>	<b>100,00</b>	<b>5 822 621</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 4.9 Variabilní náklady v roce 2012 a 2015



Zdroj: vlastní zpracování

U variabilních nákladů zaujímají největší část náklady na prodané zboží, jejichž podíl se téměř nezměnil, ale hodnota se navýšila. Dále jsou to vynaložené náklady na spotřebu materiálu, u nichž se podíl snížil o 2,44 % v důsledku navýšení podílu mzdových nákladů a nákladů na opravy a udržování.

Graf vyobrazuje hodnotu variabilních nákladů v roce 2012 a 2015, kde je opět zřetelný rozdíl mezi těmito roky. Na rozdíl od fixních nákladů se hodnoty ve většině případů zvýšily. Největší rozdíl, kdy se hodnota zvýšila, je u prodaného zboží a poté u mzdových nákladů. A největší rozdíl, kdy se hodnota snížila, nastal u spotřeby nádobí.

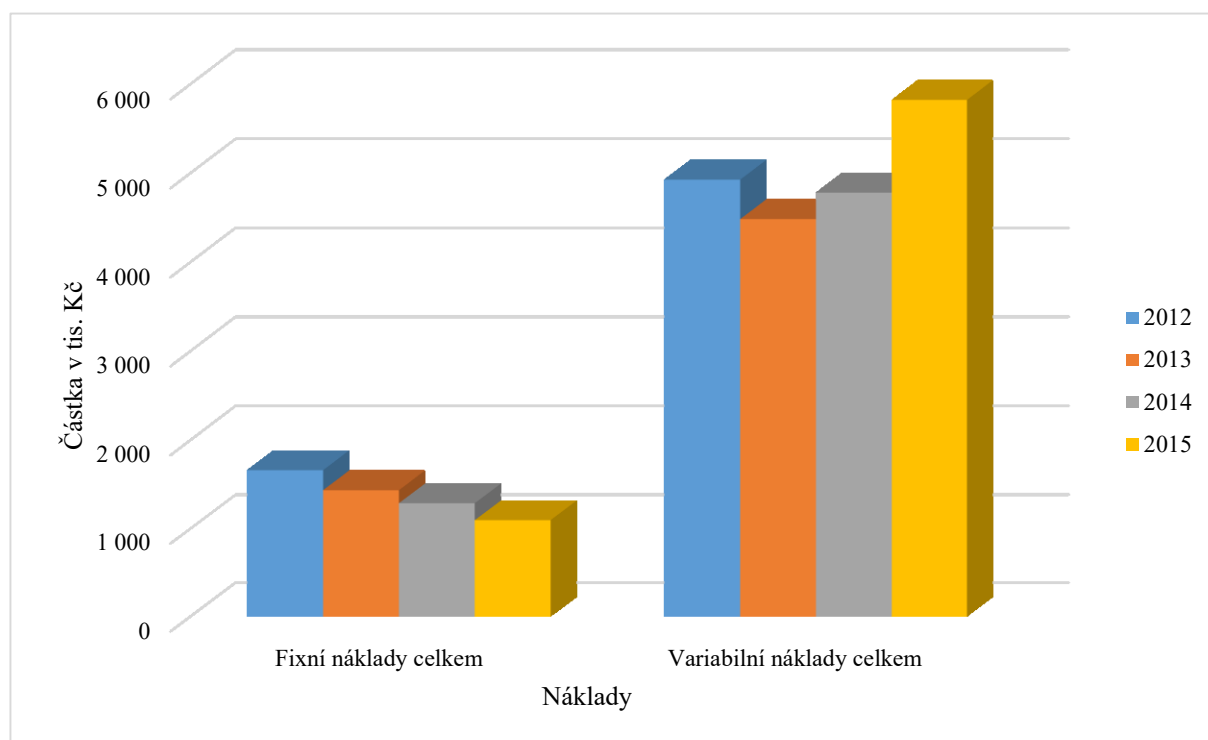
#### 4.3.4. Přehled fixních a variabilních nákladů v letech 2012 – 2015

Tabulka č. 4.11 Celkové fixní a variabilní náklady v letech 2012 – 2015

Položka	Rok							
	2012		2013		2014		2015	
	částka v tis. Kč	podíl v %	částka v tis. Kč	podíl v %	částka v tis. Kč	podíl v %	částka v tis. Kč	podíl v %
Fixní náklady celkem	1 664	25,24	1 438	24,28	1 290	21,25	1 096	15,85
Variabilní náklady celkem	4 928	74,76	4 394	75,72	4 785	78,75	5 823	84,15
<b>Náklady celkem</b>	<b>6 592</b>	<b>100,00</b>	<b>5 832</b>	<b>100,00</b>	<b>6 075</b>	<b>100,00</b>	<b>6 919</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 4. 10 Celkové fixní a variabilní náklady v letech 2012 – 2015



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu můžeme vidět, že se fixní náklady firmy snižují a z tabulky je zřejmé, že podíl fixních nákladů se tedy snížil z 25,24 % na 15,85 %. Je to způsobeno především ukončením splátek firemních aut. Variabilní náklady naopak zvýšily svůj podíl ze 74,76 % na 84,15 %.

#### 4.4. Analýza bodu zvratu

Jak již bylo řečeno v kapitole 2.4, bod zvratu je bod, ve kterém se celkové náklady rovnají celkovým výnosům.

Hlavní činností firmy Garnet Rožnov p. R. je provozování závodní jídelny – výdej a rozvoz obědů. Analýza bodu zvratu bude tedy aplikována na vyprodukované obědy v roce 2015. Nejdříve budou náklady spojené s vařením a výdejem obědů rozděleny na fixní a variabilní. Poté následuje výpočet parametrů pro stanovení bodu zvratu a samotný výpočet bodu zvratu.

#### 4.4.1. Rozdělení na fixní a variabilní náklady

##### Fixní náklady

Následující tabulka zobrazuje jednotlivé položky fixních nákladů.

Tabulka č. 4.12 Fixní náklady související s produkcí a výdejem obědů v roce 2015

Položka	částka Kč	podíl v %
Spotřeba ochranných pomůcek a oděvů	4 594	0,77
Energie (elektrina, voda, plyn, teplo)	229 215	38,43
Ostatní služby (reklama, nájemné, odpady)	84 134	14,11
Opravy a udržování	42 348	7,10
Opravy a udržování - vozidlo	12 373	2,07
Opravy a udržování - budova	188 691	31,64
Pojištění auta	35 047	5,88
<b>Fixní náklady celkem</b>	<b>596 402</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Největší položku fixních nákladů s podílem 38,43 % zauímají náklady na energii, tj. na elektřinu, vodu, plyn a topení. Další významný náklad jsou opravy a udržování budovy s 31,64 %, a to z důvodu rekonstrukce jídelny. Třetím jsou ostatní služby s 14,11 %, kde jsou zahrnuty náklady na nájem, reklamu a čištění odpadů.

##### Variabilní náklady

V následující tabulce je zobrazen přehled variabilních nákladů spojených s produkcí a výdejem obědů.

Tabulka č. 4.13 Variabilní náklady související s produkcí a výdejem obědů v roce 2015

<b>Položka</b>	<b>částka Kč</b>	<b>podíl v %</b>
Spotřeba materiálu	1 138 824	49,53
Mzdy zaměstnanců	890 050	38,71
Sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců	246 265	10,71
Spotřeba pohonných hmot	16 615	0,72
Spotřeba nádobí	7 732	0,34
<b>Variabilní náklady celkem</b>	<b>2 299 486</b>	<b>100,00</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Hlavní částí variabilních nákladů je spotřeba materiálu s podílem 49,53 %, kde jsou zahrnuty všechny potraviny potřebné pro zhotovení jídla. Mzdové náklady zaměstnanců se podílí na celkových variabilních nákladech 38,71 %, s čímž souvisí sociální a zdravotní pojištění těchto zaměstnanců. Do těchto nákladů patří i pohonné hmoty spotřebované při rozvážení obědů do firem a seniorům a také spotřeba nádobí, kde se zahrnují náklady na nové talíře, příbory, hrnce apod.

#### **4.4.2. Výpočet parametrů pro stanovení bodu zvratu**

V předchozí kapitole byly zjištěny celkové náklady fixní a variabilní a dále je ještě potřeba vypočítat jednotkové variabilní náklady a jednotkovou cenu. Po výpočtu parametrů bude proveden výpočet bodu zvratu.

#### **Výpočet jednotkových variabilních nákladů**

Jednotkové variabilní náklady se vypočítají podílem celkových variabilních nákladů a počtu obědů vyjádřeném v kusech za období 2015.

$$vn = \frac{VN}{Q} = \frac{2\,299\,486}{74\,560} = 30,84 \text{ Kč/ks}$$

## Výpočet jednotkové ceny

Tento parametr se stanoví jako podíl tržeb a objemu produkce za období 2015.

$$p = \frac{T}{Q} = \frac{5070080}{74\,560} = 68 \text{ Kč/ks}$$

### 4.4.3. Výpočet bodu zvratu

Bod zvratu bude stanovený podle vzorce (2.12) v naturálních i peněžních jednotkách.

#### Bod zvratu v naturálních jednotkách

$$Q_{KRIT} = BZ = \frac{FN}{p - vn} = \frac{596\,402}{68 - 30,84} = 16\,050 \text{ ks}$$

Při porovnání hodnoty bodu zvratu 16 050 ks s hodnotou skutečně vydaných obědů v naturálních jednotkách 74 560 ks, je zřejmé, že počet skutečně vydaných obědů je daleko za hranicí bodu zvratu a firma tedy produkuje zisk s každým dalším obědem od počtu 16 050 ks. Je tomu tak proto, že se prostřednictvím reklamy a tedy dobrého jména firmy rozrostl počet obědů, které se rozvážejí do firem a seniorům do jejich domovů.

#### Bod zvratu v peněžních jednotkách

Bod zvratu v peněžních jednotkách zjistíme, když vynásobíme bod zvratu v naturálních jednotkách s cenou za 1 oběd.

$$BZ_{Kč} = 16\,050 \cdot 68 = 1\,091\,400 \text{ Kč}$$

Bod zvratu v peněžních jednotkách vyšel 1 091 400 Kč a firma měla skutečnou tržbu 5 070 080 Kč za rok 2015, a to je zisk ve výši 3 978 680 Kč. Dle výsledku bodu zvratu jak v peněžních, tak i v naturálních jednotkách je pro firmu provozování závodní jídelny a rozvoz jídel zisková činnost.

## 5. ZÁVĚR

Tématem bakalářské práce byla Nákladová analýza ve vybrané společnosti. Cílem bylo provést analýzu nákladů ve firmě Garmet Rožnov p. R. s.r.o. a případně poukázat na její slabé stránky.

První část byla zaměřena na teorii, tedy na definici nákladů dle různých aspektů. Také byly rozebrány způsoby, kterými lze náklady klasifikovat, metody stanovení nákladových funkcí a analýza bodu zvratu.

Druhá část obsahovala představení a charakteristiku firmy Garmet Rožnov p. R. s.r.o. Součástí jsou obecné údaje o společnosti, její předmět podnikání, historie společnosti, kapitálové zajištění, organizační struktura, účtování podniku a jednoduchá kalkulace vybraného obědu.

Praktická část byla rozdělena do čtyř kapitol. V první kapitole byla provedena nákladová analýza dle druhů nákladů v letech 2012 až 2015. Druhá kapitola byla zaměřena na kalkulační členění nákladů dvou vybraných roků a na závěr i vývoj celkových přímých a nepřímých nákladů ve sledovaném období. Ve třetí kapitole byly náklady analyzovány metodou klasifikační analýzy a čtvrtá kapitola byla věnována analýze bodu zvratu zaměřená na zjištění bodu zvratu u produkce obědů ve firmě.

Jak vyplynulo z analýz, ekonomická situace v podniku je příznivá, ale vždy se dá něco změnit nebo zlepšit. Náklady vynaložené na koupi zboží se v roce 2015 skokově navýšily oproti rokům předchozím, což je způsobeno jak rozšířením sortimentu maloobchodu, tak i zvyšováním cen některého zboží u dodavatelů. Firma by se tedy mohla informovat o jiných dodavatelích u produktů s největším nárůstem ceny a popřípadě zvolit nového. V dnešní době je na trhu řada dodavatelů téhož zboží a mnoho z nich nabízí různé výhody.

Dále by firma měla pouvažovat nad snížením nákladů na firemní auta. Momentálně má v provozu dvě auta, která pravidelně udržuje - tedy se k nim vztahují náklady na údržbu, na pojištění a spotřebu pohonných hmot. Společnost auta potřebuje k rozvozu obědů do firem a seniorům a také je jednou týdně využívá k nakupování zboží do maloobchodu.

Mohla by tedy zvážit, zda by nebylo levnější a výhodnější nechat si pouze jedno auto pro nakupování zboží a pro rozvoz jídel využít outsourcingu - tzn., že firma přesune tuto činnost na externí subjekt.

Dle mého názoru se firmě po ekonomické stránce daří dobře. Náklady a výnosy se vyvíjely ve sledovaném období rovnoměrně s malými výkyvy a v každém roce byl vykazován zisk. Předpokládám, že vývoj podniku bude v následujících letech obdobný a to proto, že do maloobchodu budou zákazníci docházet stále (pro čerstvé pečivo, občerstvení do sousedícího kina apod.), a také poptávka po rozvozu obědů se každým rokem zvyšuje. Věřím také, že by firma mohla zvážit některé z mých navrhovaných doporučení, které by vedlo ke snížení současných nákladů.



# Seznam použité literatury

## Knižní publikace

[1] FIBÍROVÁ, J., L. ŠOLJAKOVÁ, J. WAGNER a P. PETERA. *Manažerské účetnictví Nástroje a metody*. 2. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-743-0.

[2] MRUZKOVÁ, Jarmila a Karolina LISZTWANOVÁ. *Teorie nákladů, kalkulace a ceny*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013. ISBN 978-80-248-3164-0.

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

[4] SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ a kol. *Podniková ekonomika*. 5. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN 978-80-7400-336-3.

## Elektronické zdroje

[5] GARMET. *GARMET Rožnov p.R. s.r.o.* [www.garmet.cz](http://www.garmet.cz) [online]. © 2016. Dostupné z: <http://garmet.cz>

[6] JUSTICE. *Veřejný rejstřík a Sbirka listin – Ministerstvo spravedlnosti České republiky*. [www.justice.cz](http://www.justice.cz) [online]. © 2016 [cit. 2016-01-12]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=210627&typ=UPLNY>

## Seznam zkratek

BZ – bod zvratu

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek

DPP – dohoda o provedení práce

fn – jednotkové fixní náklady

FN – fixní náklady

m – jednotková marže

M – celková marže

MS – bezpečnostní marže nebo koeficient jistoty bodu zvratu v %

N – celkové náklady

P – cena

Q – objem produkce

Q<sub>K</sub> – výrobní kapacita

Q<sub>KRIT</sub> – kritický objem produkce

S – citlivost

T – celkové tržby

V – celkové výnosy

VK<sub>KRIT</sub> – kritické využití výrobní kapacity

vn – jednotkové variabilní náklady

VN – celkové variabilní náklady

Z – zisk

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

Ve Valašském Meziříčí dne 15. července 2016



.....  
Veronika Zetochová